

Chapitre 14 – Le contrôle interne

Corrigés des entraînements du manuel

Corrigé de l'exercice 14.1

1. Que concilie l'articulation opérationnelle en pôles et Business Units ?

L'articulation qui est à la fois transversale et verticale, concilie les réalités juridiques et les nécessités opérationnelles. Ainsi :

- les obligations juridiques sont respectées, y compris pour les besoins de la synchronisation des procédures comptables au sein du périmètre de consolidation. Chaque filiale reste un sujet de droit autonome identifié, soumis au règles de droit liées à sa nationalité et au pays dans lequel elle a son siège social ou son centre d'activité, et dont le BRM tient compte.
- l'organisation et la synchronisation opérationnelles des activités industrielles et commerciales exercées et des métiers pratiqués sur les marchés concernés, sont gérées dans le contexte économique mondial avec leurs sujétions techniques.

2. Quelles sont les qualités explicites et les qualités implicites du contrôle interne en place ?

2.1. Qualités explicites

Les qualités explicites découlent du dispositif suivant :

- en matière d'organisation, une articulation par activités, appropriée aux métiers exercés et aux spécificités des activités qui leur correspondent (voir question n° 1).
- une méthode structurante d'identification et d'analyse des risques avec une méthodologie pertinente, le BMR.
- une structure de gestion des risques décentralisée et démultipliée et une cartographie d'ensemble en fonction de laquelle est construit le plan pluriannuel d'audit.
- le pilotage du dispositif (cartographies opérationnelles et plans d'actions au niveau des *Business Units*, Charte de valeur, autoévaluation, etc.)
- des responsabilités et pouvoirs essentiels clairement définis (comités spécialisés émanation du CS, DRA et directoire, audit interne, etc.).

2.2. Qualités implicites

Le contrôle interne en place se réclame du référentiel COSO. Il est donc censé :

- respecter toutes les exigences requises, en particulier en matière d'organisation, de diffusion d'informations en interne, de système d'identification et de gestion des risques identifiables d'activités de contrôle, de pilotage ;
- reposer sur un environnement de contrôle structuré et performant ;
- bénéficier de procédures de contrôle adéquates, pertinentes et efficaces.

3. Quels sont les objectifs du contrôle interne qui sont explicitement couverts par les points évoqués ?

Tous les objectifs sont d'une manière ou d'une autre abordés, qu'il s'agisse :

- des objectifs opérationnels (cartographie des risques, cartographies opérationnelles et plans d'action, autoévaluation et plan pluriannuel d'audit, comité d'audit...) ;
- des objectifs de conformité (Charte de valeur) ;

- des objectifs en matière comptable et financière (pour partie) en raison de l'autoévaluation qui va dans le sens d'un contrôle interne comptable et financier soucieux de la qualité des comptes consolidés.

4. ERAVE est-elle assujettie, en France, à des obligations légales en matière de contrôle interne ? Explicitiez votre réponse.

En matière de référentiel, NON.

En matière d'information, OUI si ses titres financiers sont admis aux négociations sur un marché réglementé (L. 225-237).

Corrigé de l'exercice 14.2

Quelles observations strictement techniques appelle l'aménagement du contrôle interne si rondement mené ?

Les observations portent sur :

- la violation des règles de modification du contrôle interne ;
- la dégradation de l'environnement du contrôle interne ;
- la dégradation des procédures.

1. Règles de modification du contrôle interne

Le contrôle interne s'inscrit dans un plan systématique d'organisation de l'entreprise (définition claire des tâches, définition précise des pouvoirs et des responsabilités, organisation de la circulation de l'information étant des aspects clefs qui font l'objet d'une analyse préalable et d'un dosage équilibré).

Il doit en aller de même de toute modification, puisqu'elle déplace l'équilibre existant. Ceci impose de sérier les problèmes et de doser les solutions, sans confondre vitesse et précipitation. Ce n'est pas le cas ici.

2- Dégradation de l'environnement du contrôle interne

L'état d'esprit du nouveau président, le caractère improvisé et expéditif des décisions prises et l'absence totale de recul et de sens de la mesure dont témoigne son comportement, altèrent l'environnement du contrôle interne ; le climat social peut en outre s'en ressentir et les performances aussi.

3. Dégradation des procédures

La présence d'un personnel compétent et intègre (en particulier au niveau de la direction) est une exigence mise à mal par la suppression du poste de directeur financier ; on peut se demander si, du fait de l'embauche hâtive de Mme Lise LY, cette exigence est encore satisfaite. La solution consistant à cumuler sur une même tête des fonctions de réalisation de l'objet social (achats) et des fonctions de comptabilisation des opérations (comptabilité) est une violation des règles de séparation de fonctions incompatibles. Ces règles étaient jusque là respectées (en raison de l'application du référentiel COSO).

Il en est de même de l'octroi de la signature sociale aux acheteurs ; cette décision fait disparaître le contrôle réciproque fondamental qu'apporte la procédure de délivrance du bon à payer en amont de la fonction de préparation, d'admission et de comptabilisation du règlement fournisseur.

La violation des règles de séparation des fonctions et l'affaiblissement du contrôle hiérarchique font ainsi peser des risques sur le patrimoine de l'entreprise et sur les enregistrements comptables et financiers.

Enfin, le système de contrôle interne doit faire l'objet d'une documentation à jour. Les conditions très particulières de l'aménagement « à chaud » du contrôle interne ne permettent pas cette mise à jour en temps utile.

Corrigé de l'exercice 14.3 (cf. exemple d'une analyse narrative des tâches)

L'habitude est souvent, notamment dans les petites structures, d'acheminer les factures fournisseurs d'abord à la comptabilité pour les y faire enregistrer systématiquement, ne serait-ce que pour faire courir le délai contractuel de règlement (décompté souvent à partir de la date de réception de la facture et non point de la date d'émission).

Ceci permet à la comptabilité de positionner un double en attente du retour de l'original qui a été ensuite communiqué au service compétent pour y apposer le bon à payer. Cette organisation (qui entraîne une charge de travail à ne pas négliger) permet à la comptabilité de retrouver ses petits de trouver facilement, le moment venu, les éléments nécessaires à d'éventuelles recherches.

Pourtant, si l'on se laisse guider par la notions d'assertion, il n'est pas déraisonnable de n'enregistrer une facture qu'après s'être assuré qu'elle concerne bien l'entreprise (« réalité ») et qu'elle est causée (livraison intervenue ou prestation réalisée). Dans ce cas, l'ignorance dans laquelle est tenue la comptabilité de la réception de la facture, et les risques de perte du document au cours du périple de délivrance du bon à payer, sont une menace pour l'exhaustivité et la séparation des périodes à moins que des mesures pertinentes soient prises pour désamorcer le risque.

Ainsi, dans le cas d'espèce, l'adossement du contrôle interne au progiciel de gestion automatisée (ERP) permet de faire gérer par l'informatique un inventaire permanent des commandes non livrées et un inventaire permanent des factures fournisseurs non parvenues. C'est la raison pour laquelle les sécurités ainsi en place, permettent de retenir l'absence d'anomalie liée au circuit du bon à payer en amont de l'enregistrement des factures.