

Chapitre 13 – Démarche d'audit

Corrigés des entraînements du manuel

Corrigé de l'exercice 13.1

1. Quelles sont les normes d'exercice professionnel auxquelles Olivier Niaouli n'est pas soumis ?

Olivier Niaouli est auditeur contractuel. Il n'est donc pas soumis aux normes d'exercice professionnel de la CNCC.

Olivier Niaouli ne fait pas état du titre (protégé) d'expert-comptable, donc il n'est pas inscrit au tableau de l'Ordre d'une région : il n'est pas soumis aux normes professionnelles du CSOEC.

2. L'opinion donnée par Olivier Niaouli est-elle compatible avec la mission effectuée ?

Non.

L'opinion favorable délivrée par Olivier Niaouli, formulée sous une forme positive, correspond à une mission d'audit et donc à une assurance raisonnable (la plus élevée possible). Elle n'est pas compatible avec les travaux effectués, qui sont ceux d'une mission d'examen limité (assurance modérée, plus faible, conduisant à une opinion qui, si elle est favorable doit être formulée avec une tournure négative et un contenu différent.)

3. Quelle opinion était à délivrer au titre de la mission d'audit contractuelle, dans les circonstances constatées ?

Dans cette situation de limitation de l'étendue des travaux d'audit, les circonstances peuvent conduire, soit à une opinion avec réserve, soit, et c'est le cas ici, à une impossibilité d'exprimer une opinion (impossibilité d'obtenir des éléments probants en nombre suffisants et adéquats pour se prononcer).

4. À supposer que le résultat des travaux qui ont été effectués par Olivier Niaouli conduise à une opinion favorable, en raison de la mission qu'il a effectuée, de quelle manière cette opinion devrait-elle être formulée ?

La mission effectuée est une mission d'examen limité.

Si le résultat des travaux est concluant, l'opinion favorable est formulée avec une tournure négative : « Sur la base de l'examen limité effectué, je n'ai pas relevé d'anomalies significatives de nature à remettre en cause la régularité et la sincérité des comptes annuels et l'image fidèle qu'ils donnent du résultat des opérations ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice. »

5. Quelles peuvent être les conséquences, pour Olivier Niaouli, de son rapport ?

En premier lieu, le gérant, constatant que la mission accomplie n'a pas été demandée, peut refuser d'en payer les honoraires.

En second lieu, la mission d'audit prévue par l'accord de mission n'ayant pas été effectuée, le comportement d'Olivier Niaouli est fautif (il n'effectue pas la prestation pour laquelle il a été mandaté et délivre une opinion incompatible avec la nature de la mission effectuée) : sa

responsabilité civile peut être engagée et des dommages et intérêts être réclamés, d'autant plus que son comportement professionnel est de nature à :

- susciter des doutes sur ses compétences techniques et sur la qualité technique et le sérieux des diligences effectuées,
- mettre en cause la crédibilité de l'opinion donnée,
- faire douter de l'indépendance même de l'auditeur (son comportement n'est-il pas, en apparence au moins, une marque de complaisance en vue de percevoir des honoraires que l'impossibilité de délivrer une opinion sans réserve aurait mis en péril ou compromis ?)

Nota : Olivier Niaouli ne fait pas partie d'un corps professionnel réglementé. Sa responsabilité disciplinaire n'existe pas.

Corrigé de l'exercice 13.2

1. Quels éléments Noémie Marine, manager, se procure-t-elle auprès de la société en vue d'organiser avec les chefs de mission Kurt Vonzu et Béatrice Walter, une présence efficace lors des opérations d'inventaire ?

Les éléments nécessaires à l'intervention de l'expert-comptable (ou d'un auditeur) lors de la « prise d'inventaire » de la société BOURRIN SA sont :

- la procédure d'inventaire (l'analyse, au vu de ce descriptif, de la méthode de prise d'inventaire et de la qualité de la procédure, étant nécessaire pour faire valoir, le cas échéant, les observations qui permettent d'améliorer et de sécuriser les modes opératoires et la manière de faire et pour que l'intervenant extérieur puisse aussi porter ses contrôles là où des faiblesses sont relevées) ;
- le calendrier des opérations d'inventaire ;
- le plan des sites avec indication des zones de comptage, du responsable de l'équipe de comptage, de l'équipe de recomptage et de l'équipe chargée de « relever » les fiches ;
- la note de service affectant les équipes chargées des différentes tâches, répartissant ces tâches et organisant la synchronisation des phases successives.

2. Pourquoi deux équipes ?

La présence à l'inventaire a deux objectifs :

- s'assurer de l'application effective, par le personnel, de la procédure d'inventaire (rangement des magasins, isolement des zones de stockage autour des postes de travail et dégagement des travées, présence, compétence et motivation des effectifs, qualité des supports de relevé et de suivi des en-cours aux différents stades des gammes de travail, accessibilité, visibilité et lisibilité des étiquettes de comptage, apposition de gommettes de la couleur *ad hoc* sur les zones comptées dont les étiquettes ont été relevées, etc.) ;
- procéder à des contrôles et des sondages.

La technique de contrôle employée pour le premier objectif est l'observation physique.

La technique de contrôle employée pour le second objectif est l'inspection.

3. Quelles difficultés pratiques soulève le fait que l'usine continue à produire pendant l'inventaire ? Quelles mesures minimales, compatibles avec une poursuite de l'activité, s'imposent pour que l'inventaire ait lieu dans des conditions sécurisées ?

Les opérations d'inventaire physique ne sont possibles que pour des existants figés le temps du comptage. Le fait que l'usine continue de produire pendant les opérations d'inventaire est une gêne, et une source d'erreurs potentielles pouvant fausser l'inventaire.

Il faut donc introduire une segmentation chronologique de l'inventaire en étapes successives dans la séquence des opérations de production, qui permette de figer ce qui est à inventorier le temps du comptage de la partie de stocks ou travaux en cours concernés.

Les mesures minimales sont déterminées après analyse de la séquence opératoire des opérations d'approvisionnement de la production, et de production.

Elles sont les suivantes :

- gérer la production de manière à avoir un minimum d'en-cours le jour de l'inventaire (ce que permet généralement le rangement des postes de travail et l'ajustement du stock magasins ouvert dont il est question ci-après) ;
- arrêt général de la production le premier jour de l'inventaire, le temps de l'inventaire des travaux en cours, poste de travail par poste de travail, d'amont en aval, et redémarrage progressif de la production dans la journée, poste par poste, dès que le relevé des en-cours du poste est effectué ;
- alimentation des magasins ouverts la veille de l'inventaire, avec un niveau de stock suffisant pour assurer la production de la semaine d'inventaire sans recourir aux magasins fermés ;
- blocage des entrées et sorties de magasin fermés et du magasin central SAV pendant la durée de l'inventaire ;
- arrêt des livraisons des fournisseurs, trois jours avant les opérations d'inventaire (les transporteurs sont prévenus, les livraisons qui sont effectuées quand même, sont isolées sur une zone hors comptage, les bordereaux sont relevés afin de bloquer les factures les concernant) ;
- isolement des produits finis en cours de conditionnement et d'emballage, interruption de ces opérations et arrêt des expéditions aux clients prêtes, pendant le temps du comptage jusqu'à la fin de l'inventaire des produits concernés.

4. Qui d'autre que le cabinet d'expertise comptable LAMIN-DEMACIGE est en position d'être présent lors des opérations d'inventaire, sans que nul puisse s'y opposer ?

La société BOURRIN est une société anonyme. Elle est dans le champ du contrôle légal. Elle est dotée d'un commissaire aux comptes titulaire au moins.

Le caractère permanent de sa mission et les pouvoirs qui sont les siens lui permettent d'opérer tout contrôle qu'il estime utile. Rien ne lui interdit, en outre, de s'appuyer sur les travaux de l'expert-comptable, s'ils sont documentés et s'ils servent les objectifs de sa mission légale de certification des comptes annuels.

Corrigé de l'exercice 13.3

1. Pourquoi les étiquettes de comptage sont-elles pré-numérotées ?

L'utilisation d'étiquettes pré-numérotées permet un contrôle de séquence et l'édition du numéro des étiquettes qui n'ont pas été saisies ; ceci facilite ensuite des recherches.

2. Quelles sont les précautions nécessaires pour que la pré-numérotation joue son rôle ?

Deux précautions sont à prévoir :

- l'affectation des étiquettes à des emplacements déterminés en fonction de leur séquence numérique, afin de faciliter les recherches d'étiquettes manquantes ;

- l'obligation de conserver les étiquettes annulées ou non utilisées. Les étiquettes ne doivent pas être détruites et elles doivent toutes être remises au personnel chargé de les relever.

Corrigé de l'exercice 13.4

1 En supposant que tout système est significatif, présenter, s'il y a matière, pour chacun des faits, quel « système significatif » pourrait être concerné, quels sont les risques opérationnels, les risques inhérents et les « cycles » en cause ? Justifier votre position par une analyse très courte du fait exposé.

a. Le chiffre d'affaires (production de biens vendue) est resté stable mais les parts de marché ont baissé de 5 %.

Analyse : L'effet tarif et/ou l'accroissement du marché peuvent expliquer ce fait

Système significatif : fonction commerciale

Risques opérationnels : dégradation des conditions commerciales (en attirant les clients par des remises fortes), dégradation de la trésorerie et de la structure financière (absence de sélectivité au niveau de l'acceptation des commandes), affaiblissement de l'image de marque et amorçage du déclin de l'affaire, etc.

Risque inhérent : sous-estimation du chiffre d'affaires

Cycle : Ventes/Clients

b. La nouvelle politique des ventes étant d'accepter toute commande clients, le nombre de devis a doublé, le nombre de clients progresse de 10 % et le nombre de comptes clients non soldés à la clôture double. Mais l'effectif commercial (négociation, établissement de devis, prise de commandes) est inchangé. Le service relances étant débordé, le délai moyen de règlement double.

Analyse : La valeur moyenne d'une facture a baissé. La charge de travail du personnel augmente à effectif constant (on a reçu plus de commandes et on établi encore plus de devis. Il reste à savoir comment la charge de travail des factures est répartie entre l'ordinateur et son environnement.) La solvabilité des clients est incertaine. Des difficultés de trésorerie existent probablement.

Systèmes significatifs : fonction commerciale, fonction trésorerie, fonction contentieuse.

Risques opérationnels : mauvaise « qualité » du chiffre d'affaires (en raison de conditions commerciales trop favorables), surcharge de travail, baisse de qualité du travail et des relations clientèle, dégradation des créances clients, problèmes de trésorerie, etc.

Risques inhérents : insuffisance des dépréciations, surestimation du chiffre d'affaires (omission d'avoirs à établir), sous-estimation des provisions pour contentieux et litiges.

Cycles : Ventes/Clients, Trésorerie, Provisions pour litiges.

c. Les comptes d'achats stockés ont progressé de 9 %.

Analyse : La progression de 9 % pour un chiffre d'affaires stable malgré la perte de parts de marché peut être le signe, soit d'une surestimation des charges, soit d'une mauvaise maîtrise des coûts, soit même d'une qualité insuffisante du chiffre d'affaires (faiblesse des marges)

Systèmes significatifs : fonction achats, fonction production, fonction logistique

Risque opérationnel : dégradation des marges

Risques inhérents : surestimation des achats (la progression peut être le signe d'une mauvaise séparation des exercices, d'avoirs à recevoir non comptabilisés, etc.)

Cycles : Achats/Fournisseurs de biens et services, Production

- d. Les effectifs du service achats ont légèrement diminué. Le fractionnement systématique des commandes d'approvisionnement, décidé en début d'exercice, se traduit par une augmentation de 20 % du nombre de bons de commandes, de 42 % du nombre de livraisons, le nombre de factures et avoirs fournisseurs ayant doublé, Le rythme de délivrance du bon à payer a été accéléré dans des conditions douteuses pour rester compatible avec les délais contractuels de règlement des fournisseurs**

Analyse : Le fractionnement des commandes peut avoir fait perdre le bénéfice de remises quantitatives. L'augmentation des volumes de pièces à effectif moindre est un facteur de surcharge de travail préjudiciable au bon fonctionnement des services. Les conditions acrobatiques de délivrance du bon à payer, dans la précipitation, conduit nécessairement à une remise en cause tardive du bien fondé des règlements opérés, à des demandes d'avoir fournisseurs et à de litiges. Les conditions de fonctionnement des services font craindre bien des erreurs et des omissions.

Système significatif : fonction achats.

Risques opérationnels : retard dans l'exécution des travaux courants (dont la délivrance du bon à payer), dégradation des conditions d'achat, des facteurs de fidélisation des fournisseurs et, à terme, difficultés d'approvisionnement.

Risques inhérents : sous-estimation des factures non parvenues donc des charges, avoirs à obtenir omis. En cas de remise en cause de bons à payer délivrés à la hâte et non fondés, surestimation des charges et absence de dépréciation d'un compte fournisseur qui devient alors débiteur (facture comptabilisée et livraison non intervenue), insuffisance des provisions pour litiges avec les fournisseurs, etc.

Cycles : Achats/Fournisseurs de biens et services, Provisions pour litige.

2. Au niveau des flux d'opérations et des événements, quelles sont les assertions menacées ?

Réalité : les opérations et les événements qui ont été enregistrés se sont produits et se rapportent à l'entité.

Exhaustivité : toutes les opérations et tous les événements qui auraient dû être enregistrés sont enregistrés.

Séparation des exercices : les opérations et les événements ont été enregistrés dans la bonne période.