

Les procédures d'audit comptable pour diriger les objectifs, stratégiques

ACHOUÏ Nasr-eddine

Université : Ain -Témouchent

BELABDELLI Abdallah

Université : Tizi- Ouzou

Résumé

les procédures d'audit comptables sont des règles préconisées au sein de l'entreprise ,et qui permettent de situer éventuellement les incompatibilités et une description d'une méthode logique de travail d'un ensemble d'activités et des tâches présentées dans un schéma ou une organisation administrative , qu'il faut respecter . Ca peut être sous forme d'un organigramme où se situent les points forts et les points faibles d'un cycle ou un ensemble d'opérations effectuées au sein d'un organisme .Se sont aussi de différentes techniques utilisées par le commissaire aux comptes et ses collaborateurs pour atteindre les buts qu'ils se sont fixés , à savoir exprimer une opinion sur les comptes annuels de la société . Ces techniques sont appliquées dans le respect des normes d'audit ,les NEP qui définissent les étapes de chacune d'elles.

Les mots clés: les procédures d'audit comptable, l'entreprise, les comptes annuels, les normes d'audit

Abstract:

The audit accounting procedures consist of a set of rules that recommended in any company and which eventually allow to point out the deficiencies and the incompatibilities . Moreover , they provide both a description of a logical method as regards the progress of the activities and the tasks that is represented in our work by diagram , and a description of an administrative structure that is to be respected . This diagram can be an organisation chart where the weak and the strong point of a cycle or a set of operations , led in the company , are mentioned Furthermore , those procedures are different techniques used by an auditor with his collaborators in order to reach all the expected goals concerning the manner of how to discuss views about the annual account of the company.

Finally , such techniques are carried out compliance with the audit's standards (the NEP) which describe the different steps of each one among them.

KEY words :the audit accounting procedures , The company , The annual accounts , The audit's standards

achouinas@yahoo.fr

1 Audit et entreprise

L'audit est un ensemble de techniques d'information et d'évaluation mises en œuvre au sein d'une démarche cohérente par un professionnel afin de porter un jugement par référence à des normes et formuler une opinion sur une procédure ou les modalités de réalisation d'une opération dans l'entreprise, domaine principal d'exercice de l'audit. Il s'applique notamment à l'un ou plusieurs des aspects suivants :

- -qualité de l'information produite et utilisée, en particulier de l'information comptable et financière
- -fiabilité des procédures, par exemple procédures administratives.
- -efficacité des structures d'organisation et des systèmes de gestion.
- -optimisation de l'emploi des ressources et adéquation des résultats aux objectifs poursuivis.
- -pertinence des choix et opportunité des décisions ⁽¹⁾

Comment s'organiser

Organiser l'audit interne n'est pas seulement organiser le service d'audit mais c'est aussi organiser le travail et gérer les compétences. À la limite, d'ailleurs, le service peut ne pas exister : le Professeur ROUGIER a très bien montré que la fonction d'audit peut ne pas être enfermée dans une structure et s'exercer de façon universelle, en dehors de toute organisation spécifique. À dire vrai, ce cas de figure, parfaitement concevable au plan des idées, mais un peu théorique quant à sa réalisation, encore que réalisable dans certains cas précis.

2 l'aspect de l'organisation

Pour réaliser ses missions, une cellule d'audit doit nécessairement disposer de moyens matériels et surtout d'un potentiel humain. Du fait que les travaux exigeant des techniques, de la réflexion et du bon sens, l'élément humain constitue par conséquent une facture considérable.

3 Les critères d'organisation

Ils sont au nombre de deux : la dimension de l'organisation et le choix d'un audit centralisé ou d'un audit décentralisé.

3.1 La dimension de l'organisation : Il est évident que l'audit interne d'une P M E n'est pas organisé de la même façon que

⁽¹⁾ Jean Rafféreau, Fernand Dubois et Didier De Manonville, l'audit opérationnel, presse universitaire de France, Paris 1984, pp 05 -06 .



l'audit interne d'un grand groupe international, et pour cette simple raison qu'il n'a pas la même dimension de une à trois personnes dans le premier cas, de vingt à cent dans le second cas. Le CBOK nous enseigne qu'en 2007, au niveau mondial 54% des services d'audit interne avaient moins de dix auditeurs et seulement 8% plus de cent dans ce dernier cas, le problème de la centralisation constitue un second critère d'organisation.

3.2 Audit centralisé ou audit décentralisé : Il s'agit là d'un choix d'organisation et qui signifie en termes simples que dans le premier cas on regroupe tous les auditeurs internes au sein d'une même équipe au siège social et que le second cas, on constitue autant d'équipes d'audit interne que d'unités autonomes d'une certaine importance. Les avantages et inconvénients sont aisés à énoncer. L'audit centralisé a pour lui une cohérence dans l'action et dans les objectifs des équipes mieux formées, plus soudées donc plus efficaces. En revanche, l'audit décentralisé peut se prévaloir d'être plus près du terrain d'être mieux à même d'en analyser les forces et les faiblesses ⁽¹⁾

4 L'organisation de l'activité d'audit

Le rattachement de l'audit-interne : A qui l'audit interne doit-il être rattaché ? A la direction générale, au directeur administratif et financier ou à tout autre directeur ?

Il doit être rattaché à une personne où instance doit l'autorité, lui assure le plus large domaine d'investigation, la liberté de son opinion et la considération adéquate des ses recommandations pour répondre à l'exigence d'indépendance, le service d'audit doit être indépendant. Le rattachement hiérarchique à la direction générale ou au président semble correspondre à ces spécifications et la tendance actuelle.

5 La charte l'audit interne

Pour jouer pleinement leur rôle et contribuer ainsi à l'amélioration de la performance d'un groupe, des équipes d'audit doivent respecter une éthique et informer, l'ensemble des parties prenantes sur leurs objectifs et leur méthode.

⁽¹⁾ Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, Groupe Eyrolles, Paris 2010, pp 31-35.



6 L'organisation des moyens

- Il ya un coté physique dans l'audit interne : Les déplacements et leurs nombreux dossiers, les observations de l'activité au petit matin et les inventaires le 31 décembre à minuit...mais c'est plutôt un travail intellectuel !
- L'auditeur doit disposer d'un cadre de fonctionnement, le cadre de références international des pratiques professionnelles.
- La méthodologie du service est ce qui est commun à toute mission
- Les documents et procédures de fonctionnement du service.
- Des guides d'audit décrivant une activité audite. Ses pratiques d'organisation bases de données de risques et de dysfonctionnements rencontrés.
- Ne pas oublier la méthode la plus répandue pour pallier son ignorance, copier ceux qui savent outre les échanges d'expériences par le biais de li F.A.C.I ce sera l'emprunt du personnel de l'entreprise compétent sur le sujet.
- Le transfert de technologie en effectuant une première mission.

7 Les composantes de l'organisation

Elle définit le fonctionnement intime de l'ensemble des composantes de l'organisation à toutes les étapes en agissant à la fois sur l'anatomie de l'entreprise et sur sa physiologie. L'anatomie peut se présenter par un dessin, l'organigramme, par des textes de loi et les définitions de fonction. La physiologie se décrit de manière plus complexe *par des règles écrites mais aussi par des styles de relations et comportements individuels ou collectifs en quelque sorte des mœurs* ⁽¹⁾

8 L'organisation par fonctions

Ce type d'organisation est sans doute le plus lisible à l'interne car ce facteur clé de regroupement des compétences est à l'œuvre depuis que Fayol Taylor avait découpé les tâches pour en améliorer l'exécution, donc il faut mettre en place des responsables de processus pour faire entrer les logiques clients .Ce type d'organigramme se rencontre indifféremment dans les entreprises industrielles ou de services.

9 La comptabilité : Les missions de la comptabilité se répartissent sur deux axes, la comptabilité financière en générale

⁽¹⁾ Jacques Hérard, Manuel d'organisation appliqué Dunod, paris 2003, pp 127-128.

chargée de présenter des informations à l'extérieur de l'entreprise obligation légale actionnariat et la comptabilité de gestion à usage des décideurs interne. Les grands groupes ont de plus une branche comptabilité de consolidation pour faire face à leur obligations .La comptabilité générale dresse périodiquement un état de patrimoine de la situation financière et des résultats sous forme d'états financiers. La comptabilité analytique présente des bilans par activité budgétaire, relate des écarts entre les prévisions et les dépenses effectives. La responsabilité du comptable est engagée au regard des contraintes fiscales et juridiques en termes d'organisation la fonction comptable regroupe un grand nombre d'activités différentes telles que présentation du bilan et compte de résultat comptabilité des tiers.

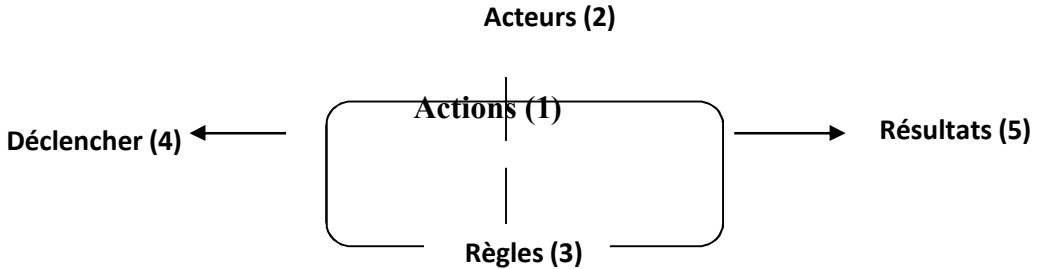
Organisations des procédures

Un processus achat comprend 5 étapes : analyse de marché, définition du besoin, préparation et conduite de l'appel d'offres conduisant au contrat d'achat approvisionnement pilotage et contrôle permanents des achats .La direction des achats intervient dans le processus d'achat de manière différente selon les familles d'achat avec les critères prioritaires suivants : le volume, la composante technique, le fait que les achats soient communs ou pas à plusieurs directions.

10 Les procédures :

10.1 L'intérêt des procédures : dans sa définition De Larousse évoque une marche à suivre une manière de procéder pour arriver à un résultat donné .L'organisation parlera plutôt d'enchaînements logiques et de tâches standardisées déclenchées par un besoin qui se terminent lorsque le résultat ou l'objectif visé est atteint dans l'entreprise. Ce sont les pratiques explicitées et codifiées sous la forme de procédures écrites .Elles décrivent l'organisation dans son fonctionnement ainsi que les échanges d'information à l'intérieur de l'entreprise. Quatre éléments entrent en jeu dans une procédure.

Figure N° 01
Les éléments d'une procédure



Source : Jacques Herard, manuel d'organisation appliquée, Dunod Paris 2003

Les actions : Pour caractériser les actions, on utilise le vocabulaire de l'organisation.

- Opération : action concrète élémentaire de l'organisateur à l'aide des moyens.
- Tâches : ensemble d'opération aboutissant à un résultat partiel ou fini et identifié.
- Activité : ensemble de tâches produisant un livrable
- Processus : enchainement d'activités
- Fonction : regroupement d'activités de même nature
- Les acteurs : ce sont les personnes qui exécutent les activités avec des caractéristiques précises ⁽¹⁾

Rôles : responsabilités dans les actions à des degrés divers.

Mission : objectifs et buts assignés aux titulaires.

Emploi : ensemble d'activités et de responsabilités.

Métiers : ensemble des compétences individuelles et toutes collectives nécessaires à l'exercice des activités.

Fonction : regroupement de compétences de même nature.

les règles : une bonne partie du travail de préconception des procédures pour accroître la valeur ajoutée va consister à débusquer les règles que l'entreprise s'impose.

Le déclencheur : c'est le message qui va déclencher l'enchainement et la réalisation des activités.

Le résultat : c'est le produit de la réalisation des actions.

⁽¹⁾ Jaques Herard, Manuel d'organisation appliquée op.cit , p207

Rédiger une procédure : il faut se garder de produire des manuels de procédures exhaustifs et donc volumineux analytiques à souhait et de fait ignorées de tous.

A l'inverse ne rien écrire semble préjudiciable à la bonne réalisation des opérations. Le manuel de procédures se justifie lorsque les règles et les enchainements dépassent les compétences des acteurs sinon mieux vaut faire confiance à l'intelligence et au bon sens des personnes.

Pour que cet outil soit pratique et donc utilisé les procédures décrites seront :

- Accessibles et pour ce faire intégrées aux processus.
- Claires et intelligibles donc rédigées par les utilisateurs en référence avec leurs activités et leurs règles.
- Concises limitées aux activités et aux clés.
- Agréables à lire et adaptées aux utilisateurs et aux conditions d'utilisations .
- Peu nombreuses pour ne pas stériliser le professionnalisme mais le nourrir.

Le manuel est un document qui définit l'organisation et doit comporter les rubriques suivantes :

- La fiche d'identité, soit l'origine, le rédacteur, les références
- La présentation générale, soit les éléments et les événements déclencheurs, le périmètre et les objectifs.
- Les principes à respecter

Le diagramme des flux qui représente les flux des messages échangés entre les acteurs.

Le logigramme des activités ou représentation graphique de l'enchainement des activités.

Les règles à appliquer dûment écrites avec la matérialisation des liens avec les activités.

Les tables de décision qui se justifient lorsque les décisions à prendre et les actions à conduire dépendent de condition ou de combinaisons de condition. Par exemple à partir de tel montant selon les investissements engagés.

Le lexique et le glossaire nécessaire pour les mots qui pourraient prêter à confusion notions, qu'aujourd'hui, et grâce à l'informatique, aux logiciels de rédaction et de dessin, les manuels de procédures sont devenus plus vivants et accessibles⁽¹⁾

⁽¹⁾ Jaques Hérard, op.cit. p p 208 -210



11 Comment lancer un audit opérationnel des achats

Pour faire l'audit il ne s'agit certes pas encore de procéder à une intervention chirurgicale mais de voir clair à l'intérieur en fait un certain nombre de questions et de testes très simples dont nous avons appris à interpréter les réponses et les réactions.

12 Quand déclenche-t-on l'audit d'achats ?

12.1 En cas de crise interne

Souvent c'est à chaud, à l'occasion de difficultés de fonctionnement de conflits internes surtout. On déclenche un audit de la fonction, ça ne mange pas de pain (sinon les heures passées et ou le coût facturé) et ça gagne du temps. Motivation inavouée, mais pas perverse en soi, la crise aura été salutaire si une fois dépasse –t-on en résout les causes ⁽¹⁾

12. 2 Quand augmente l'importance relative de vos achats:

Dans le prix de revient de vos fabrications par l'effet de l'accroissement de productivité de la branche.

Dans votre chiffre d'affaires par l'effet de la diminution des marges.

12. 3 Quand augmentent les volumes traités

Même si votre gamme de produits évolue de façon telle qu'elle ne vieillit globalement pas, l'image classique est celle de la fourgonnette dont on renforcerait la suspension puis les roues, puis le moteur pour faire face à un trafic accru mais qui ne devient pas pour autant le camion dont on a maintenant besoin pour optimiser l'économie du transport.

12.4 quand la concurrence vous y oblige

le marché des matières premières se mondialise et devient transparent .votre avantage décisif devient plus pointu, comme les ultimes dixièmes de secondes de mesure des progrès olympiques et requiert une optimisation sans faille de vos moyens.

12.5 Quand vous pouvez

A tort les achats sont rarement ressentis comme le front de l'urgence. Nous avons vu qu'ils achètent toujours, et que personne ne vous alerte jamais de ce côté- ci comme du côté des ventes dans un moment optimum car l'audit se passera bien et sera fécond ⁽²⁾

16 L'histoire :

16.1 le rôle de l'histoire

⁽¹⁾ X. leclersq, L'audit du service achats, Dunod Paris 1990, P P 78-79

⁽²⁾ X. Leclercq, Op.cit , p 212



Actuellement les études sur l'histoire de l'entreprise se multiplient en France simplement la plus part des grands groupes industriels ont lancé des équipes de chercheurs sur leurs archives. Les éditeurs semblent suffisamment convaincus par la bonne opinion générale des Français sur leur entreprise pour leur proposer plusieurs types d'ouvrage historiques les concernant, comme Michelin, l'histoire D'E.P.F, Renault. Schlumberger, meunier, pont à mousson, général Motors les politiques de personnel⁽¹⁾

Qui va le faire : faut-il choisir un de vos collaborateurs, ou un audit extérieur ? Ceci dépend de beaucoup de contextes.

17 La méthode :

17.1 Pré diagnostique et grille d'audit : Quelle que soit l'organisation et l'indépendance d'esprit de l'homme que vous avez chargé de travail, il lui faudra s'accrocher à un instrument rigoureux pour conserver la clair voyance qu' on attend de lui il s'agit donc de construire un outil . Cet outil ne saurait être préfabriqué et proposé comme modèle type. La fonction-achats diffère tellement d'une entreprise à l'autre, s'agit – il de matières premières spéculatives ou pas ... (élémentaires ou assemblés...) de- sous-traitances ? Est-ce du répétitif ou toujours du spécial à la commande ?

Et surtout, qu'elle est l'insertion historique de la fonction chez vous ?

Autant de questions qui feront diverger du tout au tout la grille d'audit .

C'est au cours d'un pré diagnostic (très court, quelque jour au maximum) que votre homme découvrira les critères clefs d'une contribution optimal des achats au profit de votre entreprise. Le plan de sa grille d'audit s'élaborera simultanément à la rédaction du rapport des observations préliminaires faites au cours de son pré diagnostic.

17.2 deux réserves

- a) la grille d'audit ne peut être qu'une liste d'indicateurs.
- b) chaque terme ne peut être qu'un indice.

⁽¹⁾ Maurice Thévenet, audit de la culture d'entreprise, les éditions d'organisation, France paris, 1986, pp 14-17



17. 3 deux moyens assurent que ce ne sera pas de l'argent perdu

a) Le premier serait de parcourir le texte en cherchant à apprécier une validité générale .

b) Le second, qui serait fatal à l'efficacité de l'opération.

Faire circuler le dossier dans la direction des achats en disant :

<< Qu'en pensez-vous ? >>

17.4 Que faire du rapport préliminaire ?

Evitant ces deux erreurs dont aucune n'est fatale, vous disposerez donc d'un rapport préliminaire, avec son annexe (la grille) qui est d'instrument proposé, pour l'étape suivante, avant d'avoir à décider s'il vous convient de lancer le gros travail .Pourez –vous alors vous approuvez sur le partant des achats

17.5 Exemple d'une grille

A titre d'exemple seulement, je cite ci dessous le texte de rubrique d'une entreprise en son temps pour structurer l'audit d'achats d'une entreprise , nous nous appuyerons sur ce que nous avons vu ensemble par ailleurs pour en résumer l'esprit .

- a. importance relative des actions .
- b. Audit fournisseur
- c. Audit des contrats
- d. Audit qualité
- e. Audit financier
- f. Audit ressources humain
- g. Audit des façons de faire
- h. Audit des moyens des acheteurs
- i. Cout de fonctionnement
- j. Indices des compétitivité sur le marche amont

18 L'après-audit :

Que nous reste-t-il à voir ?

Nous avons introduit la mesure de performance du service achats c'était notre programme

. Comment compensera-t-on dans la vie courante des pommes

. Quelles règles générales d'organisation s'en déduisent ?

. Un rappel des précautions classique à prendre vis-à-vis des réactions humaines que déclenche l'opération d'audit.

.Et enfin une réflexion personnelle qui sera notre dernier mot sur la noblesse de la jonction achats.

20 Faut-il conserver votre propre service achats ? imaginez une de ces PME de province qui font les installations électriques du bâtiment un peu d'habitat individuel quelques chantiers de collectif

.Ses plus grands marchés sont ceux de remise aux normes des écoles locales et les adjudication d'éclairages municipaux .Le montant des achats de fournitures de cette société est très inférieur .Sa valeur ajoutée est dispersée sur des centaines de références qu'elle ne peut tenir en stock ni acheter de façon suivie : en dehors des câbles et gaines standard, on procède au coup par coup dans les pires conditions la dame-secrétaire qui s'occupe des achats et détient les catalogues fournisseurs vous dira qu'elle a une remise de X% ,l'achat industriel rencontre dans ce cas une évolution fatale . Et l'on constatera ici encore que le principal problème de la centrale sera encore et toujours celui des liaisons (jadis <<internes>> avec leurs abonnés ⁽¹⁾

21 Le processus de management : le management est aussi une succession de quatre étapes dont chacune correspond à un processus

22 Le processus de finalisation : C'est-a-dire la définition des différentes catégories de finalités de l'entreprise : vision, mission, objectif, stratégie, plan, budgets, etc. .. Précise les orientations que l'entreprise entend suivre.

24 Le processus d'organisation : C'est-a-dire la définition des mécanismes de gouvernance de l'entreprise des structures des mécanismes de coordination, des organigrammes des procédures, etc...

25 Le processus d'animation des hommes : C'est-a-dire les mécanismes de gestion de ressources humaines.

26 Le processus de contrôle : Vérifie à la fois la cohérence entre les objectifs et les résultats.

27 Le management stratégique : Trois dimensions : Pour Thiétart le management stratégique se trouve à l'équilibre entre trois forces issues de trois dimensions, la dimension économique de la rationalité traditionnelle calcul de rentabilité, bilan, avantages, coûts .

_ La dimension politique des jeux et stratégies des acteurs.

-La dimension organisationnelle des structures procédures formelles (les règles internes de fonctionnements)

⁽¹⁾ X. Leclercq, op cit, p218



28 Les objectifs de l'entreprise : Pour maints auteurs, au cours du déroulement du processus stratégique, avant les objectifs il conviendrait de parler d'une finalité plus large

29 La finalité de l'entreprise : Le terme d'objectif est emprunté à l'art de l'archer : c'est le clou qui tient la cible et qu'il faut frapper si l'on veut réaliser le meilleur tir.

30 Les diverses catégories de la finalité : On en distingue plusieurs modalités :

30.1 La mission : la détermination de la mission de l'entreprise consiste à répondre à la question <<pour quoi existent-elles c'est sa raison d'être.

30.2 La vocation et le métier : la vocation correspond au rôle que les dirigeants entendent faire jouer à l'entreprise. –

30.3 Les buts : Il s'agit des préférences qui sous tendent l'action sont généralement latents.

40 Les objectifs : Il ne sont que des sous ensembles des buts fixés par les dirigeants par exemple si le but consiste à réaliser un profit maximum, on déterminera des objectifs de rentabilité exprimés par divers taux (rentabilité des investissements, des actifs, des capitaux propres etc...) c'est ainsi qu'un objectif se définirait par ces quatre composantes, un attribut, la dimension, une échelle de mesure ex : atteindre un taux de rentabilité de 20% (norme d'ici deux ans .)

41 La vision ou l'intention stratégique :

Elles expriment dans le discours, la situation future à laquelle aspirent (rêvent) ceux qui ont la charge du devenir de l'entreprise, quel positionnement, sur quel marché, avec quelle structure animée par quelles valeurs l'entreprise occupera –t –elle dans les cinq ans ?

42 Les fonctions pratiques des objectifs :

Ce sont des instruments qui orientent la politique, entraînent l'action et aident à corriger les défauts constatés On peut donc découper cette fonction générale qui consiste à diriger la firme vers un terme en sous –fonction générale.

43 Les acteurs des finalités de l'entreprise : La planification sociale devrait aller de paire avec la planification économique, non pas dans une vision autonome de l'une et de l'autre avec accent mis sur une des deux relations par performance économique performance sociale.

44 La fixation des objectifs : Quelque soit le contenu des objectifs la question se pose de savoir comment et par qui ils sont formulés.



Selon les tenants de cette école, les objectifs doivent répondre à certaines obligations.

- Ils doivent avoir un contenu

_ Un horizon de temps

_ On doit désigner les hommes qui seront chargés de leur réalisation

De façon générale les obligations doivent être réalistes, actuels, acceptés par les hommes décrits pour préparer le contrôle.

45 le Système d'objectifs :

Objectif de rang supérieur

Augmenter le bénéfice de 25% en 5ans

Sous –objectifs

Diminuer le cout unitaire de production e 30%en 5ans

Diminuer de 40% le volume moyen des stocks

Intermédiaires en 3ans

46 Le processus de formulation des objectifs :

La formulation méthodique des objectifs suppose le respect de plusieurs étapes.

47 La recherche des objectifs possibles pour l'entreprise :

Elle s'effectue pour ce qui concerne les objectifs supérieurs.

48 Opérationnalisation des objectifs :

Les valeurs à atteindre (passer de 20%à 30% de part de marché) le moment où les objectifs doivent être réalisés (dans 5ans)

49 Technologie et stratégie business :

49.1 la technologie et stratégie de volume

La stratégie de couts consiste à s'appuyer sur un large volume de production et une bonne productivité pour maintenir les couts de revient et par la même les prix de vente, au niveau le plus bas.

50 Technologie et stratégie de différenciation : La stratégie de différenciation consiste à faire accepter au client de payer un différentiel de prix justifié par le caractère unique d'une offre.

Le caractère unique peut reposer sur de nombreux éléments tels que l'image ou une qualité supérieure.

Ainsi l'innovation est alors au cœur du processus de différenciation il est évident que la réussite de cette stratégie passe par la double réussite déjà évoquée.

D'abord l'innovation doit être perçue comme telle par le consommateur, ensuite, l'innovation, doit ne pas pouvoir être copiée par les concurrents.

51 Les structures dans la pratique

51.1 L'organigramme : c'est une représentation graphique, plus ou moins détaillée de la structure de l'entreprise ⁽¹⁾

Les structures types

51.2 La structure fonctionnelle centralisée ou la forme Enu :

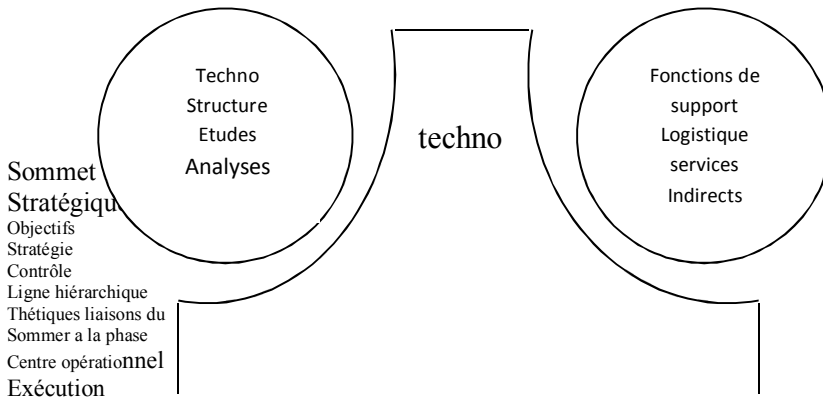
D'une manière générale le terme de fonction désigne le rôle propre joué par un organe (un outil) dans en gestion, la fonction correspond à une activité homogène particulière

52 Configurations structurelles :

La ligne hiérarchique est décomposée de haut en bas en trois parties :

- Le segment stratégique qui a fait en sorte que l'organisation remplisse la mission de façon efficace et qu'elle serve les besoins de ceux qui la contrôlent ou qui ont sur elle du pouvoir
- la ligne hiérarchique : de la direction générale à la maîtrise
- le centre opérationnel chargé d'accomplir le travail de production
- La ligne de conseil se compose de la techno structure qui aide l'organisation en standardisant les procédures et les fonctions logistiques.

L'organisation peut être schématisée ainsi



Source : J. Phelfer- M Kalika _j. orsoni op.cit. P 284

⁽¹⁾ J. Phelfer- M Kalika _j. orsoni, Paris management, stratégie et organisation Vuibert 2004, p p 55-57.



Cette représentation graphique de base témoigne en fait de deux préoccupations de Mintzberg : les modes d'ajustement et les modes de standardisation elle reprécise une fois encore la notion d'organisation qui est la somme total de la façon dont on divise le travail et dont on coordonne les tâches qui résultent de cette division

Comme le précise par ailleurs Mintzberg , c'est le deuxième aspect qui en fait pose le problème

En effet, dans la pratique, chacun des cinq composants de l'organisation essaye de tirer cette dernière dans la direction qui est la plus favorable à ses intérêts

Ces différents éléments de l'organisation sont traversés par des flux organisationnels qui donnent vie à la firme

Mintzberg distingue cinq types de courants

les flux d'autorités formelle c'est- à- dire la chaîne des relations de supérieurs à subordonnés qui constitue l'organigramme officiel de la firme

Les flux d'activités régules : il s'agit des activités programme et prévues dans les procédures

Les flux de constellation du travail : ils sont formés de réunions informelles qui naissent ici ou là, et dont l'objet consiste à faciliter la réalisation des tâches spécifiques et temporaire

Les flux de décisions ad hoc : il s'agit de décisions exceptionnelles prises pour résoudre des problèmes spécifiques.

53 Formes d'organisations : L'organisation caractérise l'ensemble des moyens qui permettent à une entreprise de poursuivre ses activités, le terme organisation vient du verbe organiser d'organes, qui vient lui-même du grec organon qui signifie moyens ⁽¹⁾

54 Les procédures d'audit : Cette phase prend essentiellement appui sur des contrôles de substance même si l'auditeur peut mener des tests de procédure et des techniques de révision adaptées .Nous verrons que toutes les techniques de contrôle passées en revue plus haut peuvent être mises en œuvre , à ce stade de l'audit .Nous reviendrons ici sur l'application de deux d'entre elles qui font l'objet de normes spécifiques. La confirmation directe, qui n'est utilisée que lors de la phase de révision, les

⁽¹⁾ Marcel cap et Genevieve causee jeenne Meunier diagnostic, organisation de l'entreprise economica paris 2005 P45.



procédures analytiques, lesquelles sont spécifiquement destinées à la réalisation de contrôles de substance

55 quelles sont les principale procédures d'audit : les principales procédures d'audit sont les suivantes

- .contrôles sur pièces
- observation physique
- .confirmation direct
- .examen analytique
- .sondages

Autant il est aisé de comprendre à quoi font référence certaines de ces techniques autant ils sont plus opaques .Nous allons donc détailler l'ensemble de ces procédures .

56 procédure d'audit :

56.1 contrôle sur pièces : le contrôle sur pièces renvoi à l'utilisation de pièce comptable. Justification pour valider telle ou telle opération ces pièces peuvent être externes, ex facture d'un fournisseur qui relève de compte bancaire ou interne.

Il est évident qu'une pièce externe aura une force probante plus importante

qu'une pièce interne en une force probante plus importante qu'une pièce interne .En effet il est plus facile de contrefaire un document interne qu'externe.

56.2 Procédure d'audit observation physique : Cette procédure consiste à contrôler la manière visuelle l'existence d'un actif. C'est un moyen très efficace de contrôler mais il ne peut s'appliquer à tous types d'actifs .Il concerne principalement les actifs matériels et stocks.

56.3 Procédure d'audit confirmation directe : Cette procédure permet de demander aux tiers l'entreprise auditée par exemple un client, un fournisseur, une banque ou un avocat de confirmer et de donner directement au CAC une information. L'avantage de cette procédure est qu'elle permet d'avoir des informations avec une force probante et qu'elle est simple à mettre en œuvre. L'inconvénient principal est que le cas est dépendant du taux de réponse obtenu. Si ce dernier n'est pas satisfaisant il faudra qu'il mette en œuvre des procédures alternatives.

56.4 Procédure d'audit examen analytique : L'examen analytique parfois appelé revue analytique a pour objet des comparaisons entre les données des comptes annuels et des



données antérieures, postérieures et prévisionnelles d'entreprises similaires .

Ces comparaisons permettent une analyse de la tendance que prend la société. On peut ainsi détecter des anomalies si la tendance qui implique les chiffres n'est pas cohérente avec la réalité.

L'auditeur utilise cette technique à différents stades de sa mission qu'il soit en position, de découverte de contrôle des comptes ou de conclusion .L'avantage de cette technique est quelle promet de voir les tendances globales et donc de prendre de la hauteur. L'inconvénient est que le caractère inhabituel d'une variation dépend de la pertinence des données utilisées pour la comparaison.

Les procédures analytiques peuvent éviter de recourir à des tests de détail .Au contraire , l'établissement d'une grille d'indices caractéristiques rattachables à une ou plusieurs assertions permet de déceler des évolutions discordantes qui inciteront à faire des tests .

56.5 Procédure d'audit sondages

Le sondage technique est très fortement utilisé dans une mission d'audit. En effet le CAC n'a qu'une obligation de moyen. Il en découle qu' il n'a pas à vérifier l'expos liberté des comptes annuels ni à y rechercher toutes les inexactitudes ou irrégularités. l'objectif du CAC est d'obtenir une assurance raisonnable que les comptes audites sont réguliers et sincères .Le sondage consiste à définir l'objectif du sondage et la population concernée puis étudier un partie représentative de cette population appelée échantillon préalablement sélectionnée selon une méthode donnée et enfin à émettre des conclusions ⁽¹⁾

57 la planification stratégique : La démarche de l'analyse stratégique permet de déterminer les éléments de la stratégie que l'on souhaite modifier dans l'avenir. Elle aboutit à un plan stratégique .Elle nécessite la participation d'un plan, d'un grand nombre de managers du groupe.Elle requiert d'abord un calendrier pour la remise d'informations ensuite il faut établir un calendrier de différentes réunions nécessaire pour discuter et décider des solutions à retenir pour l'avenir ⁽²⁾

⁽¹⁾ [www. Procédure d'audit comptable](http://www.Procédure d'audit comptable)

⁽²⁾ Michel Ghertman, le management stratégique de l'entreprise presses, universitaires de France 1989, P113



58 Méthodologie de l'audit comptable Des examens spécifiques détaillent ces zones pour vérifier l'existence ou non de problème et en mesurent la taille afin d'apporter des éléments de résolution et des recommandations. D'une façon générale un audit s'effectue en trois phases : la connaissance générale de l'entreprise, l'évaluation du contrôle interne, l'examen des comptes. Ces trois phases doivent aboutir à l'émission de l'opinion : certification non certification ou bien certification avec réserve.

59 Des crispations analyse et contrôle des procédures

59.1 La description des procédures : Chaque jour est préparée une liste regroupant l'initial séquentiel des pièces justifiées à payer sur la base des dates de paiement précédemment mentionnées. Sur les pièces justificatives cette liste comprend le nom du fournisseur, le numéro de la pièce justificative, la date prévue de paiement, la date et le montant du paiement à effectuer. Le trésorier revoit cet état et indique au responsable des comptes à payer. Les paiements doivent être différents. Un employé du service des comptes fournisseurs retire alors du fichier des pièces justificatives non payées, celles correspondant au paiement à faire ensuite utilisant une machine comptable en employant simultanément les chèques et le registre des paiements ⁽¹⁾

60 procédure de sécurisation du système de contrôle interne

60.1 procédures d'autorisation préalable : une autorisation générale est une décision qui institue un règlement applicable à une catégorie d'opération.

. Elle est valable pour toutes les opérations inférieures à un plafond défini par le règlement.

(Exp : plafond de crédit client, seuil de déclenchement des commandes de réapprovisionnement). Dans les systèmes informatisés, la procédure d'autorisation prend la forme de droits d'accès aux enregistrements, en lecture seulement ou en lecture et en écriture.

60.2 Documentation : La documentation peut faire l'objet de manuels de procédure. Un manuel de procédures décrit les domaines et secteurs d'activité, les activités et les opérations, leur séquence, les processus et leurs indicateurs de fonctionnement, les circuits de cheminement, les flux de documents, les tâches exécutées et leur matérialisation, les postes de travail, les modes, types et niveaux de contrôle.

⁽¹⁾ Bernard Grand Bernard verdale, op cite, pp 80-81.

61 La procédure d'alerte

Le commissaire aux comptes doit mettre en œuvre la procédure d'alerte lorsqu'il relève à l'occasion de l'exercice de sa mission tout fait de nature à compromettre la continuité de l'exploitation. Avant le déclenchement de la procédure d'alerte, un entretien avec les dirigeants permet généralement au commissaire aux comptes de parfaire son information et d'informer les dirigeants des étapes de la procédure⁽¹⁾

62 Le contrôle du plan

le contrôle du plan prend à priori plusieurs formes. Celles-ci sont d'abord présentées, puis les procédures de contrôle qu'elles induisent sont analysées.

63 les procédures de contrôle du plan

A chaque type de contrôle, on peut faire correspondre une procédure spécifique.

- le contrôle de la mise en œuvre des orientations s'exerce dans le cadre du système budgétaire.
- celui de la validité des prévisions s'obtient par l'élaboration d'une planification glissante.
- le contrôle de l'adéquation des méthodes doit normalement s'opérer en fin de cycle de planification lors de la réunion du comité du plan.⁽²⁾

64 L'audit réalisé par le commissaire aux comptes ou le contrôle légal des comptes

Les commissaires aux comptes sont des professionnels indépendants investis d'une mission générale et permanente de vérification comptable et de contrôle du fonctionnement régulier de nombreuses personnes morales de droit privé.

65 Les normes comptables et les exigences des régulateurs des marchés

Le cadre réglementaire de l'audit légal doit également comprendre les normes comptables. Ces normes algériennes, les normes françaises, les normes américaines (USGAAP) et les travaux des régulateurs que sont l'autorité des marchés financiers et la SEC sont citées.

66 Les autres audits

Nous distinguons l'audit réalisé par l'expert comptable et l'audit réalisé par l'auditeur interne.

⁽¹⁾ Micheline Ft audit éditions Friederich, Georges Langlois de DSCG comptabilité et audit éditions Foucher 2012 pp134-135.

⁽²⁾ Michel Gervais, stratégie de l'entreprise économique, Paris, 2003 pp374-375.

66.1 L'audit réalisé par l'expert comptable

Le contrôle contractuel des comptes est celui qui résulte d'un contrat entre le réviseur extrême expert comptable et son client. Les obligations de l'expert comptable sont des obligations contractuelles. La mission peut être normalisée, **présentation** des comptes annuels, examen des comptes annuels, audit comptes annuel Légale, assistante aux comtes d'entreprise ou spécifique audit fiscal, audit informatique.

66.2 L'audit réalisé par l'auditeur inerme

L'audit inerme est défini comme une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ces opérations en lui apportant des conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée .Il aide cette organisation à atteindre ses objectif en évaluant par une approche systématique et méthodique des processus de management des risques de contrôle et de gouvernement d'entreprise en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité .

Les techniques de la révision comptable

La démarche du commissaire aux comptes suit un thème classique en trois phases. Première phase : la prise de connaissance de l'entreprise : le commissaire s'informera sur l'activité de la direction et l'organisation de l'entreprise .Cette première démarche prépare la deuxième phase .Deuxième phase évaluation de contrôle inerme .Il s'agit de porter un premier jugement d'ensemble sur les procédures de traitement des informations comptables donc d'isoler les points forts et les du system de contrôle interne . Troisième phase le contrôle des comptes, en matière de contrôle, il convient de rappeler l'importance du jugement personnel des normes de la CNCC 2.11 Les autres domaines d'intervention du commissaire aux comptes :Parmi ces interventions spécifiques il ya les missions liées à l'audit la CNCC dans sa norme n°351, limite le champ d'application de la révélation au jait qui constitue une infraction visée par la loi de 24 juillet 1966 ou une infraction prévue par d'autres textes présentant une incidente sur les comptes annuels 2.12 Les étapes de la procédure : article 230-1 de la loi n°66-537 dans une société anonyme, la procédure d'alerte comprend trois phases distinctes. Première étape : le commissaire demande des explications au président du conseil d'administration ou du directoire sur tout jait de nature à compromettre la continuité de

l'exploitation .La réponse du dirigeant doit être envoyée dans les quinze jours.

Si le commissaire aux comptes juge la réponse satisfaisante, la procédure prend fin. S'il n'y a pas eu de réponse ou ne donne pas satisfaction le commissaire aux compte passe à l'étape suivante. Dans les huit jours de la réception de la réponse des dirigeants, le conseil d'administration ou le conseil de surveillance est invité à délibérer sur les jours relevés par lettre recommandée avec avis de réception. Dans les huit jours suivant la réunion la réponse verbale des délibérations est envoyée au commissaire aux comptes ainsi qu'au comité d'entreprise. Le réviseur informe alors et sans délai le président du tribunal du déroulement de la procédure d'alerte par lettre recommandée avec avis de réception. Troisième étape si les dispositions prévues pour la deuxième étape ne sont pas respectées le commissaire aux compte constate que la continuité d'exploitation demeure compromise il établit un rapport spéciale d'alerte

67 La responsabilité

La responsabilité du commissaire aux comptes ne peut être engagée pour les informations ou divulgation des faits qu'il révèle en exécution la procédure d'alerte.

68 L'alerte et le rapport générale

N'a pas à être mentionnée au rapport général du commissaire aux comptes par contre si à la date d'arrêt des comptes la continuité de l'exploitation est compromise il y aura lieu à une certification avec réserves du fait de cette situation si les comptes annuels ne sont pas établis en valeur liquidative parce que l'incidence de cette situation n'est pas fiable il y aura lieu soit à une certification avec réserve soit à un refus de certifier.

69 Les contrôle légal et le contrôle contractuel :

Le contrôle légal s'applique en vertu d'une disposition légale obligatoire, il peut s'exercer à l'initiative d'un juge. Le contrôle contractuel peut être demandé par l'entreprise ou par des tiers. Les objectifs sont différents donc la mission d'audit des comptes annuels peut être exercée aux profits de sociétés dans le cadre de l'audit contractuel.

Elle est diligentée par les organes dirigeants, soit à la demande d'un tiers, soit dans une entité qui a déjà un commissaire aux comptes mais en demandant un audit détaillé d'un poste spécifique, (stocks, immobilisation, fournisseurs etc.....) ou d'un cycle , spécifique (cycle trésorerie par exemple)

70 Les techniques d'audite

Parmi les techniques d'audite les plus utilisées et sans que cela constitue une présentation exhaustive nous avons identifié onze pratiques outils à la disposition de l'auditeur

- .l'analyse économique et financier.
- .les volumes et types de transactions
- .les observations physiques
- .les diagrammes de circulation des documents
- .les inter verviews
- .la grille de séparation des tâches
- .les questionnaires (QC M et Q O)
- .la piste d'audite
- .les rapprochements et reconstitutions
- .l'intégration des fichiers informatiques
- .les sondages statistiques

Le contrôle légal obligatoire (modifier)

Certaines opérations nécessitent l'établissement d'un rapport par un commissaire aux pour leur validité ou par renvoi aux règles des sociétés anonymes les SAS concernées désigneront alors un commissaire ad hoc les seuils conditionnant

L'application de la norme d'exercice professionnelle spécifiques aux SNC, SARL, SAS, sont définies les dispositions algériennes prescrivent un contrôle légal aux SARL, quelle que soit leur taille

71 Commissariat à la gestion ou scission :

Un commissaire à la gestion ou à la scission indépendant des commissaires aux comptes des sociétés fusionnées ou de la société, scindée est nommé (code de commerce)

72 Commissariat apports :

Un commissariat aux comptes pour création de société ou augmentation de capital.

73 Le contrôle légal facultatif :

Ce contrôle est décidé par les associés ou par le juge les SNC et SVS non soumises au contrôle légal obligatoire.

Les changements d'organisation, ou la réorganisation sont peu étudiés relativement aux changements d'activité ils peuvent avoir lieu à la suite d'un changement d'activité, les changements d'organisation sont réalisés par petites touches, peut être parce que les décideurs, ou les cabinets d'organisation, ne disposent pas de concepts adéquats pour étudier le problème.

Nous retiendrons quatre composantes dans l'organisation

- Le système d'information



- Le processus de production
- Le rôle des différentes composantes ou organigramme
- Les procédures de régulation

74 l'organisation de l'entreprise multinationale

La structure évolue au fur et à mesure que l'entreprise poursuit son développement sur les marchés étrangers.

Généralement, on reconnaît plusieurs phases.

75 la création d'une division internationale

Dans la structure divisionnaire classique, lorsque l'internalisation atteint un niveau d'activité important toutes les opérations lointaines : Production, marketing, finance, rapport avec les autres unités

Cette solution présente cependant l'inconvénient de couper l'international des activités domestiques, elle engendre des conflits entre les divisions produits et la division internationale.

1.35 Structure et performance : toute structure comporte plusieurs composants essentiels : la forme structurelle, la standardisation, la formalisation, la décentralisation, la planification et le contrôle donc il serait vain d'espérer améliorer la performance en agissant en priorité sur l'un des six composants

76 Le manuel des procédures comptables Toute entreprise soumise au code de commerce est tenue d'établir les procédures comptables .IL s'agit d'un document décrivant les procédures et l'organisation comptables dès lors que ce document est nécessaire a la compréhension du système de traitement et à la réalisation des contrôles .

77 L'écriture des procédures : Les modes opératoires de l'entreprise doivent être exposés par écrit au sien d'un manuel de procédures , de notes , d'instructions, afin de rendre transparents les processus , de faciliter la transmission des connaissances et des savoirs faire, de clarifier les responsabilités ,

...

Un manuel de procédures décrit les secteurs d'activité , les objectifs à atteindre les opérations , leur séquence , les processus et leurs indicateurs de fonctionnement , les flux de documents , les postes de travail , les tâches exécutées , les lignes de conduite , les modes , les types et les niveaux de contrôle , les fonctions , les attributions, les responsabilités , les lignes hiérarchiques fonctionnelles , les outils d'aide à la décision et d'évaluation , etc.



78 La performance des procédures : les procédures doivent être adaptées à la nature de l'activité de l'entreprise , être appliquées à l'ensemble des structures de l'entreprise et être pérennes .

79 le processus de production ⁽¹⁾

79.1 Définition : Le processus de production est l'ensemble des opérations qui permettent d'obtenir un produit, qu'il s'agisse d'une chose, d'une opération administrative de la conception d'un produit, d'un service, etc.....

Les processus de production peuvent être très différents les uns des autres même dans une branche technico-économique donnée. Ils peuvent différer par :

- La taille ou le débit journalier
- Le caractère homogène ou plus au moins hétérogène de la production
- Les techniques utilisées
- Les modes de gestion
- Le nombre d'opérations ou de stades successifs
- La localisation etc

1.37 Stockage des informations stratégiques

Deux questions fondamentales se posent

- Le stockage des données doit-il être réalisé en un lieu unique ou dans chacun des services chargés de la collecte ?
- Sur quels supports physiques faut-il enregistrer les informations à conserver ?
- Stockage centralisé ou stockage réparti
- Les supports physiques du stockage
- Les classeurs de papier tenu manuellement à jour par des secrétaires
- L'usage de l'informatique
- Les systèmes d'archivage électroniques et de recherche assistés par l'ordinateur
- Le CD-ROM est un disque compact qui peut rassembler du texte
- La messagerie électronique à télécopie peut assurer le moment venu, une diffusion d'information stockée

⁽¹⁾ Elisabeth Bertin Christophe Godowski Rédha khelassi, op cit, p 574.



- Les bases de données relationnelles permettent d'entrer dans les fichiers au moyen de modes d'accès multiples
- Les progrès de l'informatique dans le traitement de la parole laissent inaugurer les choix stratégiques possibles.
- Selon la nature de la concurrence deux situations sont analysées : la concurrence fragmentée et la concurrence mondiale. La stratégie à mener face à la concurrence dans les secteurs disperse les propriétés du secteur : un secteur dispersé correspond à un environnement où aucune firme ne détient une part importante du marché et ne peut exercer une forte influence sur les événements et les résultats du secteur.

80 Divers facteurs sont à l'origine de cette dispersion :

- Les ressources et les capacités des firmes présentes sont actuellement trop faibles.
- Les obstacles à l'entrée sont peu élevés (obscènes d'économies d'échelle importantes.
- Des coûts de stockage élevés et des ventes fluctuantes interdisent la construction et l'installation de grande dimension fonctionnant en continu.
- Les besoins des clients sont nombreux mais quantitativement peu importants.
- Les possibilités de différenciation sont multiples et évolutives et les innovations faciles à copier.
- Une grande taille ne permettrait pas à la firme d'augmenter de façon significative son pouvoir de négociation vis-à-vis des clients et ou des fournisseurs.
- Des motivations autres qu'économiques retiennent des concurrents à rentabilité faible ou nulle.

Stratégies possibles.

Face à une telle situation les ripostes stratégiques possibles sont les suivantes. -- ou mettre fin à la dispersion

- ou s'adapter au mieux à la dispersion

Les stratégies possibles dans les secteurs d'envergure mondiale (ceux où se pratique la globalisation des marchés)

Un secteur d'envergure mondiale est un secteur où les positions stratégiques des concurrents sur les grands marchés géographiques ou nationaux sont fondamentalement commandées par leurs positions d'ensemble au niveau mondial.

-Les déterminants de la concurrence dans les industries à marchés globalisés.

-Les stratégies envisageables dans les secteurs mondiaux.

Les obstacles à une compétition mondiale :

Divers obstacles peuvent nuire à l'instauration d'une concurrence mondiale

Certains sont d'ordre économique tel :

- Des coûts de transport et de stockage trop élevés.
- Des besoins différents des clients selon les pays.
- L'obligation pour réussir de recourir aux nombreux circuits de distribution locaux.
- Une grande sensibilité des clients aux délais.
- Une absence de demande dans un nombre important de grands pays.

D'autres obstacles ont trait à des problèmes de gestion

Les stratégies d'impartition :

D'une façon générale « il ya impartition quand une entreprise confie à une autre la réalisation d'un objet, d'une tâche ou d'un rôle plutôt que de l'assumer elle-même. L'activité impartie (produit, opération ou service) doit directement ou indirectement contribuer à l'élaboration ou à la valorisation du produit final de l'entreprise considérée, appelée généralement maitre d'œuvre. L'impartition se fonde sur une relation de marché de type achat vente et constitue une alternative à la stratégie d'intégration vertical. Elle recouvre toute fois une grande variété de pratiques.

Les différentes formes d'impartition

P.y Barregre distingue entre : la sous traitante ; la fourniture spéciale; le mandat ; la concession ; la licence et la franchise ; et la coproduction.

Les éléments d'une planification adaptée à la PME.

Les PME opèrent sur des marchés dont elles connaissent mal les spécifications (nature de la concurrence, masse critique pour être rentable) et l'entendue, face à une telle situation la stratégie la plus courante est de textes de se prémunir en obtenant des assurances à différents niveau

- réduction des risques du marché grâce à la conclusion d'accords avec les concurrents.

-assurance contre les risques de l'environnement économique général.

Stratégie et identité de l'entreprise :

La politique générale appelée également « management stratégique » est la discipline qui étudie l'art de la direction

générale et lui apporte les outils d'analyse qui permettent d'améliorer les performances des dirigeants. Le management stratégique devient ainsi le langage partagé par tous ceux qui ont un impact sur la stratégie d'études et consultants en stratégie et planification.

L'analyse stratégique a permis de remettre en cause les objectifs du cahier des charges de mieux définir la stratégie et de créer une structure plus performante de même, toute question de stratégie devra traiter des implications

Concernant la structure, l'identité et la décision

Les stratégies génériques : définir une stratégie générique c'est-à-dire un type de stratégie pour l'ensemble des activités d'un groupe et réussir à la mener à bien, c'est se donner le moyen d'atteindre un niveau de rentabilité supérieur à la moyenne du secteur. L'entreprise qui poursuit une stratégie générique sans la réussir, aura une rentabilité inférieure à celle du secteur.

Il existe deux stratégies génériques principales : la stratégie de coût et stratégie de différenciation. Une stratégie de différenciation est d'offrir aux clients un produit ou un service qu'ils percevront comme unique et pour lequel ils voudront bien payer un prix supérieur à celui du marché.

27-Recours à une structure organisationnelle suffisamment souple pour réagir aux changements, etc. L'usage d'un management stratégique différencie : comme le soulignent Tabatoni et p. jarniou » des plans contingents et flexibles sont difficiles à concevoir, compte tenu des grandeurs à manœuvrer, et du peu d'expérience que les décideurs en ont aussi la seule flexibilité praticable est celle de la structure du système de planification et de la structure de la firme : c'est ce que réalise un système de management stratégique différencie

Le concept de management stratégique différencie :

Vu sous son aspect systémique, le management stratégique différencie repose sur l'idée que toute entreprise agit selon deux modes principaux :

- Le mode opérationnel qui est orienté vers l'exploitation de la position traditionnelle produit-marché-technologie.
- Le mode entrepreneurial qui se préoccupe de la recherche et de l'établissement de nouvelles positions produit-marché-technologie offrant un potentiel de rentabilité d'exploitation .

82-contrôle du fonctionnement des procédures :

82.1 le contrôle de permanence : Une fois que l'on a défini les procédures dans l'entreprise et que l'auditeur s'est assuré de la conformité de ce qu'il avait noté avec ce qui était effectivement réalisé par l'entreprise, il convient de s'assurer de la permanence du contrôle interne ; c'est-à-dire que l'on va s'assurer que ; dans le temps l'entreprise où les membres de l'entreprise procèdent bien de la façon décrite par le diagramme de circulation de documents mis en place par l'auditeur.

Lorsque les procédures sont donc favorables à l'entreprise il s'agit de procéder plus particulièrement à des contrôles concernant la coupure de l'exercice .

83 le contrôle des comptes tests d'audit compte de base :

83.1 -objectifs : Il s'agit de s'assurer de l'enregistrement exhaustif des mouvements de valeur appelés «flux »

Les opérations peuvent se classer en :

- flux réels : biens matériels
- flux monétaires ou financiers, valeurs monétaires
- flux externes : opération avec les tiers
- flux internes: transaction internes

Finalité d'un audit de la comptabilité :

Exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes d'une entreprise. Les comptes doivent répondre aux qualités suivantes:

- exhaustivité –existence -imputation -propriété
- valorisation/évaluation
- indépendance des exercices
- centralisation des enregistrements au bilan et compte de résultat . ⁽¹⁾

84 Méthodologie d'évaluation du contrôle interne

84.1 CONNAISSANCE DES PROCEDURES

Principe : La prise de connaissance des procédures est réalisée au moyen

- d'entretiens avec les principaux acteurs de ces procédures
- de l'examen des manuels des procédures

⁽¹⁾ Réda KHELASSI, les applications de l'audit interne, éditions Houma Alger, 2010, p 87.

- de la revue des principaux documents qui servent de support à ces procédures permettant d'identifier les acteurs de la procédure et leur rôle (services et ou personnes concernées)
- les flux physiques
- les flux d'informations

Les points de contrôle :

L'objectif de l'auditeur n'est pas en soi de décrire exhaustivement la procédure étudiée. Il doit disposer d'une bonne compréhension du fonctionnement et surtout faire ressortir les éléments clés qui lui permettent d'en faire l'évaluation.

85 Méthodes de description des procédures

Dans la mesure du possible, l'auditeur utilise les descriptions existantes (établies par la société ou par d'autres auditeurs) et les met à jour .

A défaut , ou si celles qui – existent ne lui paraissent pas pertinentes ,l'auditeur doit procéder lui – même à la description . Les techniques usuelles sont :

- la description narrative
- le diagramme de circulation
- il lui faut d'abord disposer d'interlocuteurs fiables
- il doit éviter de réaliser une description trop détaillée et superflue au regard de ses objectifs ,à l'établissement d'une description schématique et rapide de la procédure ,à la description des points clés de la procédure .

86 Identification des forces et faiblesses

La démarche de l'auditeur est guidée par son évaluation du risque d'audit , c'est –a- dire du risque d'émettre une opinion erronée . La prise de connaissance a permis à l'auditeur de réaliser une première approche des risques possibles .

87 Test de procédure sur points forts

Les points forts correspondent à des procédures sur lesquelles l'auditeur financier s'appuie pour définir son programme de travail par définition, un point fort donne à l'auditeur une assurance raisonnable sur la couverture d'un risque. Il devient par conséquent inutile pour lui de mettre en œuvre certains contrôles visant à s'assurer que le risque envisagé ne s'est pas concrétisé.

88 L'examen des procédures

88.1 Description des procédures :Deux techniques de base peuvent être utilisées par l'auditeur pour saisir un dispositif de

contrôle interne : le mémorandum et le diagramme de circulation des documents (DCD).

88.2 le mémorandum

une première approche possible du contrôle interne est la description narrative à laquelle on donne traditionnellement le nom de mémorandum .

88.3 Le diagramme de circulation des documents

Un diagramme de circulation est la description graphique d'un ensemble d'opérations .Celle – ci s'opère au moyen d'une ligne de

flux qui retrace dans un ordre chronologique le cheminement des documents générés par ces opérations.⁽¹⁾

89 Les procédures programmées

89.1 Les procédures programmées peuvent être réparties en deux groupes .

- Certaines procédures programmées remplacent des fonctions de contrôle effectuées auparavant de façon manuelle .Elles vérifient que les données soumises au traitement sont complètes , exactes et valides . Elles comprennent les tests d'épuration , le cumul des données à traiter et son rapprochement avec des totaux de contrôle , le cumul des données des fichiers permanents et son rapprochement avec les totaux d'autres fichiers , l'identification et l'édition des données manquantes.

- D'autres procédures programmées remplacent des opérations manuelles d'une nature comptable plutôt que liées à des contrôles par exemple la valorisation et l'édition de facture de vente et la mise a jour de fichiers permanents⁽²⁾

89.2 Tests des procédures programmées

L'auditeur vérifie déjà un certain nombre de procédures programmées quand il répète les contrôles de mise en place pour en vérifier le fonctionnement. Ces tests combinés avec les tests de fonctionnement réalisés sur les autres contrôles d'intégrité lui permettent de s'assurer de la pertinence et de l'application permanente des procédures programmées. L'auditeur peut cependant décider de procéder à des vérifications additionnelles sur les procédures programmées .Les tests relatifs aux procédures programmées sont habituellement réalisés par voie de répétition

⁽¹⁾ Réda KHELASSI, op.cit. pp182-184.

⁽²⁾ Brian Jenkins et Antony Pinkney, audit des systèmes et des comptes gérés sur informatique publi – union Michel weulersse, paris, France, 1978, pp 243-310.

car il est impossible d'analyser leur fonctionnement par de simples contrôles de matérialisation

90 Le contrôle des comptes

90.1 objectifs et champ d'application

Le contrôle des comptes également appelé contrôle de corroboration ou validation, constitue la dernière étape de l'audit et aboutit à l'expression d'une opinion sur les comptes annuels. Son objectif principal est de justifier les soldes des comptes ainsi que les autres informations contenues dans le bilan, les comptes de résultat et les notes annexes aux états financiers.

90.2 Procédures d'utilisation des programmes informatiques

IL est nécessaire d'établir des procédures formelles pour préparer les programmes informatiques, et pour intégrer leur utilisation dans le contrôle des comptes. Ceci est particulièrement important pour s'assurer que les collaborateurs de l'auditeur comprennent la relation entre le programme et les contrôles manuels. Ceci veut dire d'une part, éviter tout travail non nécessaire, et d'autre part, bien mesurer le travail à effectuer sur les informations produites par le programme

91 Audit des achats ⁽¹⁾

91.1 l'importance de la fonction : La fonction approvisionnement est une des fonctions fondamentales de l'entreprise. Elle permet à celle – ci de se procurer une partie importante de ses moyens, et peut recouvrir les domaines suivants :

- achats de matières premières de marchandises ou de produits déjà transformés
- achats de services : entretien, sous – traitance, personnel intérimaire
- achats d'outillage de matériels

91.2 Le cycle normal de la fonction achat : Il est possible de scinder les opérations d'approvisionnement en six étapes principales : ⁽²⁾

- évaluation des besoins
- l'autorisation d'achat
- l'action d'achat
- le suivi de la commande
- la réception du produit

⁽¹⁾ Réda KHELASSI op. cit. p 184.

⁽²⁾ JEAN RAFFEGEAU FERNAND DUBOIS DIDIER DE MENONVILLE, pp81-83.

- le règlement financier

91.3 La procédure achats groupés : Les achats groupés sont pris en charge par la direction du groupe

91.4 Déroulement de l'opération

La structure concernée prépare un cahier des charges, opéré par un avis d'appel d'offre national et international (opportunité sera décidée en conseil de coordination du groupe).

91.4.1 DEMARCHE

Les filiales expriment leur besoin pour une période de six (06) mois et trois (03) mois auparavant.

La structure concernée consolide les besoins, analyse l'opportunité puis émet un avis d'appel d'offre (selon décision de conseil de coordination du groupe ; ainsi que le support à utiliser)

91.4.2 Retrait des cahiers de charges

Le cahier de charges préparé par la structure concernée doit être revu en conseil de coordination du groupe. Un registre est ouvert au niveau de la structure concernée à l'effet d'enregistrer les retraits opérés en identifiant les personnes concernées contre remise de DA et l'établissement d'un reçu de versement par le caissier de la société.

91.4.3 Réception des offres

Un registre coté et paraphé par le greffier du tribunal est ouvert au niveau de chaque structure à l'effet d'enregistrement des réceptions d'offres parvenues par voie postale, les autres offres n'étant pas prises en considération (cachet rond de la poste faisant foi). Ce registre est de la responsabilité du responsable de la structure

91.4.4 Ouvertures des plis

Une fois les délais épuisés, les plis ouverts au niveau du conseil de coordination de l'entreprise qui peut être réuni à cet effet et ne sont ouverts que les plis répondant aux critères

Une liste des offres reçues est établie et reprendra essentiellement :

_ Non ou raison sociale _ Adresse _ Qualité

_ date d'envoi de l'offre - date cachet de poste

-Mention « ouverture autorisée »

Montant de l'offre.

Un PV est établi séance tenante et est remis avec les plis à la structure concernée.

91.4.5 Evaluation et comparaison des offres

Deux jours après ou cinq au maximum la structure concernée produira un tableau comparatif des offres à présenter à la commission de choix et doit prendre les paramètres essentiels de comparaison

- _ Une comparaison technique
- _ Une comparaison financière
 - Une comparaison globale

91.4.6 LE CHOIX

La commission qui est convoquée par le président directeur général est composée de membres. Tous les membres de la commission doivent être en possession de :

- PV d'ouverture des plis
 - Tableaux comparatif : technique, financier et global
- Le résultat de la séance est sanctionné séance tenante par un PV reprenant les soumissionnaires retenus par ordre de choix et mentionnant les renseignements suivants .

- Nom ou raison sociale
- Adresse
- qualité (vendeur, industriel ...)
- Montant de l'offre
- Algérien ou étranger

Sont retenus trois soumissionnaires au minimum et sept au maximum

Le secrétariat est assuré par la structure concernée.

Les convocations doivent être adressées aux soumissionnaires par voie postale (lettre , fax , télex) et confirmées par téléphone

91.4. 7 Négociations

Les négociations doivent s'opérer au courant de la semaine suivant la semaine du choix. La commission doit être en possession du PV de choix et des convocations. Les négociations doivent porter sur :

- respect et conformité avec le cahier des charges
- critère techniques
- critère financiers (montant, modalité de paiement, conditions de banque etc...)
- modalité de livraison (lieux, délais ...)
- modalité de contractualisation avec le soumissionnaire (signature d'une convention avec le groupe en plus des contrats séparés ou signature de contrat directement avec le groupe)
- le secrétariat est assuré par la structure concernée



- les séances sont sanctionnées par des PV signé par tous les membres et le soumissionnaire

-

91.4.8 LE DERNIER CHOIX

Le choix du fournisseur doit s'opérer juste après la dernière séance de négociation avec les mêmes membres.

les négociations avec tous les soumissionnaires ne devant pas dépasser deux jours et la troisième journée sera celle du choix définitif .cette séance sera sanctionnée par un PV signé par tous les membres à la majorité, ce PV doit reprendre les renseignements suivants :

- La liste des fournisseurs avec lesquels les négociations ont eu lieu

- Le fournisseur choisi.

Ce dernier doit être convoqué pour la signature de la convention cadre avec le groupe et les contrats avec les filiales dans la semaine qui suit.

91.4.9 conclusion Tous les PV doivent être consignés sur un registre coté et paraphé par le greffe du tribunal et signé par les membres présents. Lors de la séance suivante ,aucune des étapes de cette procédure ne doit être ignorée , aucune , même les délais , l'ordre de déroulement et les membres constituant les commissions.

92 procédure cycle achats

La valeur d'entrée dans le patrimoine de l'entreprise ou de l'unité comptable des stocks et des immobilisations , sera égale au cout payable au fournisseur (FOB ou C et F ou C A F) plus toutes les charges à payer aux structures externes à l'entreprise pour amener le bien acquis jusqu'à la réception sur site (transport et assurance s'ils ne sont pas déjà compris dans le prix du fournisseur , douanes transit etc ...) dans le cas d'importations libellées en devises étrangères , la contre – valeur de la dette externe sera calculée sur la base du taux de change de la monnaie nationale , en vigueur le jour du dédouanement . Les sous comptes de la T V A selon les taux légaux et la nature des opérations effectuées sont à créer , afin de déterminer facilement la position fiscale de l'entreprise . Même les acquisitions faites au comptant sont à faire transiter par les comptes de dettes appropriés pour permettre une reconstitution des actes accomplis et identifier les créanciers payés cash .



Les écritures suivantes se rapportent aux acquisitions faites à l'extérieur de l'entreprise

1) stocks de marchandises ou de matière 1^{ère} et de fourniture
lors de l'achat

380 marchandises stockées

4456 T V A déductible

à 401 fournisseurs de stocks et services

564 douanes (a l'importation)

5624 créditeurs de services

Lors de l'entrée en stock

30 ou 31 stock

à 380 marchandises stockées ou 381 matières premières et fournitures stockés

2) Equipements de production ou sociaux

232 immobilisations corporelles en cours

4456 T v A / achat équipements

404 fournisseurs d'immobilisations

5624 créditeurs de services (transport et transit)

564 douanes (à l'importation)

- 93 l'audit marketing :

L'audit marketing est l'examen professionnel précis et exact d'une situation.

L'audit marketing doit constituer une aide à la décision et aboutir à une étude exploitable, explicative du passé et de présent utile pour l'avenir.

L'audit marketing pose les bases d'un dialogue actif entre les dirigeants. L'entreprise et son environnement et peuvent conduire à une remise en cause de leur propre approche managériale. Le caractère professionnel de l'examen de l'audit oblige l'auditeur à utiliser certains outils. ⁽¹⁾

94 Procédure cycle ventes

94.1 procédure

Le chef comptable reçoit journallement du service commercial les documents suivants

⁽¹⁾ Bruno Camus ,audit marketing, les éditions d'organisation, paris 1988 p43.



- les journaux de vente (original) accompagnés des factures et brouillard de caisse ainsi que les justificatifs des versements

Les journaux de réceptions des produits (original) et les documents justifiant les entrées (bon de cessions émises, bon de réception et factures d'achats éventuellement

les journaux de cessions faites (original)et les documents justifiant ces cessions (bon de cessions émises)

_ le chef comptable transmet les documents ci-dessus a la section vente qui procède aux contrôles suivants

1-Au niveau des ventes (journal de vente)

Contrôle de l'existence du visa du chef de service commercial sur les journaux indiqués

Contrôle sur les recettes et leur versement quotidien avec confrontation aux factures de vente, journal de vente et justificatifs de versement

contrôle de la validité des opérations de calcul , en vérifiant le respect de l'application des droit et taxes prévus par la réglementation , ainsi que l'application des tarifs de vente en vigueur

Toute anomalie devra être portée a la connaissance du responsable d'unité et faire l'objet d'examen et de suites a donner dans le cas des dispositions réglementaires

2- au niveau des mouvements de stocks (journaux de vente de réception de cessions et de stocks)

pointage journalier des entrées de produits pour chaque dépôt avec les bons de cessions reçues et les bons de réception dans le cas des marchandises destinées à la revente

Pointage journalier des sorties (ventes et cessions faites avec les journaux de ventes, les bons de cessions émises)

Pointage mensuel des stocks comptables avec PV d'inventaire mensuel du mois considéré

NB : le contrôle des ventes , des encaissements et des mouvements de stocks étant obligatoire avant toute comptabilisation . la fiabilité des comptes mouvementés dans le cadre de cette procédure en dépend grandement

91.2 Les objectifs : Ils ne sont que des sous –ensembles des buts fixés par les dirigeants , par exemple , si le but consiste a réaliser un profit maximum, on déterminera des objectifs de rentabilité exprimés par divers taux (rentabilité des investissements des actifs , des capitaux propres etc.. c'est ainsi qu'un objectif se définirait

par ces quatre composantes un attribut , la dimension , une échelle de mesure , une norme un horizon on temporel ex : atteindre un taux de rentabilité de 20% (norme) d'ici deux ans .⁽¹⁾

CONCLUSION

L'entreprise industriel établir une stratégie pour gérer la comptabilité de l'entreprise, autrement dit qu'il faut organiser les moyens mis en oeuvre matériel, humain et financiers, ainsi que les procédures comptables qui définit les taches de la fonction comptable ils font souvent assimilées à des techniques de contrôle postérieur dans la comptabilité enregistre les informations a partir notamment des contrats autrement dit le stockage des informations stratégiques qui vont être stocké dans les fichiers les supports, les registres et les courriers si pour ça il est important que la structure soit clairement de finit le « qui fait quoi » ou « qui est responsable de quoi » doit être une connaissance commune de l'ensemble des participants donc pour un bon contrôle interne en doit relié par des procédures qui doit être correspondre a l'organisation et adopté au cheminement des travaux dans le but de la performance de la comptabilité et contribuer a l'augmentation de la valeur ajoutée, le besoin d'audit ou le contrôle s'est développé avec la spécialisation des taches cela explique qu'au moment ou l'entrepreneur propriétaire a décidé de faire appel à un spécialiste il ya une asymétrie d'information entre lui et le manager.

-

⁽¹⁾ J. Phelfer- M Kalika _j. orsoni op. cit. pp54-56.