

Université Mouloud MAMMARI - Tizi-Ouzou

Faculté des Sciences économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des Sciences de Gestion

Filière des Sciences Financières et Comptabilité



Mémoire en vue de l'obtention du diplôme de Master

Spécialité : Audit & Contrôle de Gestion

Intitulé du mémoire :

**Evaluation du contrôle interne comptable de système
production/stock, Conformes aux nouvelles normes
internationales**

Cas GMA Tizi Ouzou

Réalisé par :

- M^r BELARBIA Mourad
- M^r CHERID Aghiles

Encadrée par :

M^r AMIAR Habib

Co-encadrer par :

- M^r KECHAD Smail

Devant les membres de jury :

Président :

Examineur:

Rapporteur : M^r AMIAR Habib

M.A.A

UMMTO

**6^{ème} Promotion
Année universitaire
2019/2020.**

Remerciements

On tient à remercier d'abord Dieu le tout puissant de nous avoir accordé la santé et la volonté d'entamer et de terminer ce mémoire. Nos remerciements aux merveilleux personnes qui nous ont entourés et soutenus.

*On souhaite adresser notre profond reconnaissance à notre promoteur **Mr AMIAR Habib** enseignant et chef de spécialité Audit et contrôle de gestion à l'université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou de son encadrement exceptionnel, pour nous avoir accordé sa confiance, pour la réalisation de ce travail, ses conseils judicieux, sa grande professionnalité, ses encouragements et surtout pour sa disponibilité malgré ses nombreuses charges. On lui souhaite une longue vie.*

*Nos remerciements s'adressent également à monsieur **KECHAD Smaïl** expert-comptable et commissaire aux comptes pour son accueil chaleureux et ses aides précieux au sein de son bureau.*

Nos remerciements vont aussi tous les enseignants du département des sciences des gestions, qui nous avons acquis des connaissances durant notre cursus.

Enfin, on remercie notre famille, nos chers parents pour leurs soutiens, leurs compétences, leurs encouragements surtout leurs prières. On ne trouve pas les mots pour exprimer notre gratitude envers elle.

Dédicace

Sans l'aide de Dieu ce travail n'aurait pas été fait.

Je tiens à dédier ce modeste travail

À mes chers parents, à ceux qui sont ma raison d'être et qui ont offert toute leur vie pour moi,

Par leurs sacrifices pour mon bonheur et la réussite dans mes études

Mes Chères frères

Mes sœurs

À toute ma famille et mes amies

À tous les professeurs et enseignants qui ont collaboré à ma formation depuis mon premier

Cycle d'études

À tous ceux qui m'ont aidé de loin ou de près durant mes études

À toute la promotion d'ACG 2019/2020

Mourad

Dédicace

Sans l'aide de Dieu ce travail n'aurait pas été fait.

Je tiens à dédier ce modeste travail

À mes chers parents, à ceux qui sont ma raison d'être et qui ont offert toute leur vie pour moi,

Par leurs sacrifices pour mon bonheur et la réussite dans mes études

Mes sœurs

À toute ma famille et mes amies

À tous les professeurs et enseignants qui ont collaboré à ma formation depuis mon premier cycle d'études

À tous ceux qui m'ont aidé de loin ou de près durant mes études

À toute la promotion d'ACG 2019/2020

Aghiles

Introduction générale.....	06
Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production.....	10
Introduction.....	11
Section1 : Présentation du système production.....	11
Section2 : Démarche d'évaluation de CIC de système de production.....	22
Section3: Les éléments d'évaluation de CIC de système de production.....	30
Conclusion.....	37
Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks.....	39
Introduction.....	40
Section 1: Norme d'évaluations de CIC des stocks.....	40
Section 02 : Démarche d'évaluation du contrôle interne comptable des stocks.....	49
Section 3 : Les éléments d'évaluation de contrôle interne comptable des stocks.....	54
Conclusion.....	61
Chapitre III : Evaluation du contrôle interne comptable de système production stock au sein de SARL GMA.....	62
Introduction.....	63
Section 1 : Présentation du cabinet et de l'entreprise auditée.....	63
Section 2 : Etude de cas d'évaluation du CIC de GMA.....	67
Section 3 : Résultats d'audit de système Production/Stocks.....	76
Conclusion.....	80
Conclusion générale.....	81

Liste des abréviations

CIC	Contrôle Interne Comptable
CMUP	Cout Moyen Unitaire Pondéré
CNC	Conseil Nationale de Comptabilité
Fifo	First In First Out
GDS	Gestion Des Stocks
IAS	International Accounting Standards
IFACI	Institut Française d'Audit et Contrôle Interne
JAT	Juste-A-Temps
LIFO	Last In First Out
MOD	Main-D'œuvre
NAA	Norme Algérienne d'Audit
OST	Organisation Scientifique de Travail
SARL	Société A Responsabilité Limité

Liste des tableaux


Tableau	Titre	Page
Tableau n° 1	Questionnaire du contrôle interne liée à la production	22
Tableau n° 2	Questionnaire d'évaluation du contrôle interne comptable des stocks	50
Tableau n° 3	Les avantages et les inconvénients des méthodes d'évaluation des stocks	58
Tableau n° 4	Registre de commerce	65
Tableau n° 5	Statut 2766 du 25/11/2010	65
Tableau n° 6	Statut de la SARL GMA et PV AGO du 2015 et de 2018	66
Tableau n° 7	Organigramme de la SARL GMA	66
Tableau n° 8	Document comptabilité	66
Tableau n° 9	Tableau des charges de moi de Janvier 2021	69
Tableau n° 10	La balance de 2018 à 2020 de SARL GMA (Stock)	72
Tableau n° 11	La balance de 2018 à 2020 de SARL GMA (Achat)	75

Liste des figures

Figure	Titre	Page
Figure n°01	Chaine de production	12
Figure n°02	Activité de conception	26
Figure n°03	Evaluation des performances de système de production	27
Figure n°04	Modélisation du système de conception	29
Figure n°5	L'organigramme de l'entreprise GMA	67

Liste des annexes

Annexe	Titre	Page
Annexe n° 01	Questionnaire d'évaluation du CIC de processus de production	85
Annexe n° 02	Questionnaire d'évaluation du CIC des stocks	87



*Introduction
générale*

A l'heure actuelle, l'environnement économique est caractérisé par une demande de plus en plus volatile et imprévisible, une variété de produits toujours croissante, des cycles des vies qui raccourcissent et une pression concurrentielle prononcée. On assiste à un glissement d'une économie de production, dans laquelle les entreprises passent par une production standard, à une production beaucoup plus personnalisée selon les exigences des clients. Cette évolution a contraint les entreprises à considérer « le besoin client » comme base de toute réflexion et à organiser leur système production/stock en conséquence.

La production est une fonction vitale, qui occupe une place primordiale au sein des entreprises. Sans produit, les autres fonctions n'ont pas d'importance et la défaillance ou la performance insuffisante du processus production peuvent anéantir les autres fonctions. La production assure la disponibilité des produits de l'entreprise sur le marché, en temps voulu, dans la quantité et la qualité souhaité et aux meilleurs coûts, pour dégager une marge suffisante à couvrir la totalité des coûts de l'entreprise.

La planification de la production s'effectue à la base des prévisions de la demande du marché et des commandes fermes des clients. Elle englobe l'ensemble des besoins en ressources matérielles et humaines pour assurer la satisfaction client. Les besoins en ressources matériels consistent en premier lieu les stocks de matière première, qui sont communiqués par le biais du processus de gestion des stocks pour assurer leurs disponibilités. Il existe une relation complémentaire entre la production et les stocks. Sans la disponibilité des matières premières la production ne peut être effectuée.

Pour assurer la performance du processus production/stock, il est nécessaire d'effectuer des contrôles réguliers sur l'efficacité et l'efficacité des procédures adoptées par l'entreprise. Le contrôle interne comptable s'inscrit comme un instrument indépendant et objectif, permettant la suivie du couplet production/stock.

Le système comptable consacre d'importants développements au contrôle interne et à l'organisation comptable des entreprises. Ce système doit être organisé de manière efficace pour produire l'information financière requise.

L'organisation comptable est une composante de base de l'organisation générale de l'entreprise, dans la mesure où elle va permettre de saisir et de mesurer l'ensemble de ses éléments en vue de les refléter et de les maîtriser. Le contrôle interne comptable est constitué par la tenue de la comptabilité financière. Pour mieux faire, les normes de contrôle interne comptable visent à guider les entreprises pour la mise en place d'une organisation adéquate couvrant toutes les fonctions de leur entité pour que leurs états financiers répondent aux objectifs et caractéristiques qui leur sont assignées.

Intérêt du choix du sujet :

Le système production/stocks n'est toujours pas considéré comme une science à part entière, or qu'à nos jours les exigences du marché sont devenues de plus en plus étendues et complexes. Ce qui nous a poussés à étudier ce volet important de l'entreprise pour dégager les procédures d'évaluation et les risques susceptibles d'affecter l'atteinte de ses objectifs fixés. Un thème d'actualité qui mérite d'être traité pour aider au mieux les entreprises à préserver leur pérennité et à garder sa position concurrentiel sur le marché.

Problématique :

L'objectif global de ce travail est d'étudier l'évaluation du contrôle interne comptable du système production/stocks, ce qui nous amène à poser la problématique suivante :

Quelles sont les procédures d'évaluation appliquées au système production/stocks et quelle sont les normes internationales en matière ?

Afin de répondre et d'atteindre l'objectif global, nous avons construit notre réflexion sur les sous-questions suivantes :

- **Quelle est la démarche d'évaluation du contrôle interne comptable ?**
- **Quelles sont les procédures du système production/stocks? Et quelles sont les normes de référence?**

Hypothèses :

Hypothèse 1 : Le contrôle interne comptable permet la fiabilité du système de production, pour la prise de décision en temps opportun, accéder rapidement à l'information financière et assurer ainsi une meilleure performance du processus de production.

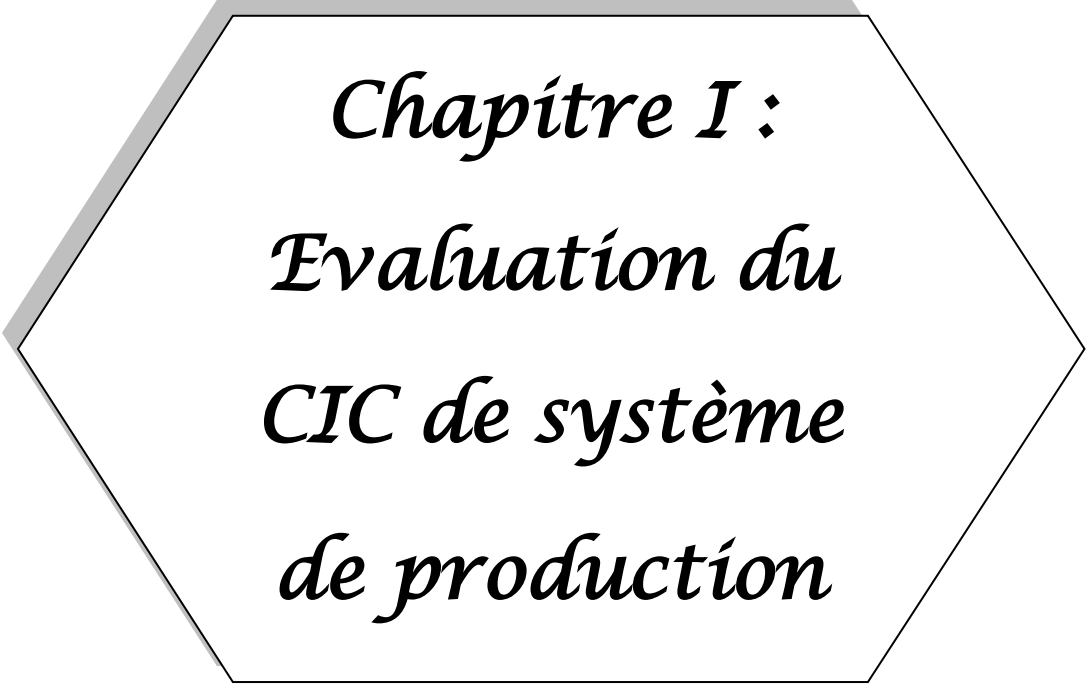
Hypothèse 2 : Il existe une relation complémentaire entre la production et les stocks, ce qui nécessite un contrôle interne comptable des stocks pour assurer la continuité du processus de fabrication.

Méthodologie de recherche :

Afin de répondre à notre problématique et aux questions posées et confirmer ou infirmer les hypothèses énoncées, nous avons adopté une méthodologie axée et scindée en deux étapes :

Dans la première étape, nous avons effectué une recherche bibliographique fondée sur la compilation d'ouvrages, revues, articles et thèses pour traiter les différents aspects théoriques du contrôle interne ainsi que son évaluation en ce qui concerne le système Production/Stocks

Dans la deuxième étape nous avons mené une étude de cas au sein de cabinet d'audit. Pour se faire, nous avons réalisé une enquête sur le fonctionnement du contrôle interne comptable au sein de l'entreprise GMA. Deux sources principales ont été utilisées : d'une part, nous avons consulté des documents internes à l'entreprise pour analyser sa politique de production et ses procédures de gestion des stocks, sa politique de gestion des risques et les composantes de son dispositif de contrôle interne. D'autre part, une enquête par questionnaire a été réalisée et une démarche d'évaluation du contrôle interne comptable est menée auprès d'un cabinet du commissariat aux comptes.



Chapitre I :
Evaluation du
CIC de système
de production

Introduction

Dans un contexte de mondialisation toujours plus fort, ou la concurrence s'intensifie chaque année, les entreprises des secteurs industriels doivent faire face à de nombreux défis. Parmi eux, la gestion de la production, l'activité qui génère directement de la richesse, est un enjeu majeur sur lequel elles consacrent des ressources importantes. Or, un point capital pour ces entreprises industrielles consiste à pouvoir valider cette production. Une validation qui passe souvent par un système de contrôle interne.

Section 1 : Présentation du système production.

Le système de production décrit l'ensemble du processus grâce auquel l'entreprise produit un bien ou un service apte à satisfaire une demande du client à l'aide de facteurs de production acquis sur le marché. Le système de production, outre sa finalité première qui est de produire un bien économique, cherche à satisfaire d'autres objectifs :

- **Le coût** : il ne s'agit pas seulement de cumuler les charges fournies par la comptabilité analytique mais d'intégrer également les autres composantes qui contribuent à créer la valeur ajoutée du produit.

- **La qualité** : c'est une philosophie à partager par tous les employés de l'entreprise et non seulement par ceux rattachés au processus de production : suivi après-vente, satisfaction clientèle, fournisseurs...

- **Le délai** : le challenge est de taille puisqu'il faut produire et livrer dans les meilleurs délais tout en respectant la contrainte financière liée aux stocks. Sont ainsi concernés la gestion des approvisionnements, le suivi informatisé des stocks, l'efficacité du cycle de production et de la chaîne logistique intégrée...

- **Objectif de flexibilité** : le système productif doit être flexible soit pour pouvoir s'adapter aux variations de la demande, soit pour tenir compte des évolutions de l'environnement productif de l'entreprise (innovations technologiques...), soit pour permettre une production simultanée de plusieurs types de produits différents en même temps.

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

1. Définition de la fonction production:

Selon GIARD V, définit la production comme étant une transformation de ressources appartenant à un système productif et conduisant à la création de biens et de services.

Les ressources peuvent être de quatre types :

- Des équipements (machines, ...) ;
- Des hommes (opérateurs, ...) ;
- Des matières (matières premières et composants) ;
- Des informations techniques ou procédurales (gammes, nomenclatures, fiches opératoires...).

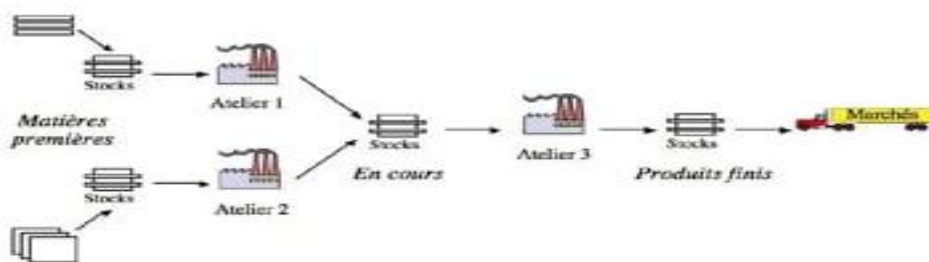
La production d'un bien s'effectue par une succession d'opérations consommant des ressources et transformant les caractéristiques morphologiques ou spatiales de "matières".¹

2. Processus de production:

La réalisation d'un produit nécessite un ensemble d'opération de fabrication. La chaîne de production intervient dès la livraison de la matière première jusqu'à la mise sur le marché d'un produit.

Figure N°01 : Exemple de chaîne de production

Exemple d'une chaîne de fabrication



Source : <https://fr.scribd.com/presentation/512356590/audit-de-la-fonction-production>

¹GIARD V, «Gestion de la production », éd Economica, Paris, 1988.

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

« La plupart des produits que nous achetons sont issus d'une chaîne de production industrielle. En effet, pour proposer des volumes importants, de nombreuses actions anciennement humaines sont aujourd'hui automatisées. Ainsi, la cadence est rapide et la production est plus volumineuse. Quelles sont les étapes d'une chaîne de production ?

Les étapes sont les suivantes :

➤ **La préparation de la matière première**

En fonction de votre secteur d'activité et du produit conçu, certaines étapes peuvent différer. En règle générale, la première des étapes est la préparation de la matière première. Dans l'industrie agroalimentaire par exemple, les matières premières sont reçues et vérifiées avant de poursuivre les étapes suivantes. Il en est de même pour les médicaments qui passent de nombreux contrôles.

➤ **Le prélèvement**

En fonction du produit à fabriquer, des extraits de matières premières sont réalisés à l'aide de machines. Ainsi, le meilleur des matières premières est prélevé. Cela permet d'envoyer aux clients des produits de qualité. Ces extraits sont tracés en cas de problèmes, notamment dans l'industrie agroalimentaire.

➤ **La réalisation du produit**

Cette étape est la plus importante. De nombreuses machines et interventions humaines sont nécessaires pour la réalisation de n'importe quel produit. Cette étape se déroule en plusieurs fois :

- ✓ Réception de la matière première ;
- ✓ Usinage ;
- ✓ Assemblage ;
- ✓ Test ;
- ✓ Emballage ;
- ✓ Conditionnement ;
- ✓ Étiquetage ;

✓ Expédition »².

3. Les systèmes de production :

On distingue actuellement, deux systèmes de production : le pilotage de production par l'amont et le pilotage de production par l'aval.

3.1. Le pilotage de la production par l'amont :

Ce système de production est basé sur une logique de produire en fonction de la demande anticipée ; c'est-à-dire, on fabrique puis on vend. Les produits fabriqués sont peu différenciés, la main d'œuvre peu qualifiée et les ateliers sont spécialisés. Il est basé sur deux types d'organisation de travail :

3.1.1 L'organisation scientifique de travail (OST) :

« La répartition de l'activité productive entre les salariés de l'entreprise est un élément majeur puisqu'elle influe directement sur le niveau de la productivité. Les premières tentatives d'organisation rationnelle du travail remontent à Adam Smith, économiste anglais (1723-1790) qui démontre, à travers l'exemple de la fabrication des épingles, l'importance de la division du travail et de sa spécialisation qui en découle. Il faudra tout de même attendre la toute fin du XIX^e siècle pour voir énoncés par Frederick W. Taylor (1856-1915) les principes d'une méthode d'organisation scientifique du travail (OST).

L'apport considérable de Frederick W. Taylor est d'avoir associé la science à l'industrie et d'avoir codifié le monde de la production industrielle en ne laissant plus de place aux anciennes procédures empiriques des ouvriers. Il opte à l'utilisation des mathématiques dans la gestion et la mise en place d'un système de contrôle de la production »³.

Cette organisation sera complétée au cours du XX^e siècle par le fordisme qui y ajoutera le travail à la chaîne et la notion de production et de consommation de masse.

²<https://coserm.fr/etapes-dune-chaine-de-production-industrielle> consulté le 12/04/2021

³R. AÏM, « L'essentiel de la théorie des organisations », éd Gualino, Paris, 2020, P.32

3.1.1.1. La démarche de Taylor :

« Taylor, ingénieur américain (1856-1915) s'intéresse de près à cette nouvelle organisation du travail qui est en train d'émerger à la fin du 19ème siècle et constate que les ouvriers dans les usines ne travaillent pas d'une manière efficace et productive ; Il cherche à optimiser scientifiquement la relation entre l'effort humain et la machine.

Il engage donc une démarche fondée sur l'observation d'ouvrier dans une usine afin de définir une « démarche scientifique » permettant d'améliorer la productivité du facteur travail. Trois principes fondamentaux sont à la base du taylorisme :

➤ **Premier principe : la division verticale du travail :**

Ce principe consiste à mettre la bonne personne à la bonne place, en séparant le travail d'exécution et le travail de conception ce qui implique une division sociale entre les ouvriers et les ingénieurs.

➤ **Deuxième principe : la division horizontale du travail :**

Ce principe est fondé sur la spécialisation des tâches, à chacune d'elles, on attribue une durée optimum d'exécution pour obtenir la meilleure façon de faire.

➤ **Troisième principe : le salaire au rendement :**

Taylor a conclu que la seule motivation des ouvriers est l'argent, il établit, alors, le salaire à la pièce. Des contremaîtres sont chargés de réaliser une activité de contrôle des tâches. Le chronomètre détermine la rémunération par apport à un temps standard »⁴.

Sa démarche scientifique repose donc sur les principes suivants :

- l'observation des ouvriers travaillant à la réalisation d'un produit.
- la décomposition du mode de production observé en ensemble de tâches élémentaires identifiables et dissociables.
- la définition pour chacune de ces tâches de la meilleure manière de la réaliser (chronométrage du temps nécessaire à une action par exemple).
- la définition du processus de production le plus productif possible à partir de la description des tâches à exécuter et de leur organisation dans le processus de production.

⁴ R.AïM, « Organisation des entreprises », éd AFNOR, Paris, 2013, P.11

3.1.2 La démarche de Ford :

« Henri Ford, industriel américain fondateur de la « Ford Motor Company » en 1903 s'inspire des principes du taylorisme pour mettre en place une nouvelle forme d'organisation du travail.

Ford crée une société de production de véhicules particuliers au début du 20ème siècle et cherche à faire de l'automobile un produit de masse.

Pour atteindre cet objectif, il recherche donc un mode d'organisation permettant de produire à moindre coût un modèle de véhicule accessible au grand public.

Il s'agira dans ce cas de la fameuse « Ford T » qui sera vendue à plus de 15 millions d'exemplaires entre 1908 et 1927.

Le fordisme est un modèle industriel qui repose sur les trois grands principes suivants :

➤ **Premier principe : le travail à la chaîne continue :**

La division horizontale du taylorisme, se traduit chez Ford par le travail à la chaîne continue. Des convoyeurs déplacent automatiquement les produits, devant des ouvriers qui sont fixés à leur poste de travail, répétant inlassablement les mêmes gestes.

➤ **Deuxième principe : la standardisation :**

La standardisation a favorisé le développement de la production en grandes séries. La production de masse a entraîné, grâce à une diminution unitaire des coûts, une consommation de masse qui a été à l'origine du mode de croissance économique fordiste.

➤ **Troisième principe : le « five dollars a day » :**

La rémunération journalière de cinq dollars par jour, représente un salaire important par rapport aux moyennes pratiquées dans l'industrie de l'époque, elle permet de stimuler l'offre et la demande »⁵.

⁵ R.AïM, op.cit, P14

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

Pour atteindre son objectif, Henri Ford doit résoudre un certain nombre de problèmes :

- trouver un mode de production permettant une production de masse
- limiter l'absentéisme des ouvriers pour maintenir les cadences de production

S'inspirant des travaux de Taylor, Ford met en pratique cette nouvelle organisation du travail en mettant en place un nouveau mode de production.

3.2. Le pilotage de la production par l'aval :

Ce système consiste à ne déclencher la production, que lorsqu'une demande est exprimée en aval. C'est le processus de production de juste à temps, qui basé sur une logique de flux tirés dans laquelle on ne fabrique que ce qui est vendu. Il a été mis en place par OHNO au Japon chez TOYOTA. Ce mode de production s'est émergé dans plusieurs industries en raison des avantages qu'il présente par apport aux systèmes traditionnels.

3.2.1. Toyotisme (La qualité Total) :

L'entreprise de type « Toyotisme » s'inscrit dans une logique de qualité totale qui consiste à développer un processus continu d'amélioration du processus de production à partir de la mobilisation de l'ensemble des personnels impliqués que ce soit au niveau des méthodes de gestion de la qualité que de l'assurance qualité.

Cette recherche de qualité totale est symbolisée par le principe des « 5 zéros » :

3.2.1.1. Zéro défaut :

Les défauts dans la production entraînent des surcoûts importants : nécessité de retravailler, de gérer les retours, etc. et des risques de perdre des clients insatisfaits. Ils sont l'un des principaux gaspillages du Lean. L'objectif du « zéro défaut » est de détecter les anomalies le plus près de leur génération, le plus tôt possible et identifier leurs causes profondes, si possible avant leur apparition. L'idée est de faire bien les choses du premier coup par une approche préventive plutôt que curative. Le Six Sigma a apporté des éléments complémentaires aux approches Lean, en homogénéisant les

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

produits ou services, grâce à l'apport des analyses statistiques dans les démarches d'amélioration continue.

3.2.1.2. Zéro panne :

Le juste-à-temps implique une production tirée par la demande et donc une grande continuité dans le travail. Tout arrêt lié au dysfonctionnement des outils de production, tout équipement en panne entraîne une perte double : des actifs, machines et équipes, non productifs, et une production non disponible pour les clients. L'objectif de zéro panne est là encore de mettre en place une politique d'entretien préventif et régulier pour que la panne ne se produise pas.

3.2.1.3. Zéro stock :

La chasse aux stocks constitue l'une des grandes nouveautés apportées par le Toyotisme. En effet, les stocks ont un coût, c'est du capital immobilisé, qu'il faut parfois entretenir, stocké, qui peuvent être volés ou dégradés. Ils sont également le symptôme de problèmes moins visibles, comme les temps d'attente, les ruptures dans la production. C'est la chasse aux stocks qui motive les entreprises à passer d'un flux poussé par la production à un flux tiré par la demande et qui permet ainsi d'éviter la surproduction.

Lorsque le flux se tend, il devient aussi plus cassant. Ainsi, le moindre grippage dans le processus peut entraîner des désorganisations ou des retards de livraison. C'est pourquoi, derrière le slogan et la révolution du « zéro stocks », il faut plutôt parler d'un stock minimal avec le juste niveau d'encours pour absorber les aléas. Cette remarque ne doit toutefois pas pousser au laxisme sur ce principe, car accepter un trop grand niveau de stock permet de masquer certains problèmes, et donc de ne jamais les résoudre. La diminution des stocks pousse à l'excellence dans tous les domaines de la production.

3.2.1.4. Zéro délai :

Depuis la phase enregistrement de la commande jusqu'à l'expédition du produit final, chaque étape du processus de fabrication doit être optimisée afin qu'il n'y ait pas du temps mort. On voit que c'est aussi un corollaire du « zéro stock » d'encours (qu'il s'agisse d'une production physique ou immatérielle). L'objectif de zéro délai est d'éliminer d'une part le temps perdu entre deux étapes successives du processus et

d'autre part de respecter le temps associé à chaque étape du processus pour arriver finalement à livrer le produit dans le délai fixé avec le client. Le raccourcissement général des temps de cycles a fait du temps et de la réactivité l'un des principaux facteurs de compétition vis-à-vis des clients, quel que soit le secteur.

3.2.1.5. Zéro papier :

Aux origines du toyotisme, le zéro papier était surtout vu comme une chasse aux procédures bureaucratiques qui alourdissaient les processus, et qui étaient remplacés par des techniques de management visuel (kanban). Aujourd'hui, ce principe a pris une dimension nouvelle, avec la numérisation du monde (et aussi avec la préoccupation écologique de sauvegarde des forêts). Notre double expertise en excellence opérationnelle et en transformation numérique nous place aux premières loges pour observer sa mise en œuvre.

Attention toutefois, bien des projets de dématérialisation conduisent à reproduire des processus papier en format numérique, ce qui n'apporte souvent que peu ou pas de gains. Aujourd'hui, viser le « zéro papier » consiste à penser directement des processus nouveaux et immatériels. Il ne s'agit pas d'interdire aux gens d'imprimer s'ils sont plus à l'aise pour lire des documents sur papier. Il s'agit de faire en sorte que le document de référence soit directement numérique, et que l'ensemble du processus qui exigeait avant du papier se déroule numériquement, en éliminant toujours les étapes inutiles.

3.2.2. Le concept du « juste-à-temps » :

Jean de La Fontaine nous disait : "il ne faut pas vendre la peau de l'ours avant de l'avoir tué", le juste à temps nous préconise exactement le contraire : "ne tuez pas l'ours avant d'avoir vendu sa peau", car cela risque de faire du stock et la peau peut s'abîmer. ⁶

Cette comparaison avec le célèbre proverbe de La Fontaine met en évidence l'équation fondamentale du JAT :

$$\text{Production} = \text{Demande}$$

⁶http://www.cetice.universite-paris-saclay.fr/aunege/gestion_flux/res/lecon6.pdf Consulté le 19/06/2021

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

Cela signifie que le producteur produit la quantité strictement nécessaire et au bon moment pour satisfaire les besoins du client et pour être vraiment complet il faut ajouter à faible coût.

On parle aussi de flux tendu ou de flux tiré ; c'est la demande du client qui enclenche une demande en produit fini au montage, cette demande va se répercuter en cascade vers l'amont jusqu'au besoin en matière première.

L'origine du JAT est due aux changements de l'environnement économique mondial dont les principaux sont :

- Variabilité de la demande ;
- Accroissement de la variété des modèles proposés ;
- Durée de vie des produits plus courte ;
- Le client n'accepte plus les délais trop longs ;
- La concurrence internationale impose de livrer une qualité parfaite à des prix très bas.

3.2.2.1. Le « Juste-à-Temps », auto-générateur des représentations comptables :

« Le processus de « juste-à-temps » a pour finalité d'impliquer des mécanismes de différenciation et d'intégration qui peuvent devenir porteur de dysfonctionnement. De ce fait, il est préalable de faire appel à un système de contrôle autonome et dont la finalité serait de permettre la résolution ou la minimisation des problèmes induits par « le juste-à-temps » »⁷.

❖ Le contrôle selon le principe de « juste-à-temps » :

« Le modèle traditionnel d'organisation de la production inspirer du taylorisme, s'appuie sur une gestion hiérarchisée spécialisée, qui est jugée peu adapté à l'incertitude qui se manifeste par la difficulté à prévoir les activités et les productions à réaliser. Le « juste-à-temps » s'oppose à ce model en cherchant à réduire les stocks et

⁷ D.TRAVAILLE, « système de gestion de production et système de contrôle de gestion », Thèse présentée à l'Université de Montpellier II, 2009, P.25, consulter sur le site <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel-00491490/document> le 04/12/2021

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

maîtriser l'interdépendance entre les différents postes de travail, qui consiste à modifier l'organisation du travail qui exige :

- ☞ Plus de flexibilité et de polyvalence pour le personnel d'exécution, une plus grande implication dans la maîtrise des aléas dans le pilotage de la production ;
- ☞ L'évolution de l'encadrement hiérarchique vers plus d'animation, d'aide à la résolution des problèmes, de coordination, de plus le personnel des services support est réduit et tourné vers des décisions qui conditionnent la politique de qualité.

Cependant, les risques associés à l'interaction directe impliquent l'absorption de l'incertitude par les stocks et si une rupture de flux intervient, les délais de remise s'inscrivent trop long. Ces risques suggèrent un système de contrôle adopté à une logique de progrès permanent⁸ et d'un contrôle plus transversal.

Pour combler les déficiences possibles du système de contrôle, il est nécessaire que l'information concernant le contrôle soit dispensée à tous les niveaux de décision de l'organisation (utiliser le contrôle statistique des procédés⁹, l'analyse de Pareto¹⁰, les histogrammes...).

Le système de contrôle encourage les pratiques de progrès permanent, pour rendre le gaspillage visible à tous les niveaux et d'intégrer dans la mesure de la performance des processus d'amélioration continue. D'autre part, les systèmes d'incitation reflètent les facteurs clés de succès de la performance avec les indicateurs de performance non financiers fondés en particulier sur la qualité et découlant de la stratégie de « juste-à-temps ». Ces évolutions ont permis aux acteurs réunis au sein des équipes à résoudre les problèmes sans se référer à leurs supérieurs hiérarchiques »¹¹.

⁸ Il s'agit d'une démarche cyclique de progrès permettant d'atteindre des objectifs fixés et à chaque fin de cycle, recommencer pour tendre vers un fonctionnement optimum. C'est une démarche sans fin.

⁹La maîtrise statistique des procédés, est le contrôle statistique des processus. Au travers de représentations graphiques montrant les écarts à une valeur donnée de référence, il sert à anticiper sur les mesures à prendre pour améliorer n'importe quel processus de fabrication industrielle.

¹⁰ Appelée aussi Le diagramme de Pareto qui est un graphique représentant l'importance de différentes causes d'un phénomène. Ce diagramme permet de mettre en évidence les causes les plus importantes sur le nombre total d'effet et ainsi de prendre des mesures ciblées pour améliorer une situation.

¹¹ D.TRAVAILLE, op.cit, P.26

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

Section2 : Démarche d'évaluation de CIC de système de production.

L'évaluation de la procédure de production constitue est une phase importante, et régulière au niveau de l'entreprise, puisque c'est elle qui assure l'innovation des produits au niveau de l'organisation.

1. La prise de connaissances :

« La prise de connaissance générale complète et met à jour les informations à caractères permanents, l'auditeur prend connaissance :

- Des opérations de production, et en particulier des différents stades de la production, de la durée des cycles de production, des difficultés de production rencontrées... etc.
- Des circuits d'approvisionnement de matière première, marchandise, matières consommables, pièces de rechanges...etc.
- Des niveaux d'encours généralement détenus par l'entreprise.
- Des méthodes de valorisation des encours de production.
- La catégorie de produit et nombre de référence »¹².

2. Questionnaire du contrôle interne lié à la production

Le Questionnaire de production de Contrôle Interne est un outil indispensable qui a pour objectif de s'assurer de la réalisation du programme de production.

On pourra recueillir des informations sur la fonction de production en posant quelques questions dans l'objectif du contrôle de la fonction en particulier.

Tableau N°01 : Questionnaire de contrôle interne lié à la production

Questions	Oui	Non	Observations
Existe-t-il une procédure de production ? est-elle respectée ?			

¹² R.RICOL, P.CAMBOURG, « Audit et commissariat aux comptes », Francis Lefebvre, Paris, 2011/2012, P.957.

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

Est-ce qu'il y a une séparation des tâches entre les différents ateliers de production ?			
Est-ce qu'il y a un rapprochement entre les quantités produites et les quantités stockées ?			
Identifiez-vous tous les produits fabriqués par l'entreprise, en opposant un numéro de chaque article ?			
En cas, d'absence non justifiée des employés, procédez-vous à des sanctions ?			
Les principales caractéristiques des matières premières mise en œuvre dans l'activité de production sont-elles citées ?			
Les risques associés sont-ils expliqués ?			
Les principales étapes du procédé de fabrication mise en œuvre sont-elles citées ?			
Les points critiques sont-ils cités ?			
L'ensemble des contrôles de fonctionnement et de l'installation, des matériaux, et équipements nécessaires à la production sont-ils réalisés ?			
Les dysfonctionnements sont-ils identifiés ?			
Les procédures de nettoyage sont-elles respectées ?			
L'ensemble des informations permettant l'organisation et l'exécution du programme de travail sont-elles identifiées (document du dossier de fabrication)			
Les informations concernant la production sont parfaitement comprises et prise en compte			

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

(historique de production, document de production...)			
Les consignes de fabrication sont-elles respectées ?			

Source : Réaliser par nous même

3. Identification des risques liés à la production :

« Durant l'exécution de la procédure de fabrication, quelques risques peuvent apparaitre :

- Le lancement de production pour des biens sans débauchés, qui doivent de ce fait être dépréciés
- L'obtention de bien de qualité inférieure aux attentes interne ou aux attentes du marché.
- L'absence de visibilité sur la réalité des encours de production ;
- La présence d'anomalie dans le calcul des couts de production des biens stockés ;
- Risque de retard dans les délais de fabrication ;
- Risque des sous-charges liés au délai d'importation des matières premières, pièces commerces...etc.
- Apparition des pannes non maitrisées, dus principalement à des technologies développées ou à un déclin des outils de fabrication qui nécessite leurs remplacements ;
- Manque d'expérience suite à des recrutements du personnel non qualifié, qui aboutissent à une augmentation des couts et des déchets de fabrication ;
- Détérioration des pièces en cours de leurs montages ou en cours de leur manipulation ;
- Risques des grèves des employés suite à des demandes syndicalistes déterminées »¹³.

4. Condition requises pour un contrôle interne satisfaisant :

« Pour tous lancement de production, un ordre de fabrication doit être établie et respecté :

¹³Mémento pratique « Audit et commissariat aux comptes », éd FRANCIS LEFEBVRE, Paris, 2011-2012, P.960

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

- Utilisation des mécanismes qui permettent de réaliser les couts de production les plus bas ;
- Toutes sorties de matière, pièce commerces et pièces de rechange nécessaire à la production, doit être accompagnées d'un ordre de fabrication et d'un bon de sortie matière, daté, renuméroté et approuvé par des responsables concernés ;
- Etablissement mensuel des fiches de lancement, et de contrôle d'avancement ;
- Etablissement périodique des bons de travail, des fiches de fabrication et des fiches suiveuses, pour une supervision permanente des outils de production afin de minimiser les temps improductifs »¹⁴.

5. Les objectifs d'évaluation du CIC de la fonction production :

« Un objectif d'audit est l'hypothèse qui sera la collecte et l'analyse des «éléments probants. Il doit être formulé de manière à ce que le résultat soit clair et unique, c'est-à-dire indiquant si c'est une réussite ou un échec. Au sein de la fonction production, l'audit a pour but :

- vérifier la fiabilité des informations au sein de la fonction production ;
- Garantir que les lancements en production visent à produire des bien utiles a l'entreprise ou destinés à être vendus ;
- Vérifier que les encours de production sont correctement suivis et évalués a la clôture ;
- vérifier la conformité aux exigences des référentiels de la fonction production (normes, texte réglementaires, cahier des charges, spécifications client, etc.) ;
- vérifier l'efficacité de la fonction production c'est-à-dire son aptitude à atteindre les objectifs ;
- identifier les pistes d'amélioration et des recommandations pour conduire l'entreprise vers le progrès ;
- vérifier la conformité du système de management de la sécurité des denrées alimentaires ;

¹⁴ N.AZZOUG, S.BENZAID, « Le contrôle interne de l'approvisionnement/production d'une entreprise », Mémoire fin d'étude Master, Département de gestion « UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA », 2020, P.51

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

- vérifier l'existence des moyens nécessaires pour assurer une production de qualité ;
- recommander les moyens permettant de mieux maîtriser le risque »¹⁵.

6. Le cycle de vie de la production :

Il existe particulièrement deux cycles de vie d'un système de production, on site la conception et l'exploitation.

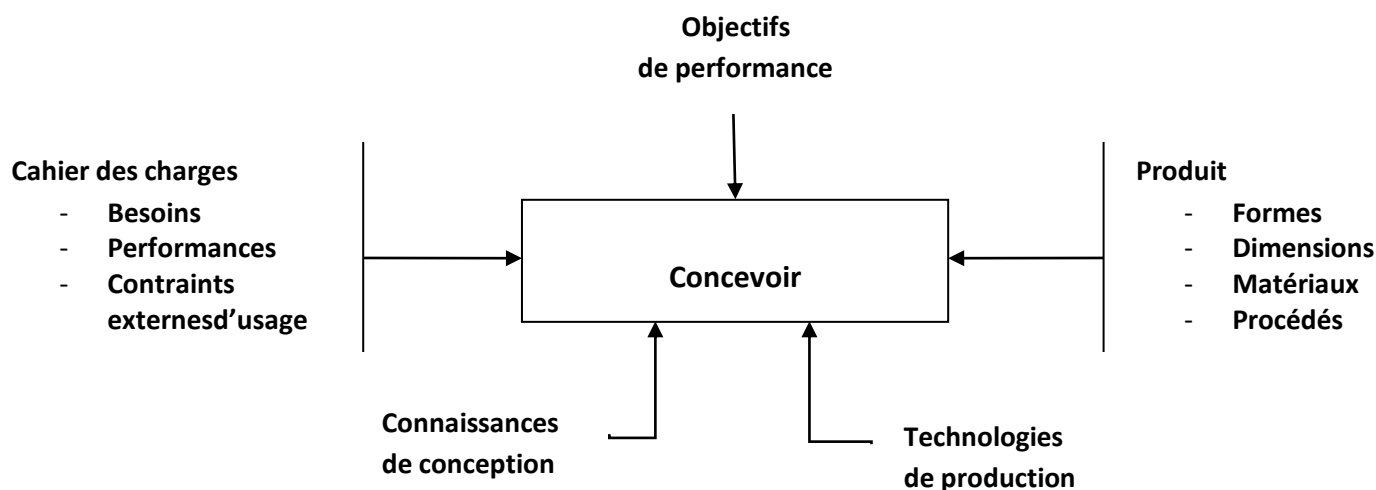
6.1. La conception :

La conception est un processus qui se charge de l'identification, la compréhension et la résolution du problème détecté afin qu'un projet de conception soit finalisé et cela dépend du problème présent et des ressources disponibles.

6.1.1. Le contexte de la conception de produit :

« La conception de produit se base sur la transformation des flux d'information qui caractérisent le produit, la figure ci-dessous représente le fonctionnement de cette activité. L'expression des attentes du marché sous la forme d'un cahier de charge et les ressources de l'activité représentent les connaissances et les moyens de production de l'entreprise, son contrôle est assuré par le niveau stratégique »¹⁶.

Figure N°02 : Activité de conception



Source : SENECHAL, D.TRENTESAUX, « Le cycle de vie du système de production », 2018, P83.

Certains éléments peuvent influencer le processus de conception, tel que la stratégie de l'entreprise, les contraintes du marché, ressources,...

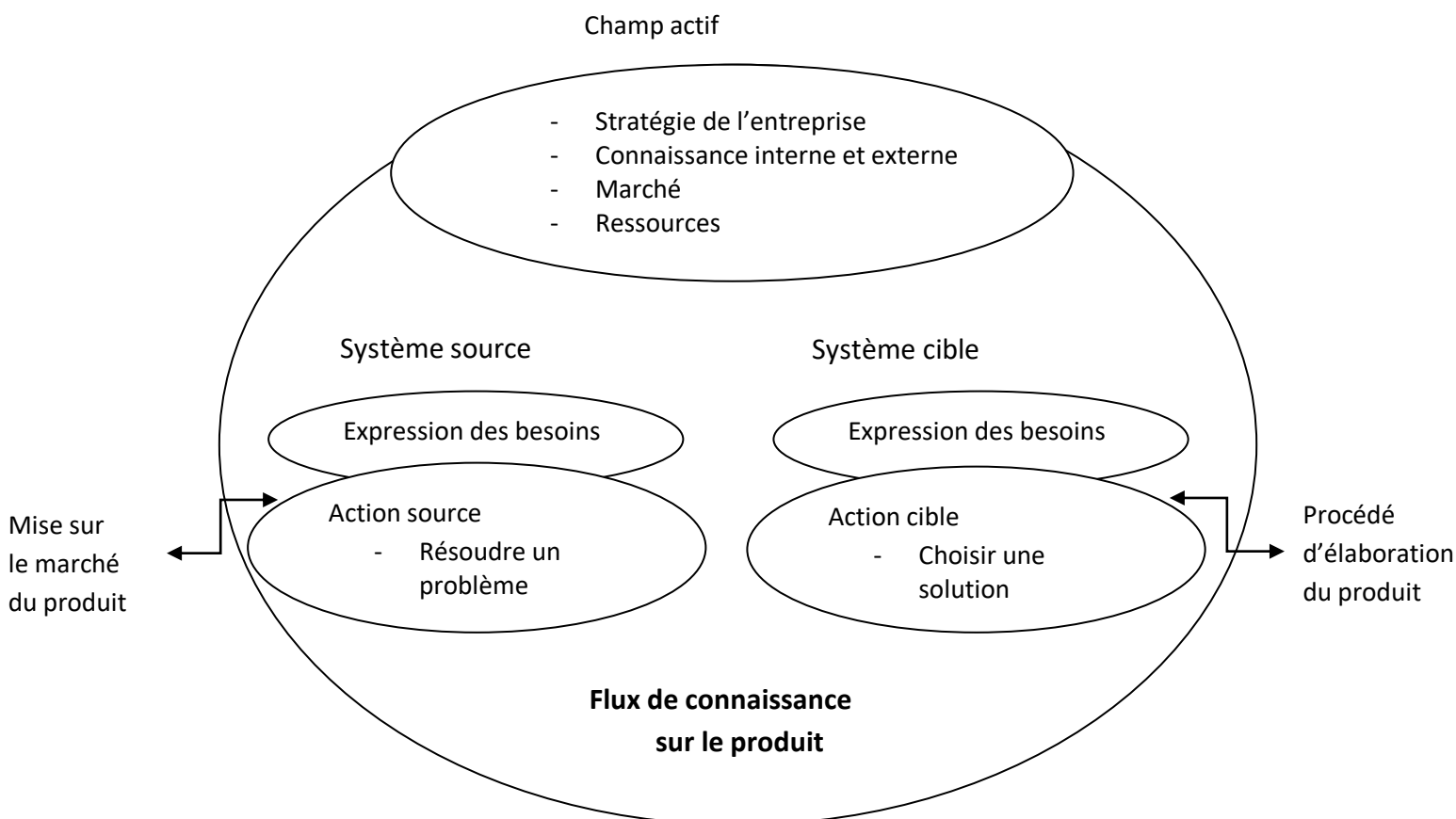
¹⁵ IFACI, « Définition de l'audit et de contrôle interne », Paris, Disponible sur le site : www.ifaci.com (Consulté le 20/03/2021)

¹⁶ O.SENECHAL, D.TRENTESAUX, « Le cycle de vie du système de production », 2018, P.83 consulter sur le site <https://www.researchgate.net/publication/323258456> Le cycle de vie du systeme de production

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

Il existe une autre dualité dite source/cible dans la modélisation des processus comme le présente la figure suivante, le système source désigne le support à l'origine de la création du flux, se rajoutent à cet élément un ensemble d'évènements qui sont aussi à l'origine du flux. Le système cible désigne le moyen physique atteint par le flux et l'action cible comme ensembles des effets provoqués par ce dernier et sa source.

Figure N° 03 : Evaluation des performances des systèmes de production



Source : SENECHAL, D.TRENTESAUX, « Le cycle de vie du système de production », 2018, P84.

6.1.2. Problématique de l'innovation en conception :

« L'innovation se présente comme l'introduction d'un nouveau produit sur le marché, d'une nouvelle organisation ou même activité dans un contexte organisationnel. Cet acte entraîne l'apparition de nouveaux problèmes ; ceux de production, conception, logistique, commercialisation ou même financiers, qui représentent des risques inhérents pour l'entreprise proposés comme suit :

- Les risques liés aux développements ;
- Les risques industriels et organisationnels ;

- Risques liés aux marchés et aux attentes des clients ;
- Les risques liés à la concurrence et à la position du nouveau produit ;
- Risques liés au manque de moyens (humains, matériels ou financiers) »¹⁷.

6.1.3. Les facteurs de performance en conception :

« Pour améliorer la performance en conception, l'entreprise doit gérer la valeur associée au produit qui se trouve en fin de processus et se mesure à l'aide de la grandeur du coût en reflètent la performance de l'entreprise, c'est pour cela beaucoup d'entre elles se concentrent sur les flux de matière (processus logistique), que sur les flux informationnel dans le but d'aboutir aux besoins des clients. La conception est vue comme un élément de base de la performance. Le choix du bon processus représente une difficulté majeure de la conception, pour prendre la bonne décision. La conception doit décomposer son problème en sous-problèmes dont il est facile de trouver la solution, que ce soit liée à la structure du produit, activité ou fonction de l'entreprise et cela en choisissant le critère adéquat de décomposition »¹⁸.

La mise en place d'un système d'indicateurs de performance pour chacune des composantes : organisation, processus et conduite permet d'évaluer l'efficacité, de s'intéresser à leur interactions et à leur évolutions dans le temps pour améliorer l'efficacité de l'activité de conception. Le système de conception est composé de trois sous-systèmes : le système technologique et le système décisionnel qui communiquent à travers le système informationnel. (Voir figure n°04 p29)

6.2. L'exploitation du système de production :

« L'exploitation d'un système de production comprend cinq fonctions essentielles :

- **La planification** : C'est d'appréhender la production de l'entreprise sur le long terme à travers les statistiques et l'étude de marché ;
- **La programmation** : C'est d'établir un programme prévisionnel de production à partir du plan directeur en suivant une charge globale admissible par l'unité de production, celle-ci prend en compte les besoins

¹⁷ O.SENECHAL, D.TRENTESAUX, op.cit, P85

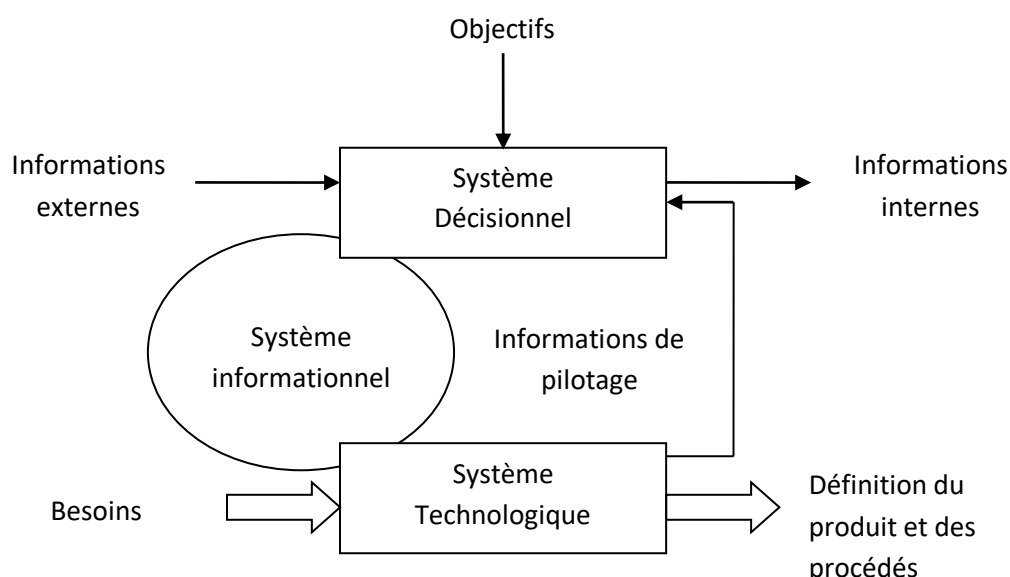
¹⁸ Idem, P.88

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

brutes et prévisions. La programmation s'inscrit au niveau stratégique car elle consiste à traduire les objectifs de la planification ;

- **L'ordonnancement** : Dont l'objectif est de respecter le plan prévisionnel, par l'élaboration d'un planning cherchant à optimiser l'utilisation des moyens de production et d'organiser le processus de production.
- **La conduite** : Elle est chargée de réaliser la production prévue et de régler les problèmes non supportés par le niveau prévisionnel, c'est une tâche du niveau opérationnel.
- **La commande** : Ce niveau à un rôle d'interpréteur, il consiste à traduire les ordres en séquences d'instructions destinées à la partie opérative »¹⁹.

Figure N°04 : Modélisation du système de conception



Sources : SENECHAL, D.TRENTESAUX, « Le cycle de vie du système de production », 2018, P90.

6.2.1 Spécificités et problématique relatives à l'évaluation en phase d'exploitation :

« Le processus d'exploitation de la production comprend des limites et problèmes qui se résument dans ce qui suit.

- **Limitation des degrés de liberté** : Il existe de nombreux degrés de liberté dans le choix des solutions envisageables lors du processus de conception, contrairement à la phase d'exploitation qui est plus compliquée, en raison

¹⁹ O.SENECHAL, D.TRENTESAUX, op.cit, P.96

de la limitation des moyens disponibles pour atteindre la performance. Ce constat est à l'origine de la considération du coût global dans la prise de décision en conception et aussi la capacité des équipements à garantir une production de qualité. Par ailleurs, les principaux leviers d'action sur la performance en exploitation résident dans l'organisation et le pilotage du système de production pour mieux optimiser la qualité et les coûts.

- **Niveau de réactivité** : La réactivité du système de production est définie par sa capacité à réagir le plus rapidement et efficacement aux demandes internes ou externes et cela à travers la mise en œuvre du processus de pilotage.
- **Variété des critères d'évaluation** : Le client n'est pas toujours l'utilisateur direct du produit, mais, de nombreux acteurs sont considérés comme consommateurs et ont leurs critères d'appréciation. D'autres part au sein d'une même entreprise, les critères d'évaluation se diffèrent, voir même s'opposer, pour cela la bonne performance au niveau de la production est nécessaire pour satisfaire les clients.
- **Sensibilité aux conditions initiales** : l'opérateur peut rencontrer des difficultés à développer un des causalités des événements, ce qui oblige les concepteurs à définir des indicateurs de performance adaptables à tout événement »²⁰.

Section3: Les éléments d'évaluation de CIC de système de production.

Le contrôle interne comptable inclut des contrôles destinés à améliorer l'efficacité opérationnelle et à renforcer l'adhésion à la politique stratégique de l'entreprise.

1. Gestion de la production :

La gestion de la production consiste à assurer l'organisation du système de production afin de fabriquer les produits en quantités et temps voulus compte tenu des moyens (humains ou technologiques) disponibles.

²⁰ O.SENECHAL, D.TRENTESAUX, op.cit, P.98

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

1.1. Contrôle de la gestion de production :

Il consiste à évaluer l'efficacité de l'organisation selon les provisions et aussi les méthodes appliquées. ²¹

- **Contrôle de produit:** il s'assure de la conformité des produits en norme et en qualité pour satisfaire la demande mais aussi selon la planification préétablie.
- **Contrôle de coûts :** il garantit, en temps et en valeur, tout ce qui a été alloué à la production selon les prévisions faites au stade de la planification.
- **Contrôle de travail :** il suit les résultats en rendement et en production du personnel au plan individuel et / ou collectif avec des instruments de mesure comme le chronomètre ou compteur de tour.
- **Le contrôle productivité :** sert à améliorer la production (équilibrage ou sous-traitance) par le biais de la main d'œuvre (heure supplémentaire, temporaire) et s'effectue :

- ✓ Par les rations de quantité :

$$\text{Productivité Main d'œuvre} = \frac{\text{Production totale}}{\text{Nombre d'ouvriers}}$$

- ✓ Par les rations de qualité :

$$\text{Taux de rebus} = \frac{\text{nombre de déchets}}{\text{production totale}}$$

- **Contrôle de rendement :** Des rapports sur les moyens gérés

- ✓ Les équipements:

$$\text{Production machine} = \frac{\text{heure machine}}{\text{production}}$$

- ✓ La main d'œuvre :

$$\text{Taux d'absentéisme} = \frac{\text{heure d'absence}}{\text{heure de travail}}$$

- **Contrôle de rentabilité :** Des finances par rapport aux coûts

- ✓ Taux de la valeur ajoutée :

²¹ C.R.GANJARASOA, « AMELIORATION DU CONTROLE INTERNE DU SERVICE DE PRODUCTION », Université d'Antananarivo, Madagascar, Novembre 2009, P19 et P21.

$$\text{Taux de la valeur ajoutée} = \frac{\text{valeur ajoutée}}{\text{Production Totale}}$$

1.2. Procédures d'évaluation du contrôle interne de la production :

« L'évaluation intervient lorsque les compétences sont acquises, après une période de mise en pratique de ces compétences en situation professionnelle.

Elle peut se dérouler en différentes étapes, au fur et à mesure de l'acquisition des compétences. Elle peut également se dérouler en une seule étape, sur l'ensemble des compétences »²².

1.2.1. Préparation de la production :

La préparation de production se fait comme suit :

- Identifier les principales caractéristiques des matières premières mises en œuvre dans son activité et les risques associés ;
- Identifier les principales étapes du procédé de fabrication mis en œuvre, les points critiques et les risques associés ;
- Rechercher et vérifier l'ensemble des informations permettant l'organisation et l'exécution du programme de travail ;
- Vérifier le bon état de marche de l'installation de production ;
- S'organiser pour effectuer les différentes tâches du début à la fin de la production.

1.2.2. Démarrage et arrêt de la production :

Ce processus consiste à :

- Réaliser les étapes de démarrage et d'arrêt d'une production en respectant les règles relatives à l'hygiène, la sécurité et la protection de l'environnement ;
- Réaliser les manœuvres et certains réglages permettant la mise en route de l'installation à partir de modes opératoires ;

²² Document de Certificat de Qualification Professionnelle (CQP), France

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

- Réaliser les réglages relevant de son activité permettant de changer les conditions de fonctionnement ;
- Réaliser les transferts de matière et les opérations de mise en production.

2. Conduire le système de production :

Le système de production s'organise par :

- Surveiller les paramètres et les équipements du processus ;
- Appliquer les consignes d'hygiène, de sécurité et de protection de l'environnement ;
- Analyser les informations apportées par l'observation, les instruments de mesure et les systèmes de conduite ;
- Détecter toute anomalie de fonctionnement sur les installations et prendre les mesures adaptées : réglages, alerte et transmission des informations, mesures de sauvegarde, procédures d'urgence, ...
- Prélever des échantillons de matières selon les instructions ;
- Contrôler certaines caractéristiques des matières en cours de fabrication, identifier les non-conformités et prendre les mesures adaptées.

3. Dysfonctionnement technique :

Si un dysfonctionnement technique est enregistré, il est préalable de :

- Identifier les différents éléments des équipements de production et leur fonctionnement dans les domaines mécanique, pneumatique, hydraulique et électrique ;
- Préparer et réaliser des opérations de maintenance de premier niveau ;
- Réaliser des interventions pour préparer la mise à disposition des installations pour les opérations de maintenance ;
- Réaliser les opérations de nettoyage des équipements et installations ;
- Identifier les dysfonctionnements techniques et pannes sur les équipements et les installations ;
- Identifier le degré de gravité et prendre les mesures adaptées : arrêt de l'équipement, mesures de sauvegarde, procédures d'urgence, transmission des informations, ...

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

4. Qualité, sécurité et environnement :

Tout au long du processus de production il est obligatoire de prendre en considération l'environnement, la sécurité et la qualité par :

- Appliquer les règles qualité dans toute intervention ;
- Enregistrer l'ensemble des données en respectant les règles de traçabilité ;
- Appliquer les règles d'hygiène, de port de tenue de travail, de déplacement dans l'entreprise ;
- Identifier les risques pour les personnes, les équipements et l'environnement liés à l'activité réalisée ;
- Appliquer strictement les règles sécurité dans toute intervention ;
- Identifier les limites de son champ de compétences ;
- Utiliser correctement les moyens de prévention et les équipements de protection collective et individuelle ;
- Appliquer les mesures de protection de l'environnement critère selon les règles en vigueur ;
- Adopter les postures de travail correspondant aux règles d'ergonomie.

5. Communiquer et traiter les informations relatives à la production :

La fluidité d'information est nécessaire pour assurer un système de production rationnel et organiser, pour se faire il est préalable de :

- S'approprier des consignes et les appliquer ;
- Transmettre les informations nécessaires aux différents interlocuteurs (collègues, hiérarchie, maintenance, etc.) ;
- Utiliser correctement les langages techniques en usage dans la profession ;
- Communiquer avec les différents interlocuteurs en prenant en compte leurs demandes et les informations qu'ils apportent ;
- Transcrire les informations nécessaires à la traçabilité de la production de manière claire et exploitable ;
- Rendre compte de son activité par écrit ou par oral ;
- Saisir des données dans un système informatisé.

6. Fonctionnement général de l'entreprise :

- Situer son activité dans le fonctionnement de l'équipe, du service et de l'entreprise ;
- Identifier les besoins et les demandes du client interne ou externe et les conséquences sur son activité ;
- Intégrer des actions d'amélioration dans son activité quotidienne en fonction d'objectifs fixés ;
- Réagir face à des situations difficiles : situations de résolution de problème, difficultés de communication, situations d'urgence, ...

7. Contrôle des moyens de production :

Il consiste à contrôler :

7.1. Les machines :

Les machines occupent une place primordiale dans le processus de production. Toute fois la gestion de ce nouveau mode de production devient plus complexe et exige un suivie et une maintenance continue, un mode de gestion adapté.

7.1.1. Evaluation :

- Toute les nature d'arrêts sont enregistrer sur un support préétabli sur lequel les opérateurs n'ont plus qu'a mentionné les temps correspondants ;
- La sous performance qui peut être causé par des arrêts doit être justifié ;
- Assurer la qualité des produits.

7.2. Les matières :

La matière est utilisée au sens large d'approvisionnement, qu'il s'agisse de matière première ou de composant utilisé en l'état.

7.2.1. Evaluation :

- Une vérification de qualité est nécessaire à l'aide de sondage ;
- Assurer l'évaluation des pertes de matière générées lors de fabrication ;

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

- Ne pas dépasser le taux fixé des déchets et rebuts.

7.3. La main d'œuvre :

Basé sur l'utilisation du temps, l'audit identifie, mesure et valorise les natures et causes de pertes liées à la main d'œuvre.

7.3.1. Evaluation :

- Maitriser l'absentéisme afin d'éviter la génération des surcouts.
- Maitriser le chômage causé généralement par l'absence de la matière première ou des pannes des machines.
- La réalisation des tâches dans les délais préalablement fixés pour assurer l'efficacité.

8. Contrôle des coûts de production :

Le coût de production regroupe les charges directes et les charges indirectes consommées lors de la fabrication d'un produit. Il se compose donc de :

- Charges directes :
 - ✓ Coût d'achat des matières consommées
 - ✓ Coût de main d'œuvre (M O D)
- Charges indirectes :
 - ✓ Frais indirects de fabrication ou frais généraux d'ateliers.

a. Le coût d'achat de matières consommées :

Il s'agit des matières premières et consommables utilisées dans la fabrication du produit considéré et évaluées sur la base du coût d'achat selon une méthode de valorisation des sorties. Il peut s'agir aussi des produits intermédiaires qui entrent dans la fabrication d'autres produits intermédiaires ou des produits finis. Ceux-ci sont évalués à leur coût de production et d'après l'une des méthodes d'évaluation des stocks. Il s'agit d'un coût direct à la fabrication du produit. Le seul problème dans ce cas reste un problème de saisie de la destination (tel ou tel produit) au moment du prélèvement sur le stock.

b. Le coût de main d'œuvre (MOD) : C'est la saisie du nombre d'heures MOD consommées dans la fabrication d'un produit multiplié par le taux horaire.

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

c. **Les frais généraux d'ateliers** : Ces frais regroupent des tâches qui concernent la préparation du travail et puis on ne peut les rattacher à un seul produit.

8.1. Evaluation des coûts de production :

Existence d'une comptabilité analytique rapprochée de la comptabilité générale et comprenant entre autres :

- Une analyse correcte des consommations de matières grâce à des bons de production, fiches suiveuses, etc. Et l'émission d'un document pour tout mouvement physique des magasins vers la chaîne, à l'intérieur de la chaîne, et de la chaîne vers les magasins de produits finis,
- Une prise en compte des pertes et déchets et leur contrôle,
- Un traitement correct des temps morts, arrêts de production, etc.
- Une imputation correcte des frais généraux de production,
- La prise en compte de la sous-activité (à l'exclusion de la valorisation des stocks),
- Analyse de l'importance des écarts permettant de juger du caractère raisonnable du système de coûts dans le cas où un système de coûts standard est utilisé.

Conclusion :

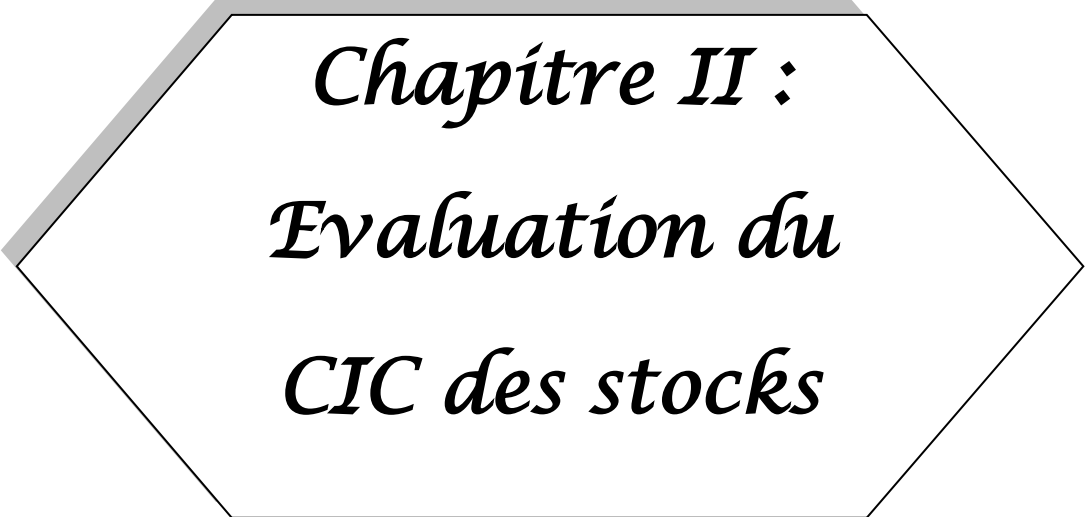
La fonction de production a pour mission d'assurer la mise à disposition des marchés, en temps voulu, des produits que l'entreprise a décidé de vendre et de commercialiser, et pour un coût permet de dégager une marge suffisante pour couvrir l'ensemble des autres coûts de l'entreprise.

Pour renforcer la maîtrise des activités de l'entreprise, l'efficacité de ses opérations et l'utilisation de ses ressources, elle met en œuvre un SCI qui doit respecter certaines étapes de sa mise en place. Et pour développer une approche efficace du contrôle interne, ce dernier nécessite une évaluation approfondie par diverses méthodes d'évaluation.

Quel que soit son secteur d'activité (mécanique, plastique, alimentaire, bois...), l'entreprise a besoin d'une gestion de production résolument moderne et efficace qui se traduit par la mise en œuvre de nouveaux principes de gestion de production,

Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production

l'implication, la formation des acteurs de l'entreprise et la mise en œuvre de technologies.



Chapitre II :
Evaluation du
CIC des stocks

Introduction :

La justification des chiffres de stocks constituera probablement la plus grande difficulté particulière rencontrée par l'auditeur qui procède à l'examen des documents financiers d'une entreprise industrielle ou commerciale. Les stocks sont probablement un des éléments importants du bilan ayant une incidence fondamentale sur la position financière et une influence directe sur la détermination du résultat. L'audit des stocks constitue ainsi un élément essentiel dans la constitution de l'avis de l'auditeur sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers.

Section 1: Norme d'évaluations de CIC des stocks.

Le contrôle interne comptable est un support de gestion le plus performant à l'entreprise. Dans ce cadre la comptabilité a pour vocation à devenir un véritable instrument, d'une part, d'information sur la situation financière et patrimoniale et, d'autre part, de gestion au profit des organisationnels pour connaître, gérer et préserver le patrimoine de l'entreprise.

Cet objectif suppose la mise en œuvre des procédures comptables assurant une qualité irréprochable des comptes de l'entreprise en se référant à des normes distinctes.

1. La norme comptable IAS2 :

« L'objectif de la présente norme IAS2 est de prescrire le traitement comptable applicable aux stocks. Elle donne des commentaires pratiques sur la détermination du cout des stocks et leur comptabilisation ultérieure en charges, y compris toute dépréciation de leur valeur comptable. Elle donne également des commentaires sur les méthodes de détermination des éléments du coût imputé à la valeur comptable des stocks.

1.1. Définition :

Selon les dispositions de la norme IAS2, les stocks sont des actifs ;

- Détenus pour être vendus dans le cours normal de l'activité
- En cours de production pour un tel ventre

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

- Détenus sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans le processus de production ou de prestation de services.

1.2 Champs d'application :

La norme IAS2 doit être appliquée aux stocks autres que :

- les travaux en cours générés par des contrats de construction, y compris les contrats directement connexes de fourniture de services (IAS 11 *Contrats de construction*);

- les instruments financiers (IAS 32 *Instruments financiers: présentation* et IAS

39 *Instruments financiers: comptabilisation et évaluation*); et

- les actifs biologiques relatifs à l'activité agricole et à la production agricole au moment de la récolte (IAS 41 *Agriculture*).

1.3 Evaluation :

Les stocks doivent être évalués au plus faible du coût et de la valeur nette de réalisation.

Le coût des stocks doit comprendre tous les coûts d'acquisition, coûts de transformation et autres coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent ».

Coût d'un stock	=	Coûts d'acquisition	+	Coût de transformation	+	Autres coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent
--------------------	---	------------------------	---	---------------------------	---	--

Coûts d'acquisition : comprend :

Le prix d'achat, droits de douane, taxes non récupérables, transport et manutention, autres coûts directs imputables, déductions des rabais commerciaux, remises et autres éléments similaires.

Coûts de transformation : comprend :

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

Coûts directs liées aux unités produites (main-d'œuvre), couts indirects de production, fixes et variables, frais calculés d'après la capacité normale de production.

Autres coûts : comprend :

Frais généraux autres que ceux de production, couts de conception de produits à l'usage de clients spécifiques, amortissements des frais de développement (ou les brevets).

Les éléments de stocks identifiables (stocks non fongibles, approvisionnements spécifiques à une commande et stocks gérés par lots) sont évalués à leur coût individuel ou réel.

Le coût des éléments de stocks interchangeableables (fongibles) doit être déterminé en utilisant la méthode du coût moyen pondéré ou la méthode du premier entré premier sorti (FIFO) selon celle qui permet le meilleur rattachement des charges aux produits. La méthode du dernier entrée, premier sorti (LIFO).n'est plus permis.

2. Norme d'audit nationale :

« Les Normes Algériennes d'Audit adoptées à ce jour, s'inspirent très largement des normes internationales d'audit (IAS). Le CNC algérien qui est chargé de la mise en place du référentiel d'audit financier a adopté une démarche progressive dans l'élaboration des NAA pour plusieurs raisons:

- La complexité des normes internationales d'audit IAS, inspirées du monde anglo-saxon, dont la culture est étrangère à la communauté des auditeurs en Algérie ;
- La nécessité de prendre en compte la vulgarisation des normes d'audit (NAA) promulguées à travers des formations organisées par la profession comptable (expert-comptable et commissaires aux comptes);
- Le retard pris par le groupe de travail dans la traduction du contenu des NAA promulguées en langue nationale (l'arabe) »²³.

²³<https://cn-onec.dz/index.php/component/jdownloads/category/15-les-normes-algeriennes-d-audit> Consulté le 24/07/2021.

2.1. Norme Algérienne d'Audit NAA510 :

Dans les missions initiales d'audit, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et appropriés permettant d'obtenir l'assurance que:

- A. les soldes de clôture de l'exercice précédent ont été correctement repris en réouverture et ne contiennent pas d'anomalie, ayant une incidence significative sur les états financiers de l'exercice en cours.
- B. les méthodes comptables appropriées reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon permanente pour l'établissement des états financiers de la période en cours.
- C. L'impact des changements de méthodes a été comptabilisé de façon appropriée et est correctement présenté et fait l'objet d'une information pertinente dans ces états conformément au référentiel comptable applicable.

2.2. La Norme Algérienne d'Audit NAA520 :

L'auditeur doit recueillir des éléments probants pertinents et fiables à partir de la mise en œuvre de procédures analytiques de substance. Il doit également concevoir et réaliser des procédures analytiques à une date proche de la fin des travaux d'audit pour s'assurer de la cohérence d'ensemble entre la connaissance qu'il a acquise de l'entité et ses états financiers.

3. La norme d'audit international ISA501 :

La présente norme s'applique aux éléments probants et les considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques.²⁴

3.1. Champ d'application de la présente Norme ISA :

La présente Norme Internationale d'Audit traite de la prise en compte par l'auditeur, lors de l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés conformément à la Norme ISA 3301, à la Norme ISA 5002 et aux autres Normes ISA concernées, de certains aspects particuliers touchant aux stocks, aux procès et litiges impliquant l'entité et aux informations sectorielles dans le cadre d'un audit d'états financiers.

²⁴ Handbook of international Standards on Auditing and Quality contrôle, 2016/2017 Edition, consulter sur <https://www.ibr-ire.be/RedirectHandler.ashx?documentURL=nl%2FDocuments%2Fregelgeving-en-publicaties%2Frechtsleer%2Fnormen-en-aanbevelingen%2FISA-s%2Fclarified-ISA-%2FISA%20update%202015%2FFrench%2FISA%20501-%20Mars%202012.pdf>

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

La Norme ISA501 est applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.

3.2. Objectifs :

L'objectif de l'auditeur est de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant :

- a) L'existence et l'état des stocks ;
- b) Le recensement exhaustif des procès et litiges impliquant l'entité ; et
- c) La présentation et les informations à fournir concernant les informations sectorielles conformément au référentiel comptable applicable.

3.3. Modalité d'application de la norme ISA501 et autre information explicatives relatif aux stocks :

On comprend :

I. Présence à l'inventaire physique des stocks :

- ❖ La direction définit généralement des procédures pour le comptage physique des stocks au moins une fois par an, afin de disposer d'une base pour l'établissement des états financiers et, le cas échéant, pour s'assurer de la fiabilité du système d'inventaire permanent de l'entité.
- ❖ La présence à l'inventaire physique des stocks conduit :
 - À inspecter les stocks pour s'assurer de leur existence et apprécier leur état physique, et à tester des comptages ;
 - À observer le respect des instructions de la direction et l'application des procédures d'enregistrement et de contrôle des résultats du comptage physique des stocks ; et
 - À recueillir des éléments probants sur la fiabilité des procédures de comptage de la direction.

Ces procédures peuvent servir de tests de procédures ou de contrôles de substance, en fonction de l'évaluation des risques par l'auditeur, de l'approche planifiée et des procédures spécifiques réalisées.

- ❖ Les aspects pertinents à prendre en compte lors de la planification de la présence à l'inventaire physique des stocks, par exemple :
 - Les risques d'anomalies significatives concernant les stocks ;

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

- La nature du contrôle interne concernant les stocks ;
- La possibilité ou non que des procédures adéquates soient mises en place et que des instructions correctes soient émises pour la prise d'inventaire physique des stocks ;
- Le calendrier de la prise d'inventaire physique des stocks ;
- La présence ou non d'un système d'inventaire permanent au sein de l'entité ;
- Les sites dans lesquels les stocks sont entreposés, y compris leur importance relative et les risques d'anomalies significatives dans chacun des sites, afin de déterminer dans quels sites l'observation de l'inventaire est appropriée. La Norme ISA 6004 traite de la participation d'autres auditeurs et peut, par conséquent, être pertinente si cette participation concerne la présence à l'inventaire physique des stocks dans un site éloigné ;
- La nécessité ou non de l'assistance d'un expert désigné par l'auditeur. La Norme ISA 6205 traite de l'utilisation d'un expert désigné par l'auditeur afin de l'aider à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés.

II. Évaluation des instructions et des procédures de la direction :

- ❖ Les aspects pertinents à prendre en compte lors de l'évaluation des instructions et des procédures de la direction pour l'enregistrement et le contrôle du comptage physique des stocks consistent, par exemple, à savoir si celles-ci intègrent :
 - L'application de mesures de contrôle appropriées ; par exemple, la collecte des bons de comptage utilisés, le suivi des bons de comptage non utilisés et les procédures de comptage et de recomptage ;
 - L'identification correcte du stade d'avancement des travaux en cours, des stocks à rotation lente, des articles obsolètes ou endommagés, et des stocks détenus par un tiers, par exemple en consignation ;
 - Les procédures utilisées pour estimer les quantités physiques, le cas échéant, par exemple lorsqu'il est nécessaire d'estimer la quantité physique d'un tas de charbon ;
 - Le contrôle des mouvements de stock entre les aires de stockage ainsi que les réceptions et les expéditions de stocks avant et après la date de césure de la période.

III. Observation de l'application des procédures de comptage de la direction :

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

- ❖ L'observation de l'application des procédures de comptage de la direction, par exemple celles concernant les mouvements de stocks avant, pendant et après les comptages, aide l'auditeur à recueillir des éléments probants sur le fait que les instructions et les procédures de comptage de la direction sont conçues et mises en œuvre de manière adéquate. De plus, l'auditeur peut obtenir copie des informations relatives à la césure de la période, telles que le détail des mouvements de stocks, pour l'aider à mettre en œuvre des procédures d'audit sur le suivi de ces mouvements à une date ultérieure.

IV. Inspection des stocks :

- ❖ L'inspection des stocks lors de la prise d'inventaire physique aide l'auditeur à vérifier l'existence des stocks (mais pas nécessairement la propriété de ces stocks), et à identifier, par exemple, les stocks obsolètes, endommagés ou anciens.

V. Tests de comptages :

- ❖ Tester des comptages réalisés, par exemple, en pointant des articles sélectionnés à partir des bons de comptage de la direction avec les relevés d'inventaire et inversement, fournissent des éléments probants quant à l'exhaustivité et l'exactitude de ces relevés.
- ❖ Outre la trace écrite des tests de comptage qu'il a réalisés, l'obtention de copies des documents complets de comptage des stocks établis par la direction aide l'auditeur à mettre en œuvre ultérieurement des procédures d'audit en vue de déterminer si les documents d'inventaire finaux de l'entité reflètent avec précision les résultats réels des comptages de stocks.

VI. Prise d'inventaire physique des stocks effectuée à une date autre que celle des états financiers :

- ❖ Pour des raisons pratiques, la prise d'inventaire physique peut être effectuée à une ou à des dates autres que celle des états financiers. Ceci peut être fait que la direction détermine les quantités en stock par une prise d'inventaire physique annuelle ou par un système d'inventaire permanent. Dans les deux cas, l'efficacité de la conception, de la mise en place et du suivi des contrôles sur les mouvements de stocks permet de déterminer si la prise d'inventaire physique à une ou à des dates autres que celle des états financiers est appropriée pour répondre aux besoins de l'audit. La Norme ISA

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

330 définit les diligences requises et les modalités d'application concernant les contrôles de substance effectués à une date intermédiaire⁶ ;

- ❖ Lorsqu'il existe un système d'inventaire permanent, la direction peut effectuer des comptages physiques ou d'autres tests pour s'assurer de la fiabilité des informations portant sur les quantités en stock incluses dans la comptabilité d'inventaire permanent de l'entité. Dans certains cas, la direction ou l'auditeur peut constater des différences entre la comptabilité d'inventaire permanent et les quantités physiques réelles en stock ; ces différences peuvent indiquer que les contrôles exercés sur les mouvements de stock ne fonctionnent pas efficacement ;
- ❖ Parmi les aspects pertinents à prendre en compte lors de la conception des procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants pour déterminer si les mouvements dans les quantités en stock entre la ou les dates de comptage et les documents d'inventaire finaux sont correctement enregistrés, il y a lieu d'apprécier :
 - Si la comptabilité d'inventaire permanent est correctement ajustée ;
 - La fiabilité de la comptabilité d'inventaire permanent de l'entité ;
 - Les raisons expliquant les différences importantes entre les informations obtenues au cours des comptages physiques et la comptabilité d'inventaire permanent.

VII. Impossibilité d'assister à la prise d'inventaire physique des stocks :

- ❖ Dans certains cas, la présence aux comptages de l'inventaire physique des stocks peut s'avérer infaisable en pratique. Ceci peut être dû à des facteurs tels que la nature et la localisation des stocks, par exemple lorsque les stocks sont entreposés dans un site qui peut poser des problèmes de sécurité à l'auditeur. Toutefois, un inconvénient d'ordre général pour l'auditeur n'est pas suffisant pour justifier sa décision que la présence à la prise d'inventaire est impraticable. De plus, ainsi qu'il est expliqué dans la Norme ISA 2007, les difficultés, le temps ou les coûts correspondants ne sont pas en soi des raisons valables pour que l'auditeur ne mette pas en œuvre une procédure d'audit pour laquelle il n'existe pas d'alternative ou pour qu'il se satisfasse d'éléments probants moins persuasifs ;
- ❖ Dans certains cas où la présence à la prise d'inventaire physique des stocks est impraticable, des procédures d'audit alternatives, par exemple l'inspection de la documentation relative aux ventes postérieures d'articles

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

en stock spécifiques acquis ou achetés avant la prise de l'inventaire physique, peuvent fournir des éléments probants suffisants et appropriés sur l'existence et l'état des stocks ;

- ❖ Dans d'autres cas, cependant, il peut ne pas être possible de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant l'existence et l'état des stocks par la mise en œuvre de procédures d'audit alternatives. En pareils cas, la Norme ISA 705 (Révisée) requiert de l'auditeur de modifier l'opinion exprimée dans son rapport d'audit en raison d'une limitation dans l'étendue de ses travaux.

VIII. Stocks sous la garde et le contrôle d'un tiers :

- ❖ La Norme ISA 5059 définit les diligences requises et les modalités d'application concernant la réalisation de procédures de confirmations externes.

IX. Autres procédures d'audit :

- ❖ En fonction des circonstances, par exemple lorsque les informations qui sont obtenues font naître un doute quant à l'intégrité et à l'objectivité du tiers, l'auditeur peut estimer approprié de mettre en œuvre des procédures d'audit en lieu et place, ou en complément, d'une demande de confirmation du tiers. Ces procédures d'audit peuvent être, par exemple :
 - La présence d'un autre auditeur ou un accord avec ce dernier, pour assister à la prise d'inventaire physique des stocks effectuée par le tiers, si cela est réalisable;
 - L'obtention d'un rapport d'un autre auditeur, ou d'un rapport de l'auditeur de la société de service, sur le caractère adéquat du contrôle interne du tiers aux fins de s'assurer que les stocks sont correctement comptés et sécurisés de manière adéquate ;
 - L'inspection de la documentation relative aux stocks détenus par des tiers, par exemple les bons de réception des magasins ;
 - La demande de confirmations auprès d'autres tiers lorsque les stocks ont été donnés en garantie.

Les normes de l'audit financier constituent un véritable encadrement pour le travail de l'auditeur. En effet, bien appréhendées elles représentent une feuille de route dont le commissaire au compte ne saurait se passer.

Section 02 : Démarche d'évaluation du contrôle interne comptable des stocks

Exige des auditeurs une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage, et une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui la demander. Elle peut se définir comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action.

1. Objectifs du contrôle interne des stocks :

Une mission d'audit des états financiers a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié²⁵. L'audit de stocks a pour objectifs de :

- Etablir la crédibilité des documents comptables ;
- S'assurer de la vraisemblance des soldes comptables ;
- Examiner la séparation des exercices au niveau des opérations enregistrées ;
- Etablir l'existence physique du stock et la vraisemblance des chiffres des quantités en inventaire établis ;
- Déterminer que les éléments en stock ont été correctement évalués, en accord avec une méthode acceptable qui a été appliquée de manière continue ;
- Déterminer que les opérations administratives (transcriptions, calculs de valorisation et totalisations) ont été accomplies avec une précision suffisante.³

2. Procédure d'évaluation du contrôle interne comptable des stocks.

Cette procédure consiste à :

2.1. Prise de connaissances :

Elle comprend :

- La nature des produits stockés ;

²⁵N.RAKOTOMANANA, Mémoire de fin d'études « Revue de la pratique d'audit du cycle stock », Université d'Antananarivo, Madagascar, Aout 2013, P14.

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

- Des niveaux de stocks généralement détenus par l'entreprise ;
- Des détentions de stocks pour le compte de tiers ;
- Des instructions de prise d'inventaire ;
- Du mode de suivi des quantités (inventaires permanents, intermittents, périodicité des inventaires physiques...)
- La nature des systèmes comptable et de contrôle interne utilisés en matière de stocks ;
- Des méthodes d'évaluation et de valorisation des stocks ;
- Des lieux de stockage (emplacement géographique des magasins) ²⁶.

2.2. Questionnaire d'évaluation du contrôle interne comptable des stocks :

Le questionnaire de contrôle interne permet d'évaluer au mieux le niveau de stocks dans l'entreprise et de détecter les pistes possibles d'amélioration.

Tableau N°02 : Questionnaire d'évaluation du contrôle interne comptable des stocks

Questions	Oui	Non	Observation
Le système de l'inventaire permanent est-il utilisé pour les principales catégories de stock ?			
Les stocks en valeurs sont-ils rapprochés à intervalles réguliers avec les comptes généraux du grand livre et ce lorsque le système de l'inventaire permanent est utilisé ?			
Les registres détaillés de stocks sont-ils tenus par des personnes distinctes de celles qui ont la garde des marchandises ?			

²⁶Mémento pratique « Audit et commissariat aux comptes », éd. FRANCIS LEFEBVRE, Paris, 2011-2012,

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

Les registres détaillés d'inventaire permanent sont-ils périodiquement examinés en vue de détecter les articles à rotation lente ?			
Les entrées en stocks, de même que les sorties de stocks, sont-elles opérées au moyen de documents pré numérotés et gérés ?			
Existe-il un responsable bien identifié par catégorie de stock, lui attribuent la surveillance de ce stock ?			
Les stocks sont-ils préservés contre les vols par leur emplacement (magasins,...) et par la réglementation des entrées et sorties en ces lieux ?			
Les stocks sont-ils à l'abri des détériorations physiques ?			
Les magasiniers comparent-ils les quantités reçues avec les bons de réception, les bordereaux de production,... ?			
Les stocks rebutés, sont-ils approuvés par un responsable ?			
Les stocks dans leurs différentes catégories, font-ils l'objet de comptages physiques ? <ul style="list-style-type: none">• à la fin de l'exercice• périodiquement durant l'exercice ?			

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

<p>En ce qui concerne les inventaires physiques :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les employés chargés de procéder à l'inventaire : <ul style="list-style-type: none"> ➤ ont-ils reçu des instructions appropriées ? ➤ sont-ils supervisés ? • des formulaires renumérotés sont-ils utilisés ? • est-il organisé une gestion de ces formulaires ? • une coupure précise (entre exercice ou période) est-elle respectée au niveau des livraisons ou des expéditions ? • des contrôles sont-ils prévus pour s'assurer que tous les articles ont bien été inventoriés ? • les listes détaillées des inventaires sont-elles rapprochées des relevés de base ? • Les travaux en cours sont-ils évalués et cernés par des personnes compétentes ? • En cas de non application de l'inventaire permanent, est-il prévu un double comptage ? • les ajustements sont-ils opérés rapidement dans les livres d'inventaires après approbations d'un responsable ? 			
<p>Les différences entre les fiches et les inventaires, font-elles rapidement l'objet d'enquêtes particulièrement en ce qui concerne les différences persistantes pour les même articles ou les différences sont importants ?</p>			
<p>Les services comptables contrôlent-ils les documents relatifs aux articles appartenant à l'entreprise mais qui se trouvent entre les mains</p>			

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

d'autres personnes ?			
Les services comptables contrôlent-ils documents relatifs aux articles appartenant à d'autres personnes mais qui sont entre les mains de l'entreprise ?			

Source : Réaliser par nous même

2.3. Identification des risques liés aux stocks :

Il existe plusieurs risques susceptibles d'affecter l'atteinte des objectifs fixés, d'où il est nécessaire de les identifier. On peut citer :

- L'existence de mouvements non enregistré qui font perdre à l'inventaire permanent sa fiabilité ;
- Le décalage d'un exercice sur l'autre d'une entrée ou d'une sortie de stock ;
- Un suivi insuffisant des stocks entreposés à l'extérieur de la société (sous-traitants, dépositaires...) ;
- Le vol ou le coulage de stock ;
- La confusion des stocks appartenant à l'entreprise avec ceux appartenant à des tiers ;

2.4. Mesures usuelle de contrôle interne comptable de stock :

On comprend :

- La mise en place de procédures de limitation des accès aux lieux de stockage (fermeture des magasins, limitation des personnes autorisés à entrer dans le magasin...) ;
- La justification systématique des mouvements (existence de bons d'entrées et bons de réceptions) ;
- La mise en œuvre de procédure d'inventaire tournant au cours d'année de manière à vérifier la fiabilité de l'inventaire, ou d'inventaire exhaustif en fin d'exercice ;

- La mise en œuvre d'inventaire physique à échéance périodique et l'exploitation approprié des écarts constaté avec l'inventaire permanent s'il existe ;
- La séparation physique des stocks appartenant à des tiers et des stocks appartenant à l'entreprise ;
- Le suivi et le contrôle des stocks localisé à l'extérieur de l'entreprise²⁷.

Section 3 : Les éléments d'évaluation de contrôle interne comptable des stocks.

Les stocks présentent des risques parce qu'ils peuvent être vus comme une variable d'ajustement du résultat. Ils font aussi partie des éléments qui feront l'objet d'un contrôle particulier. Ce poste est en effet assez aisément manipulable. Il existe plusieurs procédures pour ce faire.

1. L'inventaire :

L'inventaire est le décompte manuel des quantités de marchandises stockées. Le but principal de ce décompte est de faire une comparaison entre le stock théorique (celui fourni par le logiciel) et le stock physique, afin de desceller les différences de quantités, les erreurs d'adressage, les stocks dormants...etc.²⁸

Selon la fréquence de décompte, on distingue deux types d'inventaires : l'inventaire physique et l'inventaire comptable.

1.1. Types d'inventaire :

Il existe plusieurs types d'inventaire, on cite :

1.1.1. L'inventaire physique :

Cette technique d'inventaire consiste à procéder annuellement à l'établissement d'un travail de recensement rigoureux et méthodique de tous ce que possède l'entreprise en stock. Il est le comptage réel de l'existant en stock. « Sa qualité déterminera celle du résultat calculé ; ainsi l'oubli d'une partie des stocks conduira à surestimer les charges de l'exercice et donc à réduire le résultat ».

²⁷Mémento pratique « Audit et commissariat aux comptes », éd FRANCIS LEFEBVRE, Paris 2011-2012, P961

²⁸Jean-Louis MALO, comptabilité générale, édition Eyrolles, Deuxième édition, page 154.

1.1.2. L'inventaire comptable :

L'inventaire comptable est le travail de passé en revue tous les comptes et documents comptable de l'entreprise. Pour cela, le gestionnaire peut suivre l'une des méthodes suivantes :

➤ L'inventaire permanent :

On appelle inventaire permanent toute méthode qui consiste à calculer après chaque mouvement d'entrée ou de sortie des stocks, en quantité et en valeur. L'inventaire permanent est très utile parce que :

- Il est indispensable pour la comptabilité analytique d'exploitation.
- Il permet de connaître après chaque fin de période (mois) les quantités en stock et en valeur.
- Il permet de régler les stocks de manière à éviter les doubles contraintes graves pour l'entreprise, à savoir :
 - Les ruptures de stocks.
 - Les surstocks.

➤ L'inventaire intermittent (annuel) :

Cette technique d'inventaire des stocks est utilisée par la comptabilité générale. Elle conduit à renoncer à la comptabilisation des mouvements de stock lors des achats ou des ventes. Un comptage périodique permet au gestionnaire de connaître les existant, et compte tenu des entrées déterminé les sorties de la période. Il se fait généralement une fois par an, et exactement vers la fin de l'exercice comptable.

➤ L'inventaire tournant :

Le but de cet inventaire est de diminuer les inconvénients résultant de l'inventaire annuel. Il consiste à traiter un nombre déterminé d'articles en stock, pour vérifier l'exactitude des quantités et leurs emplacements.

- ❖ La confrontation de l'inventaire comptable et l'inventaire physique déterminera un écart d'inventaire :

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

- Soit **positif** à l'entreprise si l'inventaire physique est **supérieur** à l'inventaire comptable.
- Soit **négalif** à l'entreprise si l'inventaire physique est **inférieur** à l'inventaire comptable.

1.2. Procédures d'évaluation de CIC de l'inventaire :

- Vérifier les quantités, marchandises et produits en stock :
 - Saurer que la prise d'inventaire est correctement organisée conformément aux procédures acceptés comme devant permettre un recensement fiable des quantités.
 - Assister à la prise d'inventaire physique, effectuer des tests de comptage, identifier les stocks à déprécier, noter les informations permettant ultérieurement de vérifier la césure des exercices.
 - En l'absence d'inventaire physique de tous les stocks organisés par le client à une date déterminée, s'assurer que tous les stocks ont fait l'objet d'un comptage au moins une fois dans l'année et que les écarts ont été enregistré dans l'inventaire permanent, contrôler par sondages l'existence physique des quantités d'après l'inventaire perdant.
- Obtenir les états récapitulatifs des quantités inventoriés servant à la valorisation des stocks :
 - Vérifier que les stocks obsolètes et à rotation lente identifiés lors de l'inventaire physique ont été indiqués distinctement sur ces états pour permettre de calculer les provisions nécessaires pour dépréciation
 - Vérifier que tous les stocks ont été inventories sont correctement centralisés sur ces états, soit par rapprochement avec la copie complète de l'inventaire physique obtenue en fin d'inventaire, soit par contrôle de séquence des feuilles ou riche d'inventaire renumérotés centralisés sur ces états et par rapprochement des quantités figurant sur certaines feuilles ou fiches d'inventaire et notées lors de l'inventaire physique
- Obtenir le rapprochement de quantités inventoriées avec l'inventaire permanent comptable et analyser les différences significatives
- Si la prise d'inventaire a eu lieu à une date de clôture de l'exercice, examiner les mouvements intervenus durant cette période

2. Valorisation des entrées et sorties des stocks :

Les entrées ne posent en principe aucune difficulté quant à leur valorisation d'où :

- Les achats sont valorisés au coût d'achat; c'est-à-dire, le prix d'achat majoré des coûts accessoires d'approvisionnement.
- Les cessions inter unités au coût de cession inter unités.
- Les produits fabriqués au coût de fabrication.

L'évaluation des sorties de stocks est déterminée pour une période donnée en fonction des coûts des entrées et de la valeur de stock en début de période.

La valorisation des sorties peut se faire par trois méthodes.

2.1. Méthodes de valorisation des sorties de stocks :

Il existe plusieurs méthodes, on comprend :

2.1.1. Coût Moyen Unitaire Pondéré :

Cette méthode permet de valoriser le stock et les sorties de stock au coût moyen.

a. Après chaque entrée :

Dans ce cas on calcule le coût unitaire moyen pondéré après chaque entrée de stock.

$$CMUP = \frac{\text{Valeur stock} + \text{Valeur d'entrée}}{\text{Quantité totale}}$$

b. Chaque fin de période :

Les sorties de stock sont valorisées en fin de période, généralement fin de mois à un coût qui correspond à la moyenne pondérée des coûts des entrées, y compris le coût de stock initial.

$$CMUP = \frac{\text{Valeur stock initial} + \text{Valeur des entrées}}{\text{Quantité stock initial} + \text{Quantité des entrées}}$$

2.1.2. Premier entré premier sortie (FIFO) :

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

Le principe de la méthode FIFO est d'évaluer les sorties selon que les premiers lots entrés sont les premiers sortis, d'où l'appellation en français PEPS (premier entré premier sortie).

2.1.3. Dernier entré premier sortie (LIFO) :

Dans cette méthode, les lots entrés les derniers sont supposé sortir les premiers, d'où la traduction en français est DEPS (dernier entrés premier sortis).

Cette méthode fait éloigner la valeur du stock de sa valeur sur le marché, par contre, la valeur des articles utilisés dans le calcul des coûts de revient est récente.

2.2. Avantages et inconvénients de chaque méthode de valorisation :

Le tableau suivant illustre les atouts et les lacunes de chaque méthode cité auparavant.

Tableau N°03 : Les avantages et les inconvénients des méthodes d'évaluation des stocks

Méthode		Avantages	Inconvénients
CMUP	Après chaque entrée	Elle permet une valorisation immédiate des sorties et d'atténuer par l'effet de moyenne, les évaluations de coûts au cours de la période (suite à la dépréciation des stocks ou l'augmentation des prix.)	Multiplication des calculs et elle ne tient pas compte de la réalité économique.
	Fin de période	calculs simples tenant compte des variations des prix.	L'évaluation ne se fait qu'à la fin de période

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

FIFO	Elle respecte les coûts réels des éléments entrés en stock lors de l'évaluation des sorties.	Cette méthode suit avec retard les variations des prix sur le marché.
LIFO	les sorties suivent l'évaluation des prix	en période d'inflation le stock final se trouve sous-évalué.

Source : Réaliser par nous mêmes

2.3. Procédures d'évaluation de CIC de valorisation des stocks :

- Obtenir une récapitulation des stocks par nature (matière première, matière consommable, marchandise, produit en cours, produits finis, et provisions pour dépréciation correspondantes) et comparer les montants avec ceux de l'exercice précédent ;
- Noter la méthode de valorisation par nature de stocks et s'assurer qu'elle est conforme aux principes comptables généralement admis et qu'elle est identique à celle l'exercice précédent ;
- Vérifier le cout de revient des marchandises et matières achetées à l'extérieur avec les factures fournisseurs, les factures de transport sur achats, de douane, et les avoirs reçus ou à recevoir
- Vérifier le cout de revient des produits à partir des états de calcul élaborés par le client, les composants à vérifier sont : les matières premières, la main-d'œuvre directe et indirecte de production, les frais généraux de production à savoir frais de fabrication, amortissements comptabilisés des matériels de production
- Vérifier le prix de revient des produits ou travaux en cours suivant la même méthodologie qu'elle retenue pour les produits finis avec, en plus une vérification du degré d'avancement des travaux

3. Contrôle des comptes :

Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks

La valeur des stocks représente en général un des postes les plus importants de l'actif d'une entreprise industrielle. Leur évaluation influence sérieusement les résultats d'exploitation et par conséquent l'interprétation de la rentabilité.

3.1. Evaluation :

- L'utilisation et le contrôle de pièces pré-numérotées et approuvées pour mouvoir les stocks (bons de réception, bons de livraison, bons de sortie de production...),
- L'existence d'inventaire permanent ou de fiches de stock, de préférence tenus par d'autres personnes que les gardiens des marchandises (qui souvent tiennent pour eux mêmes un cahier des entrées et sorties ou des fiches de magasin),
- L'utilisation de pièces comptables pré-numérotées et approuvées pour mouvoir les inventaires permanents comptables (généralement les doubles des documents décrits plus haut),
- L'enregistrement correct des stocks à l'extérieur (tenue de fiches séparées par article, lieu d'entreposage...),
- L'enregistrement correct des stocks n'appartenant pas à l'entreprise (consignation, dépôt, prêts...) par la tenue de fiches par article et par bénéficiaire,
- Les contrôles réciproques entre services (Réception, Expédition, Magasin) et une analyse des écarts,
- Un contrôle adéquat des mouvements par les services de production, d'expédition et les gestionnaires de stocks et une analyse des écarts.
- L'inventaire physique est dûment compilé, évalué et enregistré au grand-livre;
- La conciliation de l'inventaire physique avec le registre auxiliaire des stocks et la répartition entre matière première, produits en cours, produits finis est effectuée. ²⁹

²⁹<https://www.tifawt.com/management/methodologie-de-laudit-des-stocks> consulté le 22/05/2021

Conclusion :

Le système du contrôle interne comptable des stocks ne peut pas transformer les responsables des stocks incompetents en responsables competents, il ne peut toutefois aider l'entreprise à atteindre ses objectifs.

L'évaluation du système de contrôle interne comptable des stocks permet d'avoir une opinion sur l'efficacité du système et de dresser le programme de vérification approprié soit :

- Elargir et approfondir la vérification.
- Se limiter à des sondages et des textes.

Le questionnaire ne doit pas être considéré comme nécessaire et suffisant mais constitue néanmoins outil de travail susceptible de contribuer à faciliter et à éclairer la prise de décision.

Chapitre III :
Evaluation de
CIC du système
production/stocks
au sein de la
GMA

Introduction :

L'audit des stocks et de la production passé automatiquement par une évaluation des procédures existantes afin de faire ressortir les points forts et points faibles. Les points forts sont confirmés et les points faibles sont évalués pour déterminer leur impacte sur les comptes

Dans notre cas, le cabinet de Mr KECHAD Ismail, a mis à notre disposition l'ensemble des documents et rapports d'une entreprise privé qui ne dispose par de procédures de gestion des stocks et de production. L'absence de ce moyen de maitrise (les procédures) a permis à plusieurs cadres de l'entreprise de détourner les produits de ventes et d'encaisser plus de 50 000 000.00 DA, en trois ans, sans que, ni la comptabilité, ni le commissaire aux comptes et ni les gestionnaires de l'entreprise ont pris connaissance de ces malversations. Seuls les agissements douteux d'un client qui a attiré l'intention d'un associé sur des relations anormales avec certains cadres (commercial et trésorerie) de l'entreprise.

Après clôture de l'affaire de justice, les associés de la SARL, en assemblée générale, ont sollicités le cabinet de Mr KECHAD pour effectuer une mission d'audit pour aboutir à l'installation d'une procédure de gestion des stocks et de production.

Par son expérience en audit, le cabinet de Mr KECHAD est mis en place une démarche qui nous allons présentés comme cas pratique dans le présente mémoire.

Section 1 : Présentation du cabinet et de l'entreprise auditée

Avant de commencer l'évaluation de la méthodologie d'intervention, une présentation du cabinet et de l'entreprise s'impose pour mieux comprendre les conditions et circonstances de la réalisation de la mission.

1. Le cabinet de commissariat aux comptes Mr KECHAD Ismail :

Le cabinet de commissariat aux comptes et de comptabilité créé en 2007 à AZAZGA par Mr KECHAD Ismail après avoir reçu son agrément en 2006.

Suivant l'agrément n° 1957 du 17/07/2006, Mr KECHAD est qualifié pour exercer sous sa responsabilité, les fonctions de commissaire aux comptes et tenir la comptabilité

Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

des sociétés suivant les dispositions de la 91-08 du 27/04/1991 modifié par la 10-01 de 29/06/2010 portant l'exercice de la profession du commissaire aux comptes.

Depuis son installation, le cabinet a assuré avec succès les missions de commissariat aux de plusieurs entreprise publiques et privées ; à titre d'exemple : EPE/SPA EDIMMAT en Liquidation, EPE/SPA SIA, EPE/SPA SIMPRAL, EPIC CAM Boumerdes,...

En plus des missions légales, le cabinet a assuré les missions d'audit contractuel au niveau des sociétés publiques : EPE/SPA EVSM, EPE/SPA SNTP, EPE/SPA ECOTA-BEO, EPE/SPA EPTPG.

Par son expérience en qualité d'auditeur Interne, le directeur du cabinet Mr KECHAD Ismail a assuré les fonctions d'auditeur principal au niveau d'une banque publique.

A travers son organisation en regroupant des compétences pluridisciplinaires, le cabinet a mis en place un programme et une procédure d'intervention basée sur l'expérience des intervenants en tenant compte des objectifs et règles de la profession.

Le cas traité dans notre présente mémoire fait parti des missions contractuelle réalisé en 2021. Pour des raisons de confidentialité, le cabinet ne peut pas mettre à notre disposition des données réelles de la mission et les résultats des travaux entrant dans le cadre du contrat de confidentialité signé avec sont client (audité).

2. L'entreprise auditée « SARL GMA » :

La SARL GMA est une entreprise de production de monocouche créée en 2010 dans le cadre du dispositif d'aide ANDI. Le début d'entrée en exploitation est en 2013. Créée par les membres de la famille FEKHEREZI à Freha avec les moyens financiers des associés aidés par la banque BDL.

La SARL GMA est une entreprise industrielle qui est spécialisée dans la production et la commercialisation du carrelage mono-couche. Créée en 2010 de la volonté et la détermination d'un groupe de frères qui se sont engagés à veiller en permanence sur la qualité de ses produits. Située à la zone industrielle de FREHA wilaya de Tizi-Ouzou, la SARL GMA s'est dotée des équipements technologiques qui lui permettent de répondre aux exigences du marché.

Elle dispose d'une capacité de production importante, plus de 1 million de m² par an en différents motifs, nuances couleurs et formats.

Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

La conformité et la qualité de ses produits, sont certifiées par des laboratoires d'analyses notoires, tel que le centre national d'études et de recherches intégrés du bâtiment.

L'usine SARL GMA est implantée sur une superficie de 12 ha, et assure la fabrication d'une large gamme de carrelage mono-couche et assure la fabrication d'une large gamme de carrelage.

Tableau N° 4 : Registre de commerce et Statut 2766 du 25/11/2008

Dénomination	Société à responsabilité limitée GMA (SARL)			
Siege Social	Zone d'activité Fréha, Tizi Ouzou			
Objet Social	Fabrication de monocouche			
Date de création selon registre de commerce			23/1/2010	
Nombre d'unités	01	Nombre de filiale	Néant	
Date de début d'exploitation		18/06/2013		
Capital Social	40 000 000DA	Structure Du Capital	Nombre de parts	40 000
			Nombre d'associés	5
			Valeur Nominale	10 000 DA

Source : Document interne de GMA

2.1. Capacités de Production :

Le potentiel de production de l'entreprise en termes de capacités de production est de 4 000 m² de monocouche par jour. Elle est assurée par une unité de fabrication de monocouche d'une capacité globale de production de 5.000 m² jour avec au moyen entre 24 000 unités et 80 000 unités suivant les moules.

2.2. La gestion :

Tableau N°05 : Statut 2766 du 25/11/2010

NOMS ET PRENOMS	QUALITE
FEKHEREZI Djamel	Gérant associé
FEKHEREZI Aissa	Cogérant associé

Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

2.3. Commissariat aux Comptes :

Tableau N°06 : statut de la SARL et PV AGO du 2015 et de 2018

NOM ET PRENOM	1 ^{er} MANDAT		2 ^{eme} Mandat	
	Début	Fin	Début	Fin
M.Rabah	2010	2011	2012	2014
G.Amar	2015	2017	2018	2020

Source : Document interne à l'entreprise

NB/ Monsieur GUAOUAOUI Amar a été désigné en qualité de Commissaire aux Comptes pour un mandat de trois années, exercices : 2018, 2019,2020 suivant l'AGO du 15 JUIN 2015 renouvelé en AGO du 20 juin 2018.

2.4. Organes de gestion :

Tableau N°07 : Organigramme de la SARL

NOM	PRENOM	FONCTION	STATUT
FEKHEREZI	Djamel	Gérant	Associé
FEKHEREZI	Kamel	Directrice Adjoint	Associé

Source : Réaliser par nous mêmes

2.5. Patrimoine Immobilier de L'entreprise :

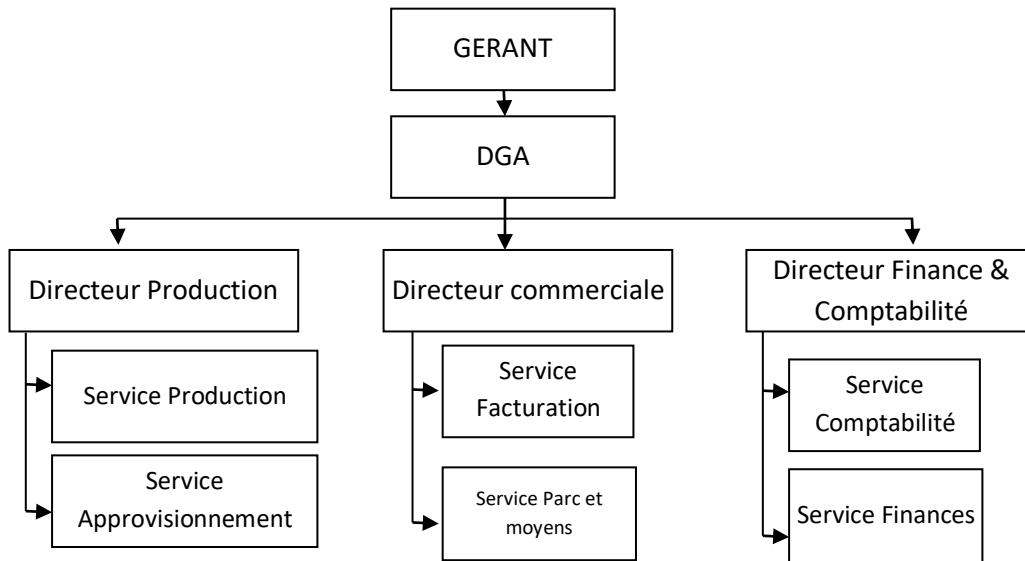
Tableau N°08 : Documents comptabilité

N°	SITE	ADRESSE	Observation
01	Siège social	Zone Freha, TiziOuzou	Concession
02	Menuiserie Bâtiment	Zone industrielle Oued Aissi	Acte notarié
03	Point de vente	Nouvelle Ville, TiziOuzou	Acte notarié

Source : Document interne à l'entreprise

2.6. Organigramme de l'entreprise

Figure N°05 : Organigramme de l'entreprise GMA



Source : Document interne à l'entreprise

Section 2 : Etude de cas d'évaluation du CIC de GMA

1. La problématique de la mission

La mission confiée au cabinet de Mr KECHAD Ismail, suivant le contrat signé entre les deux parties en date du 06/11/2021, fait apparaître les points suivants :

- a- La mission est répartie en deux volés : évaluation des procédures, évaluation du contrôle interne comptable. Le cabinet d'audit a mis en place une démarche basée sur l'évaluation du contrôle interne en utilisant des questionnaires et des testes de validation ;
- b- La mission est réalisée par deux auditeurs qualifiés en comptabilité et en finances et supervisée par le chef de cabinet.
- c- La visite sur site a été réalisée par les deux auditeurs et la démarche a été déterminée en collaboration entre le chef cabinet, les deux auditeurs et les gestionnaires de l'entreprise auditée sur la base du prés-diagnostic réalisé sur le site ;
- d- La mission est partagée en deux volés :
 - Audit des procédures de gestion des stocks,

Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

- Audit des procédures de gestion de la production et des déchets.

A travers la lecture du rapport préliminaire d'audit ; la mission est arrêtée suite aux opérations de détournement des stocks commises par les cadres de l'entreprise en profitant de la confiance que les gestionnaires de la SARL leur ont accordé et au manque des procédures et des systèmes de contrôle interne.

Le contrôle interne au niveau de l'entreprise est réalisé dans sa totalité par des membres de la famille (associés) qui centralisent les décisions au niveau du gérant.

La problématique de la mission consiste à déterminer les procédures appropriées à l'entreprise suivant les moyens existants et les compétences du personnel de l'entreprise.

Pour répondre aux exigences des gestionnaires de la SARL, les deux auditeurs ont effectué une approche par système :

- Chaque cycle est évalué en trois phases : procédures de gestion, contrôles existants, l'enregistrement des flux dans la comptabilité ;
- L'évaluation du contrôle interne est réalisée par des questionnaires préalablement défini par le cabinet suivant son expérience.

2. L'évaluation des procédures de gestion de la production :

2.1. Objectifs :

Obtenir les preuves d'audit suffisantes et appropriées afin de s'assurer que la méthode de calcul des coûts de productions respecte les exigences du système comptable algérien SCF.

2.2. Travail effectué:

Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

- a- Evaluation de la méthode de calcul des coûts ;
- b- Evaluation des procédures de gestion de la production ;
- c- Evaluation de la comptabilisation de la production ;
- d- Evaluation des contrôles des stocks.

2.3. Résultats obtenus:

➤ Evaluation de la méthode de calcul des coûts.

A travers les fiches de travail des auditeurs, nous avons reconstitué la méthode de calcul des coûts utilisée par l'entreprise.

Tableau N°09 : Tableau des charges du mois de janvier 2021 / jrs 14/01/2021

Charge	Consommation jour Qte	Montant d'achat	Taux
MP Grain	455,06	295 790,87	18,65%
MP Teintes	15,86	89 133,76	5,62%
MP Poudre de Marbre	666,12	226 482,23	14,28%
MP Ciment blanc	163,30	204 119,49	12,87%
MP Pierre Abrasif Frankfurt	266,03	199 520,06	12,58%
Emballage	4 625,00	55 510,35	3,50%
Autres Consommation		222 041,40	14,00%
Services		23 790,15	1,50%
Personnel		111 020,70	7,00%
Impôts		31 720,20	2,00%
Amortissements		348 922,20	22,00%

Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

équipement			
	Total	1 586 010,00	

La méthode de coût complet utilisée par l'entreprise pour déterminer le coût de production.

Pour 4600 m² produit le 14/01/2021, le cout de production est 344,78 DA, le prix de vente pratique est de 620 DA. A ce niveau l'entreprise est très rentable.

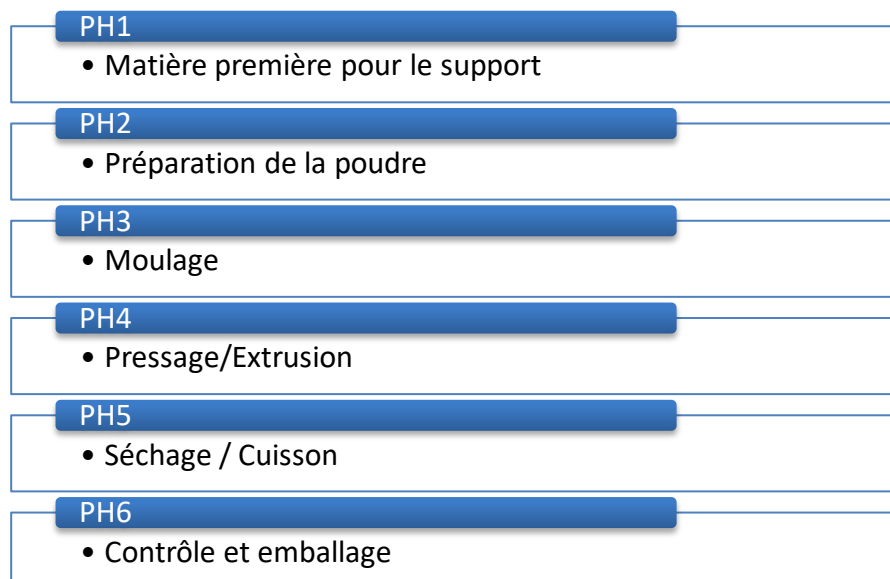
Le coût de production est évalué à la fin du mois par le comptable de l'entreprise.

Les fiches de productions élaborées quotidiennement sont transmises au service commercial pour la mise en vente des produits, alors que le service production ne garde pas des copies pour le suivi.

A la fin du mois un état récapitulatif est réalisé par le commercial pour le gérant et directeur adjoint.

➤ Evaluation des procédures de gestion de la production

Suivant le procédé de fabrication, la production est suivie par des fiches de production en m².



Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

Le contrôle de quantités est réalisé suivant les normes de production. Suivant la règle de mise au mille³⁰, l'entreprise utilise les sacs de ciment blanc pour contrôler les quantités sortant de la chaîne de production.

Une méthode qui a prouvé son insuffisance pour maîtriser la production ; en particulier si l'entreprise ne contrôle par les entrées en ciment blanc.

➤ Evaluation de la comptabilisation de la production

Au niveau de la comptabilité, la production est enregistrée à la fin d'année par rapprochement entre les achats et les ventes. Le résultat est confirmé par un inventaire physique réalisé par les responsables de la production.

➤ Evaluation des contrôles des stocks de produit finis

Chaque fin d'année l'entreprise procède aux inventaires exigés par le code de commerce suivant une méthode classique de comptage.

Le contrôle des mouvements de production se fait par les gestionnaires en se basant sur leur expérience et les quantités des achats. Alors que cette méthode a prouvé son insuffisance pour la détection des manipulations et détournements.

2.4. Les constats de la mission d'audit

La mission d'audit a constaté quelques dysfonctionnements. Nous présentons les plus importantes dans notre mémoire.

- L'absence totale de la gestion des mouvements de production : aucune gestion des entrées et sorties de stocks de produits finis ;
- La production est suivie par le commercial ;
- Les fiches de production sont gardées au niveau de la direction commerciale ;
- Les consommations des matières premières sont globales ;

³⁰ La mise au mille désigne la quantité de matières premières nécessaire à l'obtention de 1 000 kg de produit final.

Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

- Les déchets ne sont pas comptés et leur valorisation n'est pas prise en charge par la comptabilité.

3. L'évaluation des procédures de gestion des stocks :

3.1. Objectifs :

Obtenir les preuves d'audit suffisantes et appropriées afin de s'assurer que les comptes de stocks ne comportent pas d'anomalies significatives.

3.2. Travail effectué:

- a- Evaluation des stocks par rubriques comptables ;
- b- Evaluation des procédures de gestion des stocks ;
- c- Evaluation des méthodes de valorisation des stocks ;
- d- Evaluation des contrôles des stocks.

3.2.1. Résultats obtenus:

➤ Evaluation des stocks par rubriques comptables

Suivant les données comptables fournées par l'entreprise, la variation des stocks par rubrique est présentés dans le tableau suivant :

Tableau N° 10 : Balance 2018 à 2020 de la SARL

CPTÉ	LIBELLE	EX 2018	EX 2019	EX 2020
310001	Stock GRAIN	968 038,57	3 455 931,96	1 391 054,00
310002	Stock POUDRE	4 007 590,39	133 003,01	133 003,01
310003	Stock TEINTE	182 882,08	39 783,00	63 384,94
310004	Stock CIMENT BLANC 52.5	522 871,31	549 900,00	38 957,40
310006	Stock FILM ETIRABLE ,HOUSSE, GAINÉ NEUTRE	37 835,15	1 177 200,64	470 422,94
310007	Stock FEUILLARD	83 849,86	145 600,00	18 900,00
310008	Stock SMUSSI	278 392,60	72 078,18	223 398,00
310010	Stock PIERRE ABRASIF FRANCFURT	5 414 891,65	249 375,00	41 255,16
310011	Stock AGRAFFES	114 713,04	196 769,90	161 214,40
310012	MEULES DE PONCAGE DIAM 790 A.R 640	2 321 092,17	995 344,35	32 069,17
310013	Stock POLYSTYRENE	265 917,14	729 600,00	6 080,00
310014	Stock SCOTCH POUR EMBALLAGE	83 055,71	344 277,83	274 210,90
310015	Stock CAISSES	290 013,90	195 796,44	13 008,24
355000	Stock des Produits finis	3 783 235,21	7 555 080,00	1 404 000,00
	TOTAL	18 354 378,78	15 839 740,31	4 270 958,16

Source : Document interne à l'entreprise

Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

- La méthode d'évaluation des consommations, en stocks, utilisée est l'intermittente. Une méthode basée sur l'inventaire de fin d'année pour ajuster le solde des stocks ;
- Tous les achats réalisés au cours de l'année sont comptabilisée en consommation ;
- Les déchets ne sont pas comptabilisés à l'exception de l'année 2017.

➤ Evaluation des procédures de gestion des stocks

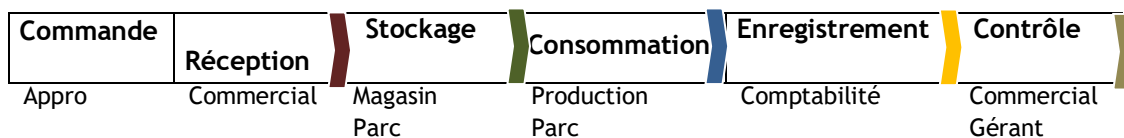
Les procédures de gestion des stocks sont évaluées par cycles suivants :

- les magasins de stockage;
- le service réception ;
- la gestion des stocks (GDS) ;
- le service de gardiennage.

A défaut des procédures formalisées, nous avons dus reconstituer les pratiques de gestion adaptées par le personnel de l'entreprise en se basant sur des fiches de travail des auditeurs mis à notre dispositions « voir model annexe »,

A travers ces fiches nous avons reconstitué les différentes phases de gestion des stocks et nous avons fait ressortir les points forts et les points faibles dans le tableau « 09 ».

3.3. La procédure de gestion des stocks



La commande : établie par les services approvisionnement à la demande des utilisateurs et signée par le gérant ou le directeur adjoint et envoyée aux fournisseurs.

La réception : la marchandise est réceptionnée par les services commerciaux a l'entrée de l'entreprise.

Le stockage : suivant la nature des achats, les marchandises soit est destinée à la consommation directe ou au magasin soit des agrégats ou de pièces de rechange. La réception sans aucun document.

Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

La sortie pour consommation : suivant les besoins, l'utilisateur fait une commande verbale au gestionnaire des stocks pour sortir une pièce ou une marchandise. Le magasinier enregistre sur un registre les sorties et l'utilisateur.

Enregistrement : les achats sont enregistrés par la comptabilité sur la base des factures ou bons de livraison. La comptabilité utilise Excel pour suivre les achats et les consommations et détermine le coût moyen pondéré par mois.

Le contrôle : à l'exception des vérifications périodiques effectuées par le Directeur adjoint, aucun contrôle n'est exercée par la comptabilité ni par les responsables de l'entreprise.

3.4. Les teste et contrôles effectués par l'auditeur

En utilisant des questionnaires³¹, l'auditeur a effectué les testes suivants :

- Observations physiques :
 - L'auditeur a effectué une visite de tous les magasins de la SARL et a contrôlé les accès et l'entrée du personnel. Egalement il a contrôlé les méthodes de classement des stocks et de rayonnage ;
 - En prenant un échantillon de 20 articles, l'auditeur a effectué lui-même le comptage des quantités ;
 - Pour la réception, l'auditeur a participé au comptage des produits réceptionnés ;
 - Concernant la GDS, l'entreprise ne procède pas un logiciel de gestion des stocks. Les mouvements sont suivis par Excel au niveau du service approvisionnement ;
 - Par contre le gardiennage des stocks est assuré une partie par des comméra de surveillance et une autres partie par un personnel qualifiés.
- Examen analytique :

³¹ Voir annexe n°2

Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

Les achats de 2018 à 2020 sont répartis comme suit :

Tableau N° 11 : Balance 2018 à 2020 de la SARL

COTE	LIBELLE	EX 2018	EX 2019	EX 2020
381001	ACHAT GRAIN	14 690 838,51	16 486 710,00	2 839 807,35
381002	ACHAT POUFRE	5 575 676,00	1 262 995,00	
381003	ACHAT TEINTE	2 437 226,90	1 618 107,17	785 714,28
381004	ACHAT CIMENT BLANC	36 624 750,00	15 781 070,00	13 856 540,00
381006	ACHAT FILM ETIRABLE ,HOUSES, GAINE NEUTRE	1 100 918,25	1 995 336,00	
381007	ACHAT FEUILLARD	270 000,00	700 000,00	270 000,00
381008	ACHAT SMUSSI	643 140,00	326 256,00	556 008,00
381009	MEULES DE PONCAGE DIAM.790 A.R 640	3 811 319,10	344 617,26	471 875,24
381010	ACHAT PIERRE ABRASIF FRANKFURT	11 432 461,34	9 625 872,06	3 838 119,00
381011	ACHATS AGRAFFES	80 000,00	120 000,00	
381013	ACHAT POLYSTIRENE	446 880,00	889 200,00	222 300,00
381014	ACHAT SCOTCH D'EMBALLAGE (RUBANT ADHESIF)		335 000,00	
381015	CAISSES	393 015,00	176563,35	
	TOTAL	77 506 225,10	49 661 726,84	22 840 363,87

Source : Document interne à l'entreprise

3.5. Les constats de la mission d'audit

- Les achats sont totalement consommés en comptabilité ;
- A la fin d'année deux personnes effectuent un inventaire physique des stocks des matières premières, des encours et des produits finis ;
- La réception effectuée par le commercial ;
- Le contrôle est réalisé uniquement par le gérant et le directeur adjoint associés de la SARL ;
- La gestion des stocks est réalisée par la comptabilité ;
- Les couts de sortie sont calculés a la fin du mois.
- Les couts de production sont calculés par la comptabilité a la fin du mois.

NB / En application de la close de confidentialité engageant le cabinet a ne pas divulgué les résultats de ses travaux, nous étions dans l'obligation de se limité à quelques constats.

Section 3 : Résultats d'audit des stocks et du système de production :

En se basant sur les résultats de l'annexe N° 1 concernant le contrôle du processus de production de la GMA nous avons constaté les remarques suivantes.

1. Résultats du contrôle de production de la GMA :

Le processus de production au sein de l'entreprise est constitué à la base des prévisions de ventes. Il n'existe pas vraiment une procédure formelle pour la survie des quantités produites.

- Il existe trois ateliers de production au sein de l'entreprise, les tâches sont séparées entre le personnel pour assurer une meilleure gestion de production ;
- Les quantités produites du carrelage sont généralement vendues directement après la production ;
- Les produits fabriqués ne contiennent pas des codes-barres ni de numéro d'article, il existe trois entrepôts au sein de l'entreprise et chaque catégorie de produit est stockée dans l'un de ces entrepôts se procéder à une organisation des stocks ;
- Il n'existe pas une direction de ressources humaines au sein de l'entreprise, les absences ne sont pas toujours enregistrées ;
- Les matières premières utilisées dans la production sont bien identifiées selon les besoins de fabrication et la qualité du produit souhaité ;
- Les risques généraux liés à la production sont connus par le personnel, mais il n'existe pas une procédure d'identification des risques ;
- Les procédures de fabrication sont connues de manière générale ;
- Les points critiques concernant la fabrication sont connus par le personnel et prisent en considération ;
- Les contrôles sont rarement procédés, ils sont exercés en cas de problèmes enregistrés ;
- L'entreprise n'a pas mis en place un processus de contrôle interne permanent pour mieux piloter ses activités, ce qui implique la non détection des dysfonctionnements ;
- Les ateliers sont régulièrement nettoyés et mis en ordre pour faciliter et organiser mieux la production ;

Chapitre III : Evaluation de CIC de système production/stock de GMA

- La fabrication au sein de l'entreprise est journalière, les procédures sont les mêmes, les documents de fabrications ne sont pas mis à jours régulièrement ;
- Vu que l'entreprise ne procède pas un système d'information formel, la production se fait selon les prévisions de ventes et la documentation est connu par l'ensemble du personnel ;
- Les consignes de fabrication sont respectées dans leur globalité.

1.1. Synthèse des résultats :

Le système de production au sein de l'entreprise est constitué selon les prévisions de ventes, mais il génère un manque de coordination entre les différents ateliers, la non disponibilité d'un système d'information développé selon les mutations technologiques. Ce qui implique une mauvaise gestion d'information au sein de l'entreprise. Le contrôle intermittent n'est pas prometteur pour assurer la rentabilité souhaitée et créer plus de valeur ajoutée. Enfin, le manque de compétences à générer quelques dysfonctionnements au processus de production.

2. Résultats du contrôle des stocks au sein de la GMA :

- Pour les stocks, l'inventaire est utilisé uniquement en fin d'année ;
- Les stocks ne sont pas, entièrement, valorisés et ne se rapprochent pas avec les comptes généraux du grand livre parce que l'inventaire n'est pas permanent au quel est utilisé uniquement en fin d'année ;
- Les registres des stocks sont tenus par le commercial qui s'en charge des commandes ;
- L'entreprise adopte la méthode d'inventaire intermittent pour le suivi des stocks ; elle effectue une comptabilisation des stocks a la fin de la période comptable et par voie de conséquence les mouvements des stocks ne sont pas enregistrés d'une manière régulière en cours de l'exercice et l'entreprise ne peut connaitre la valeur de ses derniers qu'en moment de leur comptabilisation à la clôture de l'exercice comptable ;
- les entrées et les sorties en stocks sont documentés mais restent insuffisantes et non contrôler ;
- Les stocks sont surveillés et suivi par le magasinier ;

- Les stocks sont bien préservés contre les vols, et les magasiniers bien surveillés par les gens, une fois fermé les clés sont gardés chez le responsable magasinier ;
- Les stocks sont parfaitement à l'abri des détériorations sauf le monocouche qui est mal stocké ;
- A la demande les magasiniers comparent les quantités reçues avec les bons de réception, et sont enregistrés manuellement dans un registre, mais les bordereaux de production sont pas suivi ;
- Les stocks rebuts sont approuvés par le responsable magasinier ;
- Les stocks sont évalués physiquement à l'inventaire à la fin d'année ;
- Le directeur est concerné par l'inventaire physique, il reçoit toutes les instructions appropriées pour mieux mener sa mission ;
- Aucun formulaire numéroté n'est utilisé, alors l'entreprise ne procède à leur gestion ;
- Des arrêts de production sont respectés au niveau des livraisons et expéditions ;
- Il existe des contrôles pour s'assurer que tous les articles ont bien été inventories ;
- Les listes détaillées des inventaires sont enregistrés à la comptabilité ;
- L'entreprise procède à un double comptage et cela a partir des dernières factures d'achat, le chef magasinier vérifie les quantités en stocks et en fournit la liste au comptable ;
- Les ajustements sont opérés rapidement dans les livres d'inventaire après approbations ;
- Après enquête entre les fiches et les inventaires, les responsables ont identifiés un important détérioration.

2.1. Synthèse des résultats :

L'inventaire physique des stocks est intermittent ce qui implique une mauvaise évaluation de la valeur réelle. D'autre part, la hiérarchisation de l'entreprise dégage un manque dans l'organisation générale, ce qui génère une désorganisation des tâches appropriées à chaque employé. Le manque d'un système de gestion de stock et l'utilisation des méthodes manuelles ce qui résulte une valorisation inadéquate des stocks.

3. Recommandations :

Pour assurer une meilleure organisation du processus production/stock, les préconisations évoquées représentent des points à améliorer par l'IAGM et nous proposons les recommandations suivantes :

- Elaboration d'un plan de production détaillé et délivré à tout le personnel chargé de la production ;
- Réduction des coûts de la main d'œuvre grâce à l'élimination des pertes de temps et à l'amélioration du déroulement des opérations ;
- Optimisation de l'utilisation de l'équipement et augmentation de la capacité de production ;
- Estimation des ventes potentielles par l'établissement des prévisions de ventes à partir des données historiques, des exigences du marché et des commandes établis ;
- Etablir des niveaux de stocks fiables pour assurer l'alimentation de la chaîne de production ;
- Augmenter la capacité des ressources humaines dans les ateliers de production ;
- Cartographier les processus de production dans l'ordre où ils se déroulent et indiquer le temps moyen qu'il faut pour accomplir le travail ;
- Evaluation des risques liés à la production ;
- L'amélioration continue des processus de production ;
- Opter pour un inventaire physique permanent pour une meilleure valorisation des stocks ;
- Utiliser un logiciel de type WMS pour mieux organiser les stocks et passer d'une gestion traditionnelle à une gestion moderne ;
- Identifier les stocks excédentaires ou vieillissants ;
- L'organisation des entrepôts et les espaces de stockage ;
- Etablir des bonnes pratiques de dénomination et d'étiquetage des stocks ;
- Définir et documenter les méthodes des approvisionnements ;
- Utiliser le processus de comptage par cycle ;
- Calculer le niveau de stock minimum ;
- Etablir un plan de stock d'urgence ;

- Penser au stock de sécurité.

Conclusion :

Les différentes études que nous avons menées, nous ont permis de cerner la fonction audit comptable du système production/Stocks dans une entreprise privée. Un domaine très sensible et exposé aux mauvaises manipulations et détournements si l'entreprise ne mis pas en place des mécanismes de contrôle permanent.

La gestion des stocks et du système de production est le centre de l'entreprise. Sa gestion lui assura la pérennité et la rentabilité. L'absence ou l'insuffisance dans les procédures de gestion des stocks et de la production expose les actifs aux mauvaises manipulations et détournements.

La mission d'audit confié au cabinet consiste à évaluer les procédures de gestion existante et de proposer les solutions pour protéger les actifs de la SARL.

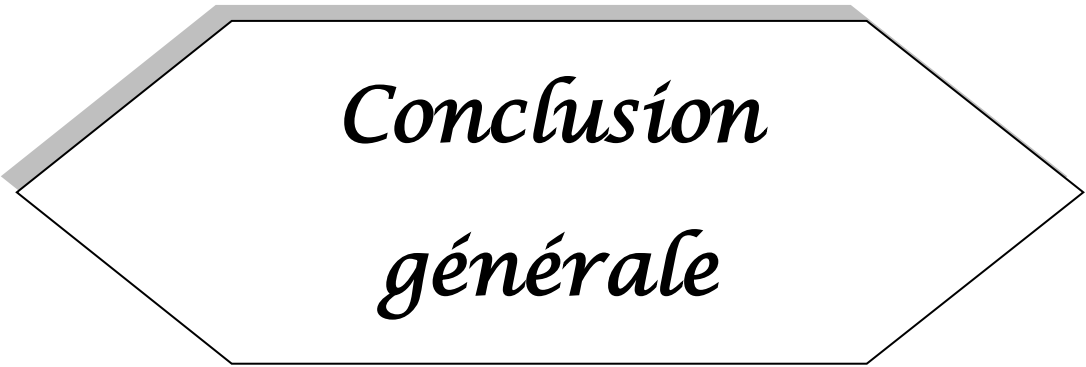
Pour atteindre ses objectifs, le cabinet a mis en place une démarche basée sur l'observation physique et l'examen analytique des mouvements des stocks et de la production.

D'après les résultats et conclusions de la mission ; l'absence des procédures de gestion et de contrôle interne a encouragé le personnel de l'entreprise à détourner la production, de vendre et d'encaisser des recettes sans que les gestionnaires détectent les malversations.

Afin de valoriser les valeurs détournées, l'entreprise a dû effectuer un inventaire complémentaire pour revoir les quantités achetées et les comparaitre aux quantités produites.

Le cabinet d'audit a exprimé, dans son rapport, une opinion motivée sur les anomalies constatées et leur impact sur les comptes sociaux de la SARL. Il a recommandé d'urgence d'acheter un logiciel de GDS et de recruter une gestionnaire qualifié.

D'autre part, le cabinet d'audit a présenté les anomalies de calcule des couts et des erreurs de valorisation des stocks avec exposition des inconvénients du système d'inventaire intermittente.



*Conclusion
générale*

Après diverses perturbations financières à travers le monde, le contrôle interne est devenu une nécessité absolue, le contrôle s'applique aux procédures administratives et financières, dans le but d'obtenir une image fidèle lors de l'élaboration des documents sociaux. Il permet également de réduire les charges et de rendre plus efficace la gestion de l'entreprise.

Le contrôle interne constitue le facteur complémentaire qui permet de réinjecter la confiance dans les processus, activités, et transaction que réalise l'entité.

Le contrôle interne permet de valider et de fiabiliser les procédures, afin d'éviter les risques de fraudes et d'extraire des états financiers, qui retrace la réelle situation économique de la société. L'importance du contrôle interne est démontré dans le cadre réglementaire par la nécessité, pour les sociétés, pour le président d'établir un rapport sur les procédures de contrôle interne relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière, visé par le commissaire aux comptes.

Le contrôle interne est l'une des conditions essentielles de la sincérité, de la fidélité, de la régularité et de la valeur probante de la comptabilité :

- Régularité : comptabilité conforme aux principes comptables.
- Sincérité : enregistrer correctement les faits.
- Valeur probante : la comptabilité est complète.

Le contrôle interne est très important dans une société aussi bien dans une structure très informatisée que peu informatisée.

Pour une société informatisée, si une partie des extractions sont mal déversées ou le sont de façon incomplète entre les différents systèmes d'information, les états comptables et financiers ne retraceront pas de façon exhaustive les opérations. Les décisions stratégiques qui seront prises et basées sur des états erronés, pourront être mal orientées.

Ainsi, l'entreprise applique les principes et règles, méthodes et procédures de ce contrôle dans le but de cerner la majorité des risques pouvant perturber son fonctionnement et pouvant toucher à son efficacité et sa performance globale.

Notre travail, nous a aidé à côtoyer les procédures d'évaluation du contrôle interne comptable d'un système Production/Stocks et affirmer son importance dans l'identification des risques, pour déterminer leurs probabilités de survenance et leur gravités.

Nous espérons avoir répondu par ce travail, à notre problématique de départ, et avoir donner des éclaircissements concernant la notion d'évaluation de contrôle interne comptable, ces principes et objectifs et surtout sa méthodologie d'application au sein d'une entreprise.



*Liste des
annexes*

Annexe N°01 : Questionnaire d'évaluation du CIC de processus de production

Questions	Oui	Non	Observations
Existe-t-il une procédure de production ? est-elle respectée ?		X	La production est programmée selon les prévisions de ventes.
Est-ce qu'il y a une séparation des tâches entre les différents ateliers de production ?	X		
Est-ce qu'il y a un rapprochement entre les quantités produites et les quantités stockées ?		X	Dans la plupart des temps les quantités produites dépassent celles stockées.
Identifiez-vous tous les produits fabriqués par l'entreprise, en opposant un numéro de chaque article ?		X	Il n'existe pas des codes barres
En cas, d'absence non justifiée des employés, procédez-vous à des sanctions ?	X		Mais pas toujours
Les principales caractéristiques des matières premières mise en œuvre dans l'activité de production sont-elles citées ?	X		
Les risques associés sont-ils expliqués ?		X	Les risques ne sont pas tous identifiés.
Les principales étapes du procédé de fabrication mise en œuvre sont-elles citées ?	X		L'ensemble est connu par les employés.
Les points critiques sont-ils cités ?	X		
L'ensemble des contrôles de fonctionnement et de l'installation, des matériaux, et équipements nécessaires à	X		Juste en fin d'année, ou en cas d'un dysfonctionnement.

la production sont-ils réalisés ?			
Les dysfonctionnements sont-ils identifiés ?	X		Parfois
Les procédures de nettoyage sont-elles respectées ?	X		
L'ensemble des informations permettant l'organisation et l'exécution du programme de travail sont-elles identifiées (document du dossier de fabrication)		X	La documentation est manuelle.
Les informations concernant la production sont parfaitement comprises et prise en compte (historique de production, document de production...)	X		
Les consignes de fabrication sont-elles respectées ?	X		Dans sa globalité.

Annexe N° 02 : Questionnaire d'évaluation du CIC des stocks

Questions	Oui	Non	Observation
Le système de l'inventaire permanent est-il utilisé pour les principales catégories de stock ?		X	L'inventaire est utilisé en fin d'année.
Les stocks en valeurs sont-ils rapprochés à intervalles réguliers avec les comptes généraux du grand livre et ce lorsque le système de l'inventaire permanent est utilisé ?		X	L'opération est réalisée en fin d'année.
Les registres détaillés de stocks sont-ils tenus par des personnes distinctes de celles qui ont la garde des marchandises ?	X		Le comptable et le commercial enregistrent les mouvements
Les registres détaillés d'inventaire permanent sont-ils périodiquement examinés en vue de détecter les articles à rotation lente ?		X	L'entreprise utilise la méthode d'inventaire intermittent.
Les entrées en stocks, de même que les sorties de stocks, sont-elles opérées au moyen de documents pré numérotés et gérés ?	X		Insuffisante et non contrôlée
Existe-il un responsable bien identifié par catégorie de stock, lui attribuent la surveillance de ce stock ?	X		Magasinier

Les stocks sont-ils préservés contre les vols par leur emplacement (magasins,...) et par la règlementation des entrées et sorties en ces lieux ?	X		Magasin fermé et les clés sont gardées chez le responsable du magasin.
Les stocks sont-ils à l'abri des détériorations physiques ?	X		Sauf pour le produit mono-couche
Les magasiniers comparent-ils les quantités reçues avec les bons de réception, les bordereaux de production,... ?		X	A la demande et sont enregistrés sur un registre.
Les stocks rebutés, sont-ils approuvés par un responsable ?		X	
Les stocks dans leurs différentes catégories, font-ils l'objet de comptages physiques ? <ul style="list-style-type: none"> • à la fin de l'exercice • périodiquement durant l'exercice ? 	X		Inventaire fin d'année
En ce qui concerne les inventaires physiques : <ul style="list-style-type: none"> • les employés chargés de procéder à l'inventaire : <ul style="list-style-type: none"> ➤ ont-ils reçu des instructions appropriées ? ➤ sont-ils supervisés ? • des formulaires renumérotés 	X X	X	

<p>sont-ils utilisés ?</p> <ul style="list-style-type: none"> • est-il organisé une gestion de ces formulaires ? • une coupure précise (entre exercice ou période) est-elle respectée au niveau des livraisons ou des expéditions ? • des contrôles sont-ils prévus pour s'assurer que tous les articles ont bien été inventoriés ? • les listes détaillées des inventaires sont-elles rapprochées des relevés de base ? • Les travaux en cours sont-ils évalués et cernés par des personnes compétentes ? • En cas de non application de l'inventaire permanent, est-il prévu un double comptage ? • les ajustements sont-ils opérés rapidement dans les livres d'inventaires après approbations d'un responsable ? 			
<p>Les différences entre les fiches et les inventaires, font-elles rapidement l'objet d'enquêtes particulièrement en ce qui concerne les différences persistantes pour les même articles ou les différences sont importants ?</p>	X		Un détournement est identifié
<p>Les services comptables contrôlent-ils les documents relatifs aux articles</p>	X		

appartenant à l'entreprise mais qui se trouvent entre les mains d'autres personnes ?			
Les services comptables contrôlent-ils documents relatifs aux articles appartenant à d'autres personnes mais qui sont entre les mains de l'entreprise ?	X		

❖ Les ouvrages :

1. C.R.GANJARASOA, « AMELIORATION DU CONTROLE INTERNE DU SERVICE DE PRODUCTION », Université d'Antananarivo, Madagascar, Novembre 2009.
2. GIARD V, «Gestion de la production », 2eme édition, éd Economica, Paris, 1988.
3. Jean-Louis MALO, comptabilité générale, édition Eyrolles, Deuxième édition.
4. Mémento pratique « Audit et commissariat aux comptes », éd FRANCIS LEFEBVRE, Paris, 2011-2012.
5. O.SENECHAL, D.TRENTESAUX, « Le cycle de vie du système de production », 2018.
6. R.AÏM, « L'essentiel de la théorie des organisations », éd Gualino, Paris, 2020.
7. R.AÏM, « Organisation des entreprises », éd AFNOR, Paris, 2013.
8. R.RICOL, P.CAMBOURG, « Audit et commissariat aux comptes », Ed Francis Lefebvre, Paris, 2011/2012.

❖ Les thèses et les mémoires :

1. D.TRAVAILLE, « système de gestion de production et système de contrôle de gestion », Thèse présentée à l'Université de Montpellier II, 2009, P.25, consulter sur le site <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel-00491490/document> le 04/12/2021
2. RAKOTOMANANA Nathalie, Mémoire de fin d'études « Revue de la pratique d'audit du cycle stock », Université d'Antananarivo, Madagascar, Aout 2013.

❖ Les articles :

1. Document de Certificat de Qualification Professionnelle (CQP), France.
2. Handbook of international Standards on Auditing and Quality contrôle, 2016/2017 Edition, consulter sur <https://www.ibr-ire.be/RedirectHandler.ashx?documentURL=nl%2FDocuments%2Fregelgeving-en-publicaties%2Frechtsleer%2Fnormen-en-aanbevelingen%2FISA-s%2Fclarified-ISA-s%2FISA%20update%202015%2FFrench%2FISA%20501-%20Mars%202012.pdf>
3. http://www.cetice.universite-paris-saclay.fr/aunege/gestion_flux/res/lecon6.pdf Consulté le 19/06/2021
4. <https://coserm.fr/etapes-dune-chaine-de-production-industrielle> consulté le 12/04/2021
5. IFACI, « Définition de l'audit et de contrôle interne », Paris, Disponible sur le site : www.ifaci.com Consulté le 20/03/2021
6. Méthodologie de l'audit des stocks <https://www.tifawt.com/management/methodologie-de-laudit-des-stocks> consulté le 22/05/2021
7. Normes d'audit algérienne <https://cnonec.dz/index.php/component/jdownloads/category/15-les-normes-algeriennes-d-audit> Consulté le 24/07/2021.

Table de matières

Remerciement

Dédicaces

Sommaire

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des annexes

Introduction générale.....	06
Chapitre I : Evaluation du contrôle interne comptable de la production.....	10
Introduction.....	11
Section1 : Présentation du système production.....	11
1. Définition de la fonction production.....	12
2. Processus de production.....	12
3. Les systèmes de production.....	14
3.1. Le pilotage de la production par l'amont.....	14
3.1.1 L'organisation scientifique de travail (OST).....	14
3.1.1.1 La démarche de Taylor.....	15
3.1.1.2 La démarche de Ford.....	16
3.1.2 Le pilotage de la production par l'aval.....	17
3.2.1. Toyotisme (La qualité Total).....	17
3.2.1.1. Zéro défaut.....	17
3.2.1.2. Zéro panne.....	18
3.2.1.3. Zéro stock.....	18
3.2.1.4. Zéro délai.....	18
3.2.1.5. Zéro papier.....	19
3.2.2. Le concept du « juste-à-temps ».....	19
3.2.2.1. Le « Juste-à-Temps », auto-générateur des représentations comptables.....	20
Section2 : Démarche d'évaluation de CIC de système de production.....	22
1. La prise de connaissances.....	22
2. Questionnaire du contrôle interne lié à la production.....	22
3. Identification des risques liés à la production.....	24

4. Condition requises pour un contrôle interne satisfaisant.....	24
5. Les objectifs d'évaluation du CIC de la fonction production.....	25
6. Le cycle de vie de la production.....	26
6.1. La conception.....	26
6.1.1. Le contexte de la conception de produit.....	26
6.1.2. Problématique de l'innovation en conception.....	27
6.1.3. Les facteurs de performance en conception.....	28
6.2. L'exploitation du système de production.....	28
6.2.1. Spécificités et problématique relatives à l'évaluation en phase d'exploitation.....	29
Section3: Les éléments d'évaluation de CIC de système de production.....	30
1. Gestion de la production.....	30
1.1. Contrôle de la gestion de production.....	31
1.2. Procédures d'évaluation du contrôle interne de la production.....	32
1.2.1. Préparation de la production.....	32
1.2.2. Démarrage et arrêt de la production.....	32
2. Conduire le système de production.....	33
3. Dysfonctionnement technique.....	33
4. Qualité, sécurité et environnement.....	34
5. Communiquer et traiter les informations relatives à la production.....	34
6. Fonctionnement général de l'entreprise.....	35
7. Contrôle des moyens de production.....	35
7.1. Les machines.....	35
7.1.1. Evaluation.....	35
7.2. Les matières.....	35
7.2.1. Evaluation.....	35
7.3. La main d'œuvre.....	36
7.3.1. Evaluation.....	36
8. Contrôle des coûts de production.....	36
8.1. Evaluation des coûts de production.....	37
Conclusion.....	37
Chapitre II : Evaluation du contrôle interne comptable des stocks.....	39
Introduction.....	40
Section 1: Norme d'évaluations de CIC des stocks.....	40

1. La norme comptable IAS2.....	40
1.1. Définition.....	40
1.2. Champs d'application.....	41
1.3. Evaluation.....	41
2. Norme d'audit nationale.....	42
2.1. Norme Algérienne d'Audit NAA510.....	43
2.2. La Norme Algérienne d'Audit NAA520.....	36
3. La norme d'audit international ISA501.....	43
3.1. Champ d'application de la présente Norme ISA.....	43
3.2. Objectifs.....	44
3.3. Modalité d'application de la norme ISA501 et autre information explicatives relatif aux stocks.....	44
Section 02 : Démarche d'évaluation du contrôle interne comptable des stocks.....	49
1. Objectifs du contrôle interne des stocks.....	49
2. Procédure d'évaluation du contrôle interne comptable des stocks.....	49
2.1. Prise de connaissances.....	49
2.2. Questionnaire d'évaluation du contrôle interne comptable des stocks.....	50
2.3. Identification des risques liés aux stocks.....	53
2.4. Mesures usuelle de contrôle interne comptable de stock.....	53
Section 3 : Les éléments d'évaluation de contrôle interne comptable des stocks....	54
1. L'inventaire.....	54
1.1. Types d'inventaire.....	54
1.1.1. L'inventaire physique.....	54
1.1.2. L'inventaire comptable.....	55
1.2. Procédures d'évaluation de CIC de l'inventaire.....	56
2. Valorisation des entrées et sorties des stocks.....	57
2.1. Méthodes de valorisation des sorties de stocks.....	57
2.1.1. Cout Moyen Unitaire Pondéré.....	57
2.1.2. Premier entré premier sortie (FIFO).....	57
2.1.3. Dernier entré premier sortie (LIFO).....	58
2.2. Avantages et inconvénients de chaque méthode de valorisation.....	58
2.3. Procédures d'évaluation de CIC de valorisation des stocks.....	59
3. Contrôle des comptes.....	59
3.1. Evaluation.....	60

Conclusion.....	61
Chapitre III : Evaluation du contrôle interne comptable de système production stock au sein de la GMA.....	62
Introduction.....	63
Section 1 : Présentation du cabinet et de l'entreprise auditée.....	63
1. Le cabinet de commissariat aux comptes Mr KECHAD Ismail.....	63
2. L'entreprise auditée « SARL GMA ».....	64
2.1. Capacités de Production.....	65
2.2. La gestion.....	65
2.3. Commissariat aux Comptes.....	66
2.4. Organes de gestion.....	66
2.5. Patrimoine Immobilier de L'entreprise.....	66
2.6. Organigramme de l'entreprise.....	67
Section 2 : Etude de cas d'évaluation du CIC de la GMA.....	67
1. La problématique de la mission.....	67
2. L'évaluation des procédures de gestion de la production.....	68
2.1. Objectifs.....	68
2.2. Travail effectué.....	68
2.3. Résultats obtenus.....	69
2.4. Les constats du la mission d'audit.....	71
3. L'évaluation des procédures de gestion des stocks.....	72
3.1. Objectifs.....	72
3.2. Travail effectué.....	72
3.2.1. Résultats obtenus.....	72
3.3. La procédure de gestion des stocks.....	73
3.4. Les teste et contrôles effectués par l'auditeur.....	74
3.5. Les constats de la mission d'audit.....	75
Section 3 : Résultats d'audit des stocks et du système de production.....	76
1. Résultats du contrôle de production de la GMA.....	76
1.1. Synthèse des résultats.....	77
2. Résultats du contrôle des stocks au sein de la GMA.....	77
2.1. Synthèse des résultats.....	78
3. Recommandations.....	79
Conclusion.....	80

Conclusion générale.....	81
Annexes	
Bibliographie	

Résumé :

Le contrôle interne comptable recouvre l'ensemble des dispositifs organisés, formalisés et permanents mis en œuvre par l'ensemble des acteurs, pour maîtriser le fonctionnement des activités financières et donner ainsi une assurance raisonnable sur la qualité des comptes, c'est-à-dire, leur fidélité à la réalité économique, patrimoniale et financière. La maîtrise des risques financiers repose également sur un audit interne comptable et financier, à la charge d'un service distinct des acteurs opérationnels, qui permet d'évaluer périodiquement l'efficacité du dispositif de contrôle interne.

Mots clés : le contrôle interne comptable, le système de production, les stocks, les risques, juste à temps, les normes d'audit, l'inventaire, contrôle des comptes.

Abstract:

Internal accounting control covers all the organized, formalized and permanent mechanisms implemented by all the players to control the functioning of financial activities and thus provide reasonable assurance on the quality of the accounts, that is to say, their fidelity to the economic, patrimonial and financial reality. The control of financial risks is also based on an accounting and financial internal audit, the responsibility of a department separate from the operational players, which makes it possible to periodically assess the effectiveness of the internal control system.

Keywords: internal accounting control, production system, stocks, risks, just in time, auditing standards, inventory, account control.