



UNIVERSITE D'ANTANANARIVO
Faculté de Droit, d'Economie, de Gestion et de Sociologie

MEMOIRE DE MAITRISE

Option: FINANCES-COMPTABILITE

Promotion : AINA

AUDIT DES STOCKS

Cas : SOCIETE ZONE FRANCHE
- EPSILON -

Présenté par : **RASOLONJATOVO Harinivo Nandrianintsoa**

Sous la direction de :

Encadreur Professionnel :

RATSIMANETRIMANANA Mamisoa

Expert Comptable et Financier

Encadreur enseignant :

RAKOTOSALAMA Clément

**Enseignant à l'Université
d'Antananarivo**

Date de soutenance : 03 Mai 2004

Promotion 2002-2003

*Be ireo sedra nitsapanao anay
Nefa nahatoky Anao foana izahay
Ka ny ho avy mbola tsy hay
Mbola tsy fantatra
Ny tananao irery no hitantana azy
Ka n'inona n'inona hanjo
N'inona hiseho
Mahatoky anao izahay
Mahatoky ny fitiavanao ry Ray.*

REMERCIEMENTS

Permettez-moi en premier lieu de remercier notre Seigneur Dieu qui m'a béni jusqu'à ce jour où je me tiens devant vous pour soutenir mon mémoire de fin d'études.

Arrivée au terme de ce mémoire, j'adresse mes plus vifs remerciements :

- *A l'Université d'Antananarivo, en l'occurrence de :*
 - *Monsieur RAKOTOBE Pascal, Président de l'Université d'Antananarivo*
 - *Monsieur RAKOTOARISOA Rado Zoherilaza, Doyen de la faculté de Droit, Economie, Gestion et Sociologie*
 - *Monsieur RALISON Roger, Chef de Département Gestion et Responsable de l'Option Finances et Comptabilité*
 - *Monsieur RAKOTOSALAMA Clément, Professeur à l'Université et Encadreur Pédagogique*
 - *Aux membres de Jury qui ont accepté de siéger pour juger ce travail*
 - *Et à tous les professeurs qui nous ont transmis leurs connaissances à travers les études pendant les années de formation ;*

- *Au Cabinet Mamisoa RATSIMANETRIMANANA (CMR) qui a bien voulu m'accueillir pour y effectuer mon stage et en particulier :*
 - *Monsieur Mamisoa RATSIMANETRIMANANA, Expert-Comptable et Financier et Encadreur Professionnel*
 - *Et à tous le personnel de leur abnégation et de leur efficacité dans mon encadrement ;*

- *Et aux Parents, Famille et Connaissances qui n'ont pas cessé de témoigner leur soutien moral, financier et leur dévouement dans le but de la réalisation de nos études ainsi que ce mémoire.*

A vous tous encore une fois merci !

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	6
1^{ère} : PRESENTATION GENERALE.....	11
Chapitre I : Présentation du cabinet d'expertise.....	12
Section 1 : Historique du cabinet	12
Section 2 : Structure organisationnelle.....	14
Section 3 : Activités et missions du cabinet.....	16
Chapitre II : Présentation générale de la société audité.....	19
Section 1 : Historique de la société	19
Section 2 : Structure organisationnelle.....	20
Section 3 : Activités et missions	21
Chapitre III : Théorie générale sur la méthodologie	21
Section 1 : Théorie générale sur l'audit	21
Section 2 : Théorie générale sur l'audit des stocks	38
2^{ème} partie: PROBLEMES RENCONTRES LORS DE L'AUDIT.....	48
Chapitre I : Problèmes rencontrés lors de l'évaluation des contrôles internes.....	49
Section 1 : Lieux et nature des stocks	49
Section 2 : Méthode de comptabilisation des stocks.....	50
Section 3 : Conditions de production	50
Section 4 : Processus de production.....	51
Section 5 : Conditions de stockage	52
Section 6 : Conditions de distribution	53
Section 7 : Procédures	53
Chapitre II : Problèmes rencontrés lors de l'examen des comptes	54
Section 1 : Examiner les procédures d'inventaire	54
Section 2 : Assister éventuellement à l'inventaire physique.....	55
Section 3 : Procéder à un examen d'ensemble.....	55
Section 4 : Contrôler les quantités sur l'inventaire	55
Section 5 : Contrôler les évaluations sur l'inventaire	56

Section 6 : Contrôler la séparation des exercices	56
Section 7 : Examiner les problèmes particuliers	56
Chapitre III : Impacts des problèmes	59
3ème partie: SUGGESTIONS ET PROPOSITIONS DE SOLUTIONS.....	62
Chapitre I : Manuel de procédures	63
Section 1 : Définition	63
Section 2 : Caractéristiques d'un bon contrôle interne	63
Section 3 : Procédures de stocks proposés	66
Chapitre II : Méthode de valorisation des stocks	77
Section 1 : Les différentes formes de valorisation	77
Section 2 : Valorisation proposée.....	81
Chapitre III : Autres solutions proposées	83
4ème partie: SOLUTIONS RETENUES ET RESULTATS ATTENDUS.....	84
Chapitre I : Solutions retenues	85
Section 1 : L'amélioration de la gestion des stocks	85
Section 2 : La proposition d'un manuel de procédures	87
Section 3 : L'amélioration de la gestion des ressources humaines	88
Chapitre II : Résultats attendus et recommandations générales.....	89
Section 1 : Résultats attendus.....	89
Section 2 : Recommandations générales.....	91
CONCLUSION	93
ANNEXES.....	101
BIBLIOGRAPHIE.....	105

INTRODUCTION

La situation économique mondiale est en perpétuelle évolution. Nous assistons actuellement à une montée de la mondialisation, c'est en effet, un phénomène incontournable. Aucun pays ne peut éviter la globalisation des échanges. Le processus de mondialisation peut être caractérisé par l'interaction de trois conditions, à savoir :

- La mondialisation des ressources, la circulation des marchés et l'importance mondiale du jeu concurrentiel.
- L'invention de nouvelles techniques de communication et d'information très performante.
- L'ampleur mondiale que prend le régime politique caractérisé par la symbiose entre l'économie de marché, le pluralisme et la démocratie.

Cette mondialisation du phénomène d'Audit n'échappe pas aux pays sous-développés du Tiers-monde, tel que Madagascar. Cette influence se traduit par les pratiques financières internationales, notamment à travers les filiales et les Sociétés apparentées des grandes Entreprises occidentales qui ont emmené leur réseau.

En ce moment, les Audits sont accomplis essentiellement à la requête des propriétaires d'entreprises qui veulent avoir la confiance que leur comptabilité est correctement tenue et que leurs actifs liquides sont convenablement comptabilisés.

Le cabinet d'expertise et audit financier Mamisoa RATSIMANETRIMANANA se présente parmi les plus jeunes cabinets d'expertise de nos jours.

Elle doit alors pratiquer une politique rigoureuse adaptée à la normalisation comptable mondiale afin de mieux se déployer dans son domaine et de devancer ses éventuels concurrents, qui sont plus âgés, même s'il n'est pas question de marketing dû à un problème déontologique.

On sait que la mondialisation exige une grande compétitivité de la part des entreprises. La compétitivité est, en fait, composée d'une compétitivité-prix et d'une compétitivité hors-prix.

La compétitivité hors-prix représente l'ensemble des autres catégories d'arguments de vente telles que la qualité, la différenciation de produits, l'innovation et le service après-vente.

En ce qui concerne la compétitivité prix, la question la plus pertinente est celle de la détérioration des coûts unitaires qui comprennent, outre les salaires, la productivité du travail et les autres coûts de production. Des études ont révélé la supériorité de la productivité du travail des pays industrialisés par rapport à celle des pays en développement.

En effet, les erreurs stratégiques commises par les pays en développement sont surtout liées aux composantes de la compétitivité hors prix (innovation et différenciation de produits, les problèmes de qualité, le délai de livraison, le service après-vente, la disponibilité des produits).

Les entreprises locales sont victimes d'une concurrence impitoyable imposée par les sociétés délocalisées et les produits d'importation.

Entre autre, la gestion des stocks est un obstacle important pour les entreprises industrielles ou commerciales à Madagascar, entraînant une énorme difficulté, pas seulement pour les auditeurs lors de l'inventaire final mais aussi pour les propriétaires des ces entreprises dans l'accomplissement des tâches quotidiennes.

La situation actuelle exige aux dirigeants une grande une grande capacité de management afin qu'ils puissent anticiper les problèmes et prendre les mesures nécessaires. En période de crise, la direction d'une entreprise réclame un système de contrôle approprié afin d'optimiser l'efficacité de la gestion et d'éviter les défaillances ou les fraudes.

L'intégration à part entière d'un système de contrôle est la base de la compétitivité de l'entreprise.

C'est la raison pour laquelle ce présent mémoire est orienté vers : « *L'audit des stocks* » et plus précisément au sujet d'une société « Zone Franche » ceci dans le but d'améliorer la gestion des stocks de l'entreprise.

En effet, afin de mettre en pratique toutes les connaissances acquises pendant les quatre (04) années de formation théoriques en Gestion, filière Comptabilité et Finances à l'Université d'Antananarivo, un stage en entreprise doit être accompli.

Stage clôturé par l'élaboration d'un mémoire de fin d'études sur un thème bien déterminé en vue de l'obtention du diplôme de « Maîtrise en Gestion, option Finances et Comptabilité. »

Ainsi, c'est à travers les recherches qu'il effectue durant le stage que l'étudiant prend réellement conscience de la nature, du contenu et des mécanismes des diverses activités qu'il devra accomplir tout au long de sa vie professionnelle.

Les raisons essentielles du choix de ce thème ont été déterminées d'une part, par l'intérêt accordé actuellement à l'audit, une technique efficace que demande l'entreprise pour assurer sa rentabilité et sa pérennité ; et d'autre part, par l'importance accordée aux stocks dans une grande société industrielle.

Ce travail peut contribuer à éclairer des problèmes économiques contemporains et à apporter des suggestions pour réduire les dépenses d'une entreprise. Par conséquent, l'entreprise diminuerait le risque de rencontrer les difficultés majeures comme l'insuffisance de liquidité.

C'est pour cela que j'ai orienté mon choix et décidé d'effectuer ce stage au sein du Cabinet d'Audit Mamisoa RATSIMANETRIMANANA (CMR) et en guise d'études sur terrain, la Société EPSILON sera l'exemple concret afin de mettre en pratique les techniques d'audit.

En effet, le cabinet doit adopter des plans adéquats à ses objectifs et fait appel à des mesures correctives qui s'avèrent indubitablement nécessaires mais par ailleurs, l'audit externe a ses limites en ce qui concerne son application au sein des organisations. Les dirigeants ne peuvent s'attendre à une assurance absolue. Il offre seulement une assurance raisonnable.

De ce fait, pour traiter ce thème, les quatre grandes parties ci-après sont proposées :

- La première partie vous fera découvrir une présentation générale du cabinet d'Audit Mamisoa RATSIMANETRIMANANA (CMR), la présentation de la société auditée qui n'est autre que la société EPSILON et enfin la théorie générale de l'audit.
- La deuxième traitera les problèmes rencontrés lors de l'audit de la société EPSILON;
- La troisième décrira les suggestions et les propositions de solutions pour l'amélioration des traitements de la gestion des stocks.
- La dernière partie présentera les solutions retenues et les résultats attendus.

1^{ère} partie : Présentation générale

Chapitre I : Présentation du cabinet d'expertise

Section 1 : Historique du cabinet

Le Cabinet a été fondé par deux Experts Comptables et Financiers, diplômés et membres de l'Ordre des Experts Comptables et Comptables Agrées de Madagascar (OECCAM), ayant acquis plus d'une dizaine d'années d'expériences très diversifiées dans des différentes firmes et de haut niveau, soit dans des cabinets d'Audit actuellement membre du réseau mondialement reconnu, soit dans des entreprises de renoms.

Le Cabinet a été créé depuis 1998 sous la dénomination de NPNM Audit et devenu actuellement Cabinet Mamisoa RATSIMANETRIMANANA (CMR), ayant un capital social de FMG 80 000 000, divisé en des parts sociales.

Ses équipes sont constituées d'experts et des auditeurs collaborateurs de haut niveau avec de solides formations de base dans le domaine de l'audit, du management, du droit, de l'informatique, des finances ainsi que de la comptabilité et de la fiscalité.

Ces formations suivent les nouvelles techniques de management et les méthodes d'Audit modernes généralement reconnues. Les équipes ont, entre autres, forgé leurs compétences internes, soit par des séminaires de formation qui développent les techniques d'audit international et moderne, soit par l'encadrement technique des Experts.

Actuellement, l'effectif de son personnel est de trente deux (32) dont la répartition est la suivante :

- Un gérant associé
- Une assistante de direction
- Un responsable du personnel
- Un coursier
- Un chauffeur
- Deux femmes de ménage
- Une standardiste
- Des informaticiens

- Des consultants marketing
- Un consultant juridique
- Des auditeurs superviseurs
- Des auditeurs juniors, qui se divisent en juniors 1 et juniors 2
- Des auditeurs assistants
- Des comptables

Depuis 1998, la filiale du plus grand cabinet d'experts-comptables de l'île Maurice qui se nomme « **De Chazal Du Mée** » (DCDM) a été créée à Madagascar, mais initialement orienté dans le conseil en gestion dans différents domaines.

En 2001, avec le partenariat d'un membre de l'ordre des Experts Comptables Agréés de Madagascar c'est-à-dire le Cabinet Mamisoa RATSIMANETRIMANANA, la société DCDM Audit à Madagascar est créée.

Cette filiale de Madagascar compte plusieurs interventions en son actif aussi bien dans le secteur privé que les organismes de financement.

Entre autre, le cabinet offre aussi un stage aux étudiants qui veulent déjà s'orienter dans le domaine professionnel de l'audit, et sans oublier les stages de fin d'études pour les étudiants qui préparent leur mémoire.

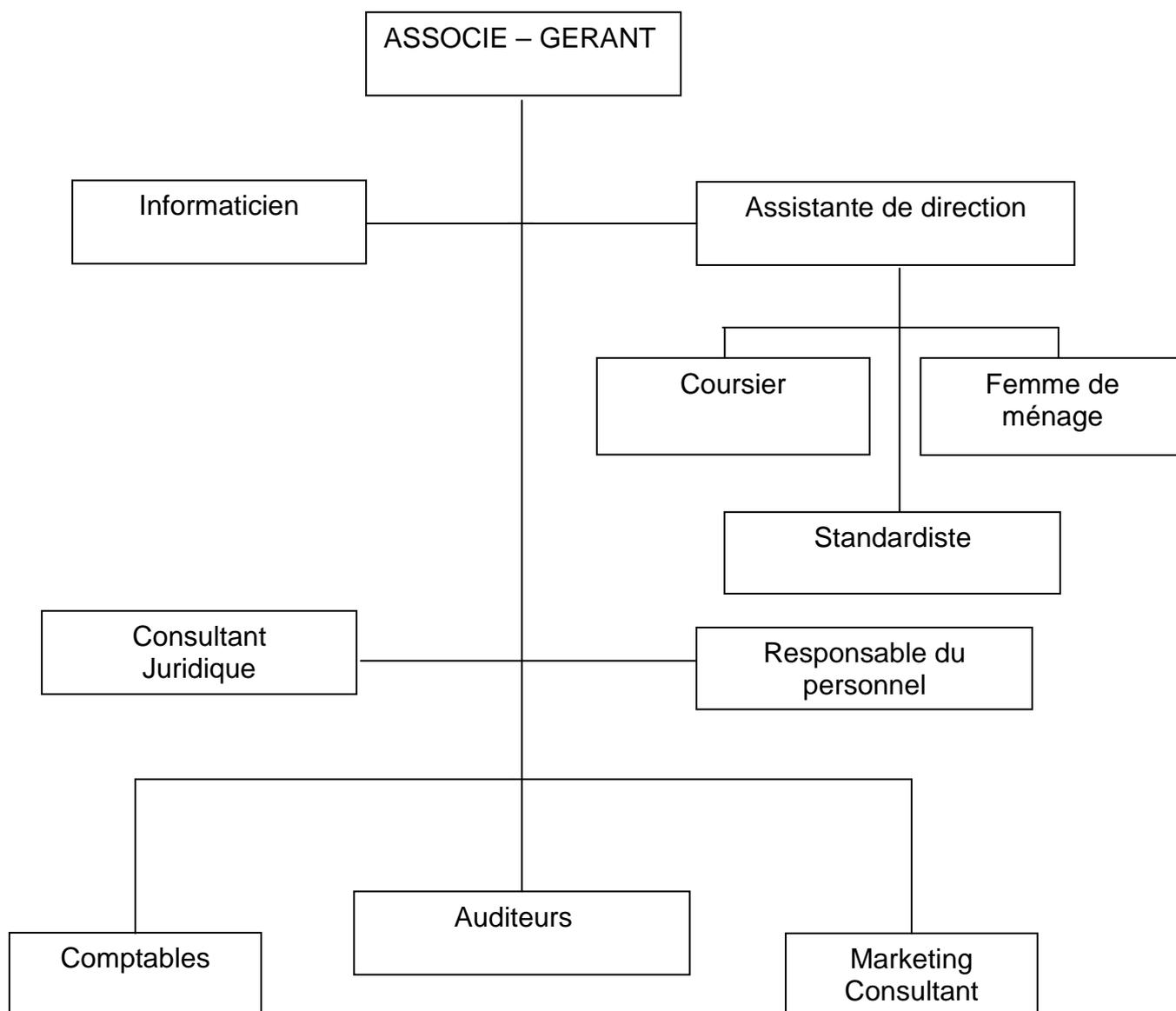
Et si les employés veulent encore approfondir leur connaissance, ils sont libres de poursuivre des formations qui leur sont nécessaires dans leur vie professionnelle.

En ce moment, le siège social du Cabinet Mamisoa RATSIMANETRIMANANA (CMR) se trouve à l'Immeuble Les Rosiers 4^e étage, Rue Elysée Ravelontsalama Antsahavola Antananarivo 101.

Section 2 : Structure organisationnelle

1/ Organigramme

L'organigramme du cabinet se présente comme suit :



2/ Organisation du cabinet

L'organisation du cabinet répond aux normes de supervision par cascade conformément à la pratique généralement reconnue en matière d'Audit et s'articule de la manière suivante :

Supervision des missions, assuré par l'expert comptable et financier :

- La planification de l'organisation ainsi que la supervision des travaux de vérification et de l'établissement des rapports de mission ;
- Les discussions (avec le chef de mission) du déroulement, des écritures de régularisations ainsi que toutes difficultés éventuelles des missions avec les clients ;
- Le respect de contrôle de qualité des travaux

La conduite des missions sur terrains est assurée par des auditeurs expérimentés, agissant à titre de «Senior chef de mission » :

- La répartition des tâches sur le terrain et établissement des programmes de vérification ;
- La vérification des réalisations des travaux de contrôle et de l'avancement ;
- Le compte rendu (à l'Expert comptable en charge du dossier) des difficultés et/ou problèmes sur le terrain ;
- L'établissement du projet de rapport de mission....

Les réalisations des travaux de vérification sont assurées par des auditeurs «junior » ou «assistant »

Section 3 : Activités et missions du cabinet

Le Cabinet fournit une large gamme de service comprenant, entre autres, des travaux d'audit, des conseils en gestion et des services de conseils juridiques et fiscaux.

Le Cabinet intervient dans les domaines ci-après :

- Commissariat aux comptes
- Audit comptable et financier
- Audit opérationnel
- Expertise et assistance comptable
- Assistance juridique et fiscale
- Etudes de marché
- Etudes de faisabilité de projet et programme
- Suivi et évaluation de projet et programme
- Organisation et système d'information
- Stratégie de développement
- Recrutement et formation

Comme tous les autres cabinets, les activités du Cabinet peuvent être résumées comme suit :

1/ Commissariat aux comptes

Il consiste à la certification des comptes et des informations financières. Un examen est fait en vue de la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et de s'assurer que les informations sont cohérentes.

2/ Audit comptable et financier

Il consiste à un examen des états et des informations financières en vue d'émettre une opinion sur la sincérité et la fidélité de leur présentation pour un exercice conformément aux règles comptables.

3/ Audit opérationnel

Il consiste à réaliser une analyse systématique sur les plans économique, juridique, organisationnel, technique et financier d'une activité ou fonction de l'entreprise.

Il a pour but d'évaluer la performance et l'identification des possibilités d'amélioration qui se situent dans le domaine de l'Economie, de l'Efficiency et de l'Efficacité.

4/ Expertise et assistance comptable

Les travaux d'expertise consistent à une révision et appréciation de la comptabilité, à un travail de vérification, à une organisation comptable et à une analyse de fonctionnement sur le plan économique, juridique et financière. Ainsi, le Cabinet répond aux besoins des entreprises confrontées à des problèmes comptables tels que :

- √ L'élaboration d'un système comptable adéquat,
- √ L'assistance comptable,
- √ La préparation des états financiers,
- √ Le rattrapage comptable.

5/ Assistance juridique et fiscale

Le Cabinet répond aux besoins des entreprises confrontées à des problèmes d'ordre juridique et fiscal. Il met à la disposition de l'entreprise les conseils sur la forme, la fusion, la liquidation, la privatisation, ... pour l'aider à conclure l'opération la plus profitable.

En outre, il élabore des planifications fiscales en vue d'établir les déclarations d'impôt. De plus, il offre des conseils sur les dispositions fiscales en vigueur.

6/ Etudes de marché

Avec des techniques quantitatives et qualitatives, les études sont orientées vers le positionnement de l'entreprise face à ses concurrents.

7/ Etudes et faisabilités de projet et programme

Les études de faisabilité de projet comprennent l'évaluation économique, l'analyse de tendance, l'élaboration de prévisions et de positionnement.

8/ Suivi et évaluation de projet et programme

Le Cabinet peut intervenir pour le suivi et l'évaluation de projet et programme. Il vise essentiellement la rentabilité de l'investissement.

9/ Organisation et système d'information

Le Cabinet intervient dans la sélection, le développement, la mise en place d'un système d'information qui répondra le mieux aux besoins de l'entreprise.

Il assure que le système reste opérationnel et optimisé. Ainsi, pour répondre aux exigences, il peut procurer les meilleurs outils du marché.

10/ Stratégie de développement

Pour des solutions pratiques, il propose une planification stratégique et financière, une politique de prix et portefeuille client, revues structurelles des fonctions unités ou département de l'entreprise, études de faisabilité et évaluation de risques financiers.

11/ Recrutement et formation

Le recrutement et la formation sont des nécessités. Ils ont pour mission d'accroître la productivité de l'entreprise. Pour ce faire, le Cabinet élabore un programme de formation susceptible de répondre aux besoins.

Il met l'accent sur le développement des compétences individuelles, le travail en équipe, la motivation, le service client, ...des thèmes selon les besoins.

Chapitre II : Présentation générale de la société audité

Les activités menées sous régime franc sont principalement le textile. Les entreprises franches constituent l'un des principaux moteurs de développement industriel du pays. Elles sont pourvoyeuses de devises, produisent des recettes d'exportation et forment un bassin d'emploi industriel.

Même si les sociétés « zones franches » ont traversé des problèmes démesurables durant la crise économique de l'année 2002, elles ont pu remonter la pente depuis quelques mois et ont pu poursuivre leur activité normalement.

Mais afin de mieux comprendre l'audit des stocks, nous allons étudier un cas concret sur la gestion des stocks de la société **EPSILON** qui est une « zone franche » dans le domaine textile.

Section 1 : Historique de la société

La société a été fondée en 1992 par Messieurs Yves SCHNELLER et Jean Pierre CUA sous la dénomination sociale « **EPSILON** », **S.A.R.L.**, qui a pour capital social un milliard de francs malagasy (FMG 1 000 000 000) divisé en 200 000 parts égales ayant une valeur nominale de FMG 5 000, à savoir :

↳ Monsieur Yves SCHNELLER	172 000 parts
↳ Monsieur Jean Pierre CUA	28 000 parts

Ces parts sont réparties entre eux dans les proportions qui viennent d'être indiquées, correspondant à leurs apports respectifs et qu'elles sont libérées intégralement.

La durée de la société est fixée à 99 années à compter de la constitution définitive de la société, sauf les cas de dissolution anticipée ou de prorogation prévue aux statuts.

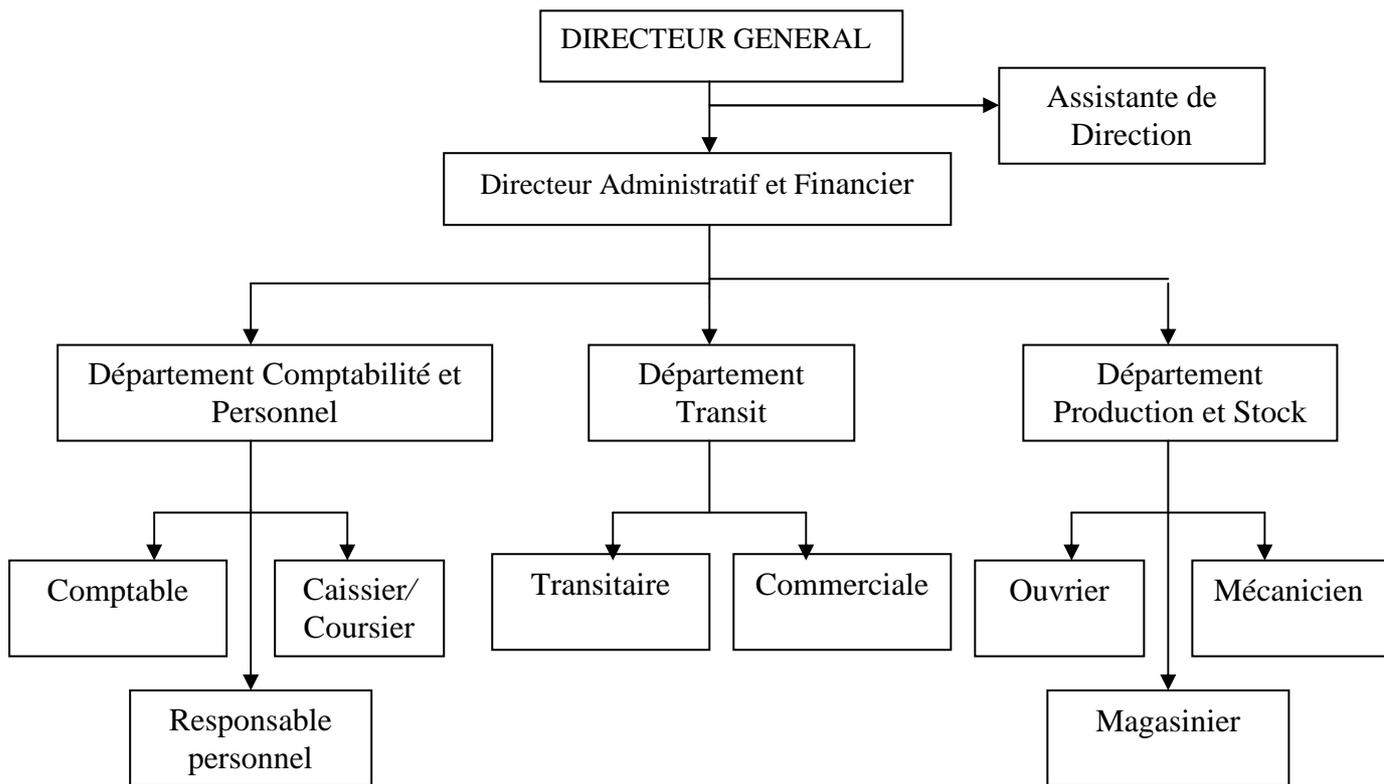
L'effectif du personnel employé dans cette Société dépasse la centaine dont des ouvriers et le personnel administratif.

Comme c'est une société de production, les ouvriers sont plus nombreux que le personnel administratif.

En tant que Société de production en matière de textile, la Société EPSILON se présente parmi les grandes entreprises industrielles dans son domaine à Madagascar. Ainsi, si elle veut encore tenir sa place dans le marché internationale que nationale, elle se doit de suivre une politique rigoureuse dans l'amélioration de son fonctionnement pour dépasser ses concurrents.

Le siège social se situe à la Route d'Alarobia Ambohimanarina 101 Antananarivo qui se divise en EPSILON 1 et EPSILON 2, tous deux se trouvant tous à Ambohimanarina.

Section 2 : Structure organisationnelle



Section 3 : Activités et missions

La société EPSILON a pour objet principal de faire directement ou indirectement par l'intermédiaire de filiales :

- La conception, la création, la confection et la fabrication de tous vêtements et de tous autres articles en textiles.
- La commercialisation de ces vêtements et articles à l'étranger et dans le pays même.

Et enfin, d'une manière générale toutes opérations commerciales ou financières, mobilières ou immobilières pouvant se rattacher directement ou indirectement à l'objet social et susceptible d'en favoriser le développement et la réalisation

Chapitre III : Théorie générale sur la méthodologie

Section 1 : Théorie générale sur l'audit

1/ Définitions

L'Audit consiste en un examen occasionnel ou périodique sur pièces et sur place des activités d'un ou plusieurs organismes en vue d'aider les autorités responsables à améliorer la gestion et les résultats de ces organismes.

Cet examen comporte des contrôles, des jugements de valeur et des recommandations sur les politiques, les objectifs, les procédures, les informations et les moyens, il est assuré par des personnes indépendantes de la hiérarchie, non responsables de l'organisation et de la gestion des activités qu'elles examinent.

L'audit porte sur des informations relatives à des faits (informations financières, informations de gestion, informations techniques...), plus rarement sur les faits eux-mêmes.

Les différents types d'audit se définissent en fonction de leur objet : l'audit financier, l'audit opérationnel et l'audit à objectif étendu ou évaluation globale. Mais ce qui nous intéresse, c'est l'audit financier.

Selon PORTER et BURTON

« L'audit, en général, est l'examen d'information par une tierce personne (autre que celle qui les prépare ou qui les utilise) avec l'intention d'établir leur véracité par référence à un critère de qualité et faire un rapport sur les résultats de cet examen avec le désir d'augmenter l'utilité de l'information. »

L'audit est un examen suffisamment étendu d'une organisation en vue d'émettre une opinion sur la fidélité de leur présentation conformément aux règles comptables appropriées à l'organisme en question. Mais quoi qu'il en soit la base de tout audit est l'état financier.

De nombreuses définitions de l'Audit Financier ont été proposées par des différentes organisations professionnelles nationales, régionales ou internationales.

D'après OECCA-F (Ordre des Experts Comptables et Comptables Agrées) :

« L'Audit financier est un examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan et du compte de résultat de l'entreprise. »

Selon UEC-Europe (Union des Experts Comptable) :

« L'objet de l'Audit des comptes annuels est d'exercer une opinion sur le fait de savoir si ceux-ci traduisent fidèlement la situation de la Société à la clôture du bilan, de ses résultats pour l'exercice examiné, en tenant compte du droit et des usages où l'entreprise a son siège. »

Selon l'ordre des Experts Comptables, pour un souci d'harmonisation (1966)

« La révision comptable est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan et des comptes de résultats d'une entreprise déterminée »

D'après IFAC (Institutions Financières et Administratives des Comptes) :

« L'Audit financier est un contrôle de l'information financière émanant d'une entité juridique, effectué en vue d'exprimer une opinion sur cette information. »

D'après Guy Benedict et René Kéravel

« L'Audit financier est l'examen auquel procède un professionnel indépendant et externe à l'entreprise en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes annuels. Ceux-ci doivent donner une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé, ainsi que la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice. L'Audit financier aboutit tout naturellement à la certification des comptes annuels. »

D'après Jean Raffegeau, Pierre Dufils et Didier de Ménonville

« Fondamentalement, l'audit est un examen critique qui permet de vérifier les informations données par l'entreprise et d'apprécier les opérations et les systèmes mis en place pour les traduire ; il en résulte qu'originellement l'audit est un examen critique des informations d'ordre comptable, effectué par un expert indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur les états financiers. »

En synthèse, l'**Association Technique d'Harmonisation (ATH)** a proposé la définition suivante :

« L'Audit financier est un examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la fidélité avec laquelle les comptes annuels d'une entité traduisent sa situation à la date de clôture et ses résultats pour l'exercice considéré en tenant compte du droit et des usages du pays où elle a son siège. »

2/Eléments, principes fondamentaux et aspects particuliers

2.1/ Eléments fondamentaux

La définition que l'ATH a proposée fait ressortir les éléments fondamentaux suivants :

• **Caractère professionnel de l'Audit**

L'Audit requiert une méthodologie et des techniques spécifiques reconnus par les praticiens. Cela veut dire que l'Audit devrait être effectué selon une démarche bien définie qui se veut être logique et structurée selon les techniques appropriées et mondialement utilisées par les professionnels de l'Audit. Il en ressort que les approches ne sont ni empiriques ni improvisées.

• **Examen suffisamment étendu**

L'auditeur doit obtenir le maximum d'information probante pour pouvoir émettre et soutenir l'opinion. L'information probante comprend les pièces justificatives et les livres comptables à partir desquels on a dressé les états financiers et toutes les informations pertinentes pour les finalités du travail d'audit.

Les livres comptables ne constituent pas à eux seuls une information probante, cette dernière se situe à toutes les étapes de l'audit. L'auditeur recueille cette information probante de source et de nature diverse en combinant les techniques de vérification à savoir l'inspection, l'observation, l'enquête, le calcul et l'analyse.

➤ *Inspection* : consiste à examiner plus ou moins rapidement ou minutieusement et à comparer entre eux les biens physiques, les documents et les registres ainsi que les pièces justificatives.

➤ *Observation* : consiste à regarder quelqu'un à appliquer un traitement ou une procédure. L'auditeur a recours à l'observation lors de test dit « test de cheminement » c'est-à-dire le recoupement des systèmes et procédures décrites avec la réalité ou des tests dit « test de conformité » qui consiste au contrôle d'application d'un élément du contrôle interne.

➤ *Enquête* : consiste à chercher, à obtenir des renseignements pertinents auprès des personnes bien renseignées à l'intérieur et à l'extérieur de l'entreprise. Les enquêtes peuvent être des demandes officielles envoyées par écrit à des tiers comme les confirmations des soldes de banque, tiers, bailleurs.

➤ *Calcul* : consiste à refaire les opérations arithmétiques portées sur les pièces ou dans les livres comptables ou à les vérifier au moyen de calcul différent (calcul de vraisemblance).

➤ *Analyse* : consiste à identifier les éléments entrants dans la composition des états financiers ou d'un compte afin de déterminer les aspects qu'il y a lieu d'étudier, soit à étudier des relations existant entre les éléments d'informations financières et autres, comme la revue analytique qui constitue un exemple d'analyse : comparaison de données des 2 exercices et analyse des variations.

• **Opinion motivée**

L'opinion donnée par les auditeurs doit être objective et indépendante car elle engage la responsabilité de l'auditeur.

Il faut comparer avec les normes et principes comptables et normes de vérification généralement reconnus.

Les types d'opinion :

- ✓ Sans réserve.
- ✓ Avec réserve : vrai à l'exception de....
- ✓ Défavorable
- ✓ Refus de certifier (bilan édité alors inexistence de comptabilisation)

• **Référence à un caractère établi c'est-à-dire la fidélité**

La fidélité de l'information financière regroupe en fait les critères ci-après :

Régularité : la régularité est la conformité à la réglementation ou, en son absence, aux principes généralement admis.

La réglementation se compose des textes législatifs ou réglementaires mais aussi des règles fixées par la jurisprudence et des normes élaborées par les organisations professionnelles compétentes.

Sincérité ou encore fidélité : le plan comptable précise que c'est l'application de bonne foi des règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables de comptes doivent, normalement, avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations. Conformité par rapport aux principes comptables généralement reconnus.

Efficacité : constituée d'un ensemble d'autres critères (eux-mêmes susceptibles de se combiner avec les critères de régularité et de sincérité) c'est-à-dire : économie (dans l'acquisition des ressources mises en œuvres), efficacité (rapport entre biens et services produits avec le minimum de ressources utilisées), efficacité (le moyen ou mesure, sans considération de leur importance dans lesquels les buts visés ou les effets recherchés ont été atteints).

Image fidèle : « les comptes annuels doivent donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que des résultats de la société. »

L'image fidèle sert de référence lors de l'établissement des comptes annuels. Le plan comptable reprend ce principe en précisant : « à l'effet de présenter des états reflétant une image fidèle de la situation et des opérations de l'entreprise, la comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la règle de prudence, aux obligations de régularité et de sincérité. »

Ainsi, dans le respect des règles comptables, cette image fidèle se matérialise par des informations supplémentaires comprises dans l'annexe donnant aux différents destinataires des comptes annuels des renseignements complémentaires au bilan et aux comptes de résultat. L'image fidèle constitue une référence à retenir pour effectuer les choix lorsque plusieurs méthodes peuvent être utilisées pour établir les comptes annuels ou en cas d'absence ou d'insuffisance des textes permettant de traduire la réalité.

- **Considérations du contexte économique et juridique où l'entreprise a son siège**

On s'aperçoit que l'harmonisation des techniques d'Audit connaît encore des limites géographiques.

De plus, le PCG 87 Malagasy précise que : « Les états financiers sont destinés à mieux traduire une image aussi fidèle que possible des réalités économiques et financières de l'entreprise. »

2.2/ Principes fondamentaux

Pour comprendre les fondements du processus d'Audit, il est nécessaire de faire ressortir les principales caractéristiques de ce métier.

L'Audit est une profession libérale réalisée par des experts indépendants et la mise en œuvre de ces méthodes et outils se fait à travers des modes d'emploi standard de plus en plus rigoureux.

Les principes fondamentaux de cette activité sont les suivantes :

- **L'objectif de l'Audit financier**

Le but de l'Audit financier est de permettre l'auditeur d'exprimer une opinion sur la fidélité avec laquelle les états financiers présentent la situation financière de l'entreprise selon les principes comptables généralement admis appliqués de la même façon que pour les états financiers précédents.

L'objectif de l'état financier est l'expression d'une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes.

L'opinion de l'auditeur ne constitue ni une garantie quant à la viabilité future de l'entreprise ni un témoignage quant à l'efficacité ou l'efficience dont les dirigeants ont fait preuve dans la gestion de l'entreprise y compris dans le domaine du contrôle interne.

L'objectif de l'auditeur n'est pas de mesurer, d'interpréter et de communiquer les événements financiers affectant l'entreprise mais seulement de prouver que ce qui lui est présenté est conforme aux principes comptables à partir desquels sont établis les états financiers.

Chaque poste des états financiers comporte un ensemble d'assertion à l'égard des aspects suivants :

- *Valeur* : l'élément d'actif ou de passif est porté dans les comptes à une valeur appropriée.
- *Appartenance* : à une date donnée l'élément d'actif appartenait effectivement à l'entreprise.
- *Mesure* : le produit ou la charge résultant d'une opération est comptabilisé au montant approprié et imputé au bon exercice.
- *Présentation* : le poste est présenté conformément au principe comptable généralement reconnu.
- *Intégralité* : aucun élément du passif ou de l'actif et aucune opération n'a été omise.
- *Réalité des opérations* : les opérations ont effectivement eu lieu et concernaient bien les comptes de l'entreprise.
- *Existence* : à une date donnée, les éléments d'actif ou de passif existaient.

- **Le processus d'Audit**

Dans la démarche d'obtention et d'évaluation des résultats probants nécessaires à la formation de son opinion, il est admis que l'auditeur s'appuie sur des sondages et sur son jugement.

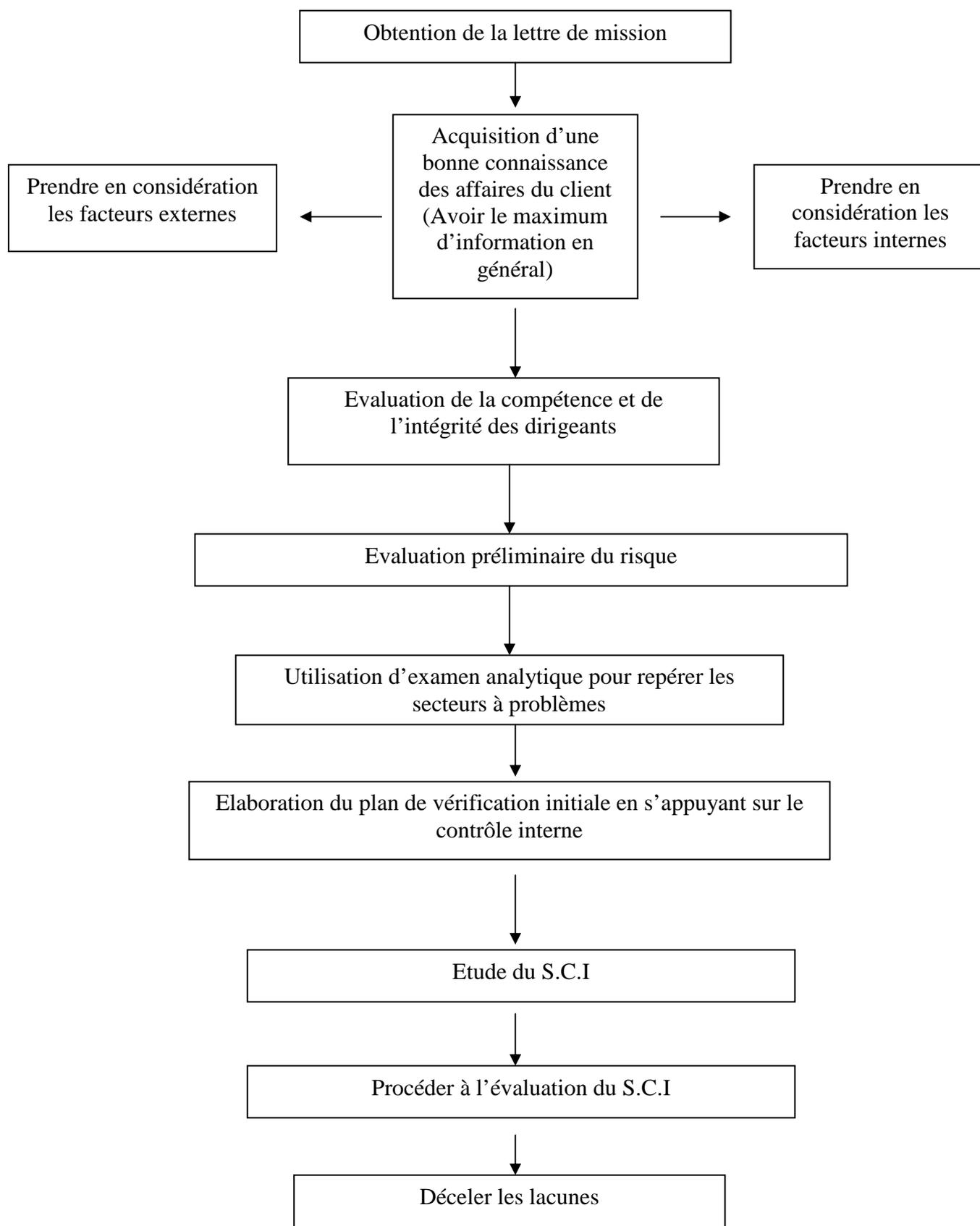
Quelle que soit la nature et l'étendu des travaux d'Audit, il est donc admis que l'opinion comporte un certain risque d'incertitude.

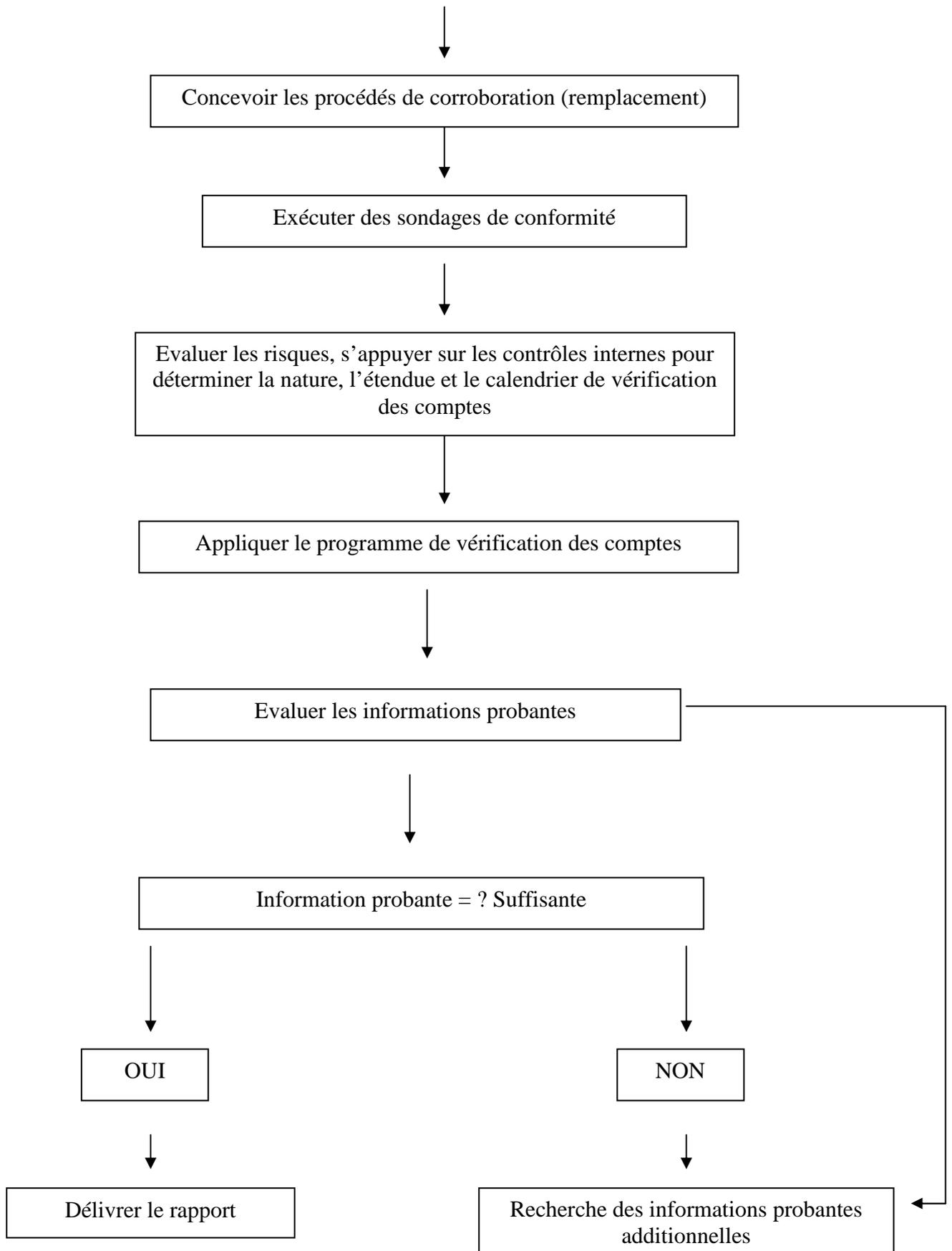
Il est généralement reconnu que le processus d'Audit comporte trois (03) niveaux d'approches fondamentaux permettant d'accumuler les éléments de preuves nécessaires à la certification finale.

Ces trois (03) niveaux d'approches dont le poids varie en fonction du contexte de l'entreprise peuvent se résumer comme suit :

- Acquisition d'une connaissance générale de l'entreprise qui permettra de définir préalablement une stratégie de vérification.
- Evaluation du contrôle interne : assorti de test de conformité à l'issue desquels est apprécié l'étendu des programmes de vérification sur les comptes.
- Examen des comptes et des états financiers qui a pour objet de réunir suffisamment d'informations probantes sur les opérations, les soldes et autres renseignements contenus dans les états financiers pour pouvoir étayer convenablement le rapport d'Audit.

Schéma général de processus d'audit





Afin de mieux élaborer les travaux, il est nécessaire d'avoir des informations fiables. L'information probante comprend les pièces justificatives et les livres comptables à partir desquels on a dressé les états financiers et toutes les informations pertinentes pour les finalités des travaux d'Audit.

Les livres comptables ne constituent pas à eux seuls une information probante, l'information probante se situe à toutes les étapes de l'Audit. L'auditeur recueille cette information probante de source et de nature diverse en combinant les techniques de vérification à savoir : l'inspection, l'observation, l'enquête, le calcul et l'analyse.

- La mission d'audit

La mission assignée à l'auditeur varie en fonction des pays et des circonstances, selon l'évolution historique de l'audit.

Dans les pays anglo-saxons, l'auditeur « auditor » est habituellement le réviseur externe de l'entreprise ; il peut se voir confier d'une mission connexe qui dépasse la certification des comptes.

Dans les pays de droits positifs et de traditions francophones tel que Madagascar, il existe très souvent un dualisme entre la révision contractuelle et la révision légale. La révision légale c'est-à-dire effectuée dans le cadre d'un contrôle annuel prévu par la loi est réalisée par les commissaires aux comptes.

L'appellation d'auditeur externe semble donc s'appliquer dans le cadre d'une révision contractuelle. Et qui plus est ces 2 catégories de réviseurs comportent un point commun : la certification des comptes annuels.

- Professionnalisme et éthique

Afin de garantir la qualification des auditeurs et la crédibilité des opinions émises, la plupart des pays ont réglementé la profession.

L'auditeur et le réviseur comptable font partie en effet d'une profession généralement libérale et donc soumis à une déontologie rigoureuse.

✎ *Formation technique et compétence*

Le travail et la rédaction du rapport doivent être effectués avec le soin nécessaire par des personnes ayant une formation technique, une expérience et une compétence suffisante en Audit.

La formation de base de l'auditeur résulte généralement d'un cursus d'études aboutissant à l'octroi d'un titre d'expert comptable qui lui permet d'exécuter le métier.

L'auditeur doit acquérir des connaissances et des compétences spécialisées dont il a besoin et doit se tenir continuellement au courant de l'évolution de la profession. De plus le cabinet d'audit a l'obligation de respecter un taux de formation et de mise à jour des connaissances adéquates pour chaque catégorie de collaborateur.

✎ *Intégrité, Objectivité, Indépendance*

L'auditeur doit faire preuve d'honnêteté et de sincérité dans l'exécution de son travail d'audit. Il doit être juste, il ne doit pas laisser de préjuger ou de jugement préconçu, entacher à son objectivité.

L'indépendance de l'auditeur garantie de son opinion motivée est généralement reconnue à travers 2 aspects :

- L'indépendance d'esprit (neutralité interdisant complaisance et rigueur) ;
- L'indépendance de fait (absence de liens avec l'entreprise auditée)

✎ *Confidentialité*

L'auditeur se doit de respecter le caractère confidentiel des informations recueillies au cours de son travail, et ne doit divulguer aucune de ses informations à un tiers sans y être autorisé expressément ou en moins qu'il n'ait une obligation égale ou professionnelle de le faire. Cette confidentialité s'applique également à tous les membres de l'équipe ayant effectués la mission.

- **Les responsabilités de l'auditeur**

L'évolution historique de l'Audit montre que la mission assignée à l'auditeur varie en fonction des pays et des circonstances.

Afin de garantir la qualification des auditeurs et la crédibilité des opinions émises, la plupart des pays ont réglementé la profession. C'est ainsi qu'à Madagascar elle est régie par le décret 92/047 du 05 novembre 1992.

L'auditeur et le réviseur comptable font partie en effet d'une profession généralement libérale et donc soumis à une déontologie rigoureuse, telle que la formation technique et la compétence, l'intégrité, l'objectivité, l'indépendance et la confidentialité.

Le travail d'équipe dans la pratique de l'Audit est essentiel pour atteindre un haut degré de qualité professionnelle. Une équipe d'auditeur comprend habituellement : un associé (partenaire), un manager, un senior chef de mission, des juniors et des assistants. Chaque membre de l'équipe a des responsabilités spécifiques.

Les rôles de chaque intervenant dans la mission d'Audit se définissent comme suit :

- L'associé représente la firme d'audit, l'associé a la responsabilité finale d'un mandat et s'assure du respect de la norme d'audit. Outre, cette fonction stratégique dans la gestion du Cabinet, il a notamment les responsabilités suivantes : maintien du contact avec la clientèle, planification et supervision de la mission, signature des rapports d'audit.
- Le manager s'occupe de la planification et de la supervision ainsi que l'évaluation des performances du travail effectué. Il est responsable de l'évaluation des performances du travail effectué.
- Il est responsable de la résolution des problèmes techniques d'audit et comptables, de la revue du rapport de l'auditeur ainsi que les états financiers et des lettres de recommandations.

- Le senior a les responsabilités suivantes :
 - planification et supervision,
 - évaluation des performances du travail effectué,
 - résolution des problèmes techniques d’audit et comptables,
 - rédaction du rapport de l’auditeur des états financiers et des lettres de recommandations.

- Les juniors et les assistants à différents niveaux exécutent le travail demandé par le senior, chef de mission. Ils sont responsables de l’exécution des procédures d’audit pour la partie du travail demandé par le senior. Ils doivent informer le senior de tous les problèmes d’audit et comptable avant d’en discuter avec le client.

- **Les normes d’Audit**

Les normes d’audit régissent les activités des auditeurs externes. Les normes d’audit guident l’auditeur dans chacune des étapes du processus d’audit. Comme pour les normes comptables, chaque pays peut posséder ses propres normes d’audit, élaborées par l’association professionnelle nationale des experts comptables ou par une instance publique.

Dans les pays qui n’ont pas de normes d’audit nationales, les auditeurs adoptent généralement les Normes Internationales d’Audit (ISA) ou les normes d’audit généralement reconnues d’un pays dont le corps professionnel est établi de longue date (comme la France, le Royaume Uni, les Etats-Unis).

Il existe deux (02) sortes de normes : norme interne et norme externe. Les normes ou standards doivent être distingués des procédés, car ces derniers se réfèrent à ce qui est fait, tandis que les normes se réfèrent à la qualité de travail.

Les normes d’audit se composent :

De la norme générale qui est en relation avec l’éthique professionnelle

- L’examen a été accompli par une personne ou des personnes qui possèdent une formation technique suffisante et une expérience professionnelle en tant qu’auditeur.

- Dans toutes les questions qui se rapportent à la mission, une complète indépendance d'esprit doit être conservée par l'auditeur.
- Tout le soin professionnel nécessaire doit être maintenu au cours de la réalisation des contrôles et dans la préparation du rapport.

Les normes générales concernent les principes globaux :

- Comment doit être fait le travail ?
- Comment présenter le travail ?
- Quelles sont les formations de l'auditeur ainsi que ses compétences ?

De la norme de travail définissant ce que doit être le travail d'audit et comment il doit être organisé

Ce sont des normes concernant les travaux de vérifications.

- Le travail effectué avec soin : comment le vérifier ?
- Le vérificateur a effectué l'évaluation du contrôle interne comme base qui lui permettra de déterminer la nature, l'étendu du calendrier de vérification.
- La réunion maximum des informations probantes après avoir évalué le système de contrôle interne pour soutenir son opinion.

De la norme de rapport

- Le rapport doit indiquer si les documents financiers sont présentés en accord avec les principes comptables généralement acceptés.
- Le rapport doit déclarer si ces principes ont été observés de manière identique au cours de la période soumise à contrôle par rapport à la période précédente.
- Sauf indications contraintes du rapport, les éléments qui figurent dans les documents financiers considérés dans leur ensemble ou une affirmation à l'effet de préciser qu'une opinion ne peut être exprimée.

Quand une opinion générale ne peut être exprimée, les motifs correspondants doivent être indiqués. Le rapport doit contenir sans ambiguïté une indication du caractère de l'examen de l'auditeur, s'il en a pratiqué un, et du degré de responsabilité qu'il assume.

- Précision ou définition de la portée de vérification.
- Doit y avoir de l'opinion.
- Les états financiers sont présentés selon les normes.
- Exprimer si les règles ou principes comptables communiqués aux lecteurs ont été appliqués.

Chaque cabinet développe un outil afin d'accroître l'efficacité de ses interventions tout en assurant le niveau de qualité requise.

Ces outils constamment évalués et actualisés par la cellule de qualité couvrent la totalité du domaine d'audit depuis les travaux préalables à l'acceptation de la mission jusqu'à la remise du rapport.

De plus, la majorité des normes d'audit fournissent au client de l'audit des procédures pour obtenir réparation en cas de résultats insuffisants ou inadaptés de la part de l'auditeur.

Les normes d'audit donnent des directives sur :

- Les procédures à suivre.
- Les responsabilités de l'auditeur.
- La rédaction du rapport d'audit.

- Le dossier d'Audit

Chaque mission effectuée par les auditeurs fait l'objet d'établissement de dossier standard. Les dossiers d'audit rassemblent les documents dans lesquels l'auditeur a consigné les procédés qu'il l'a mis en œuvre, les résultats qu'il a obtenus grâce à ces procédés, l'information qu'il a recueillie et les conclusions qu'il a tirées dans l'exécution de sa vérification et dans la préparation de son rapport.

Les dossiers d'audit servent à étayer le contenu du rapport de l'auditeur y compris sa déclaration relative au respect des normes d'audit généralement admis à aider l'auditeur dans l'organisation et l'exécution de son travail.

On distingue les dossiers à caractère permanent ou dossiers permanents, les dossiers courants de l'exercice où sont retracés toutes les vérifications relatives aux comptes du dossier général regroupant les éléments de planification, suivi, programme de travail, questionnaire de contrôle interne (QCI) du dossier système contenant les informations relatives aux procédures du contrôle interne de la société.

- **Rapport de l'auditeur**

Le rapport de l'auditeur sur les états financiers du client est généralement donné sur un document séparé plutôt que sur les états financiers eux-mêmes.

De ce fait, le rapport doit soigneusement identifier les états qui ont fait l'objet du contrôle. Cette identification apparaît dans la phrase d'ouverture du rapport qui indique le nom de l'entreprise, l'intitulé et la date des états financiers.

Cette situation fait notamment ressortir que les états financiers sont préparés et établis par l'entreprise.

L'opinion de l'auditeur résultant de son examen des documents financiers est très détaillée, avec des commentaires sur les examens qui ont été faits, et différents types de recommandations.

Le rapport d'audit est fréquemment désigné comme le « *certificat* » de l'auditeur.

Pour l'établissement des états financiers, il est exigé de définir les principes comptables adoptés.

Le but de l'audit sera dans tous les cas de s'assurer que les états financiers ou documents comptables ont été établis en régularité avec les principes acquis comme fondement de la comptabilité.

L'objectif de l'auditeur n'est pas de mesurer, de traduire et de transmettre les événements financiers affectant l'entreprise mais uniquement de démontrer que ce qui lui est présenté est approprié au principe comptable à partir desquels sont établis les états financiers.

2.3/ Aspects particuliers de l'audit

Détection de la fraude :

La mission première de l'auditeur n'est pas orientée vers la détection de la fraude. Cependant les techniques mises en œuvre peuvent permettre de déceler des mal versions ou mettre en évidence certaines faiblesses de l'organisation susceptibles de faciliter la réalisation de certaines fraudes.

Dans ce cas des contrôles spécifiques sont mis en place pour s'assurer qu'aucune fraude n'a été commise ou en mesurer l'impact sur les comptes annuels.

Intrusion dans la gestion :

Dans le cadre légal, le commissaire aux comptes ne doit pas s'immiscer dans la gestion. Cependant son rôle ne se limite pas à l'appréciation à posteriori des comptes annuels. Le caractère permanent de sa mission, les contacts suivis avec les dirigeants l'amènent à formuler des avis et des conseils. Ces derniers présentent un caractère préventif qui doit contribuer à une meilleure qualité de l'information.

Dans un cadre contractuel, l'expert comptable peut intégrer à sa mission des aspects complémentaires, tels que des réorganisations comptables ou des études de gestion, mais il dépasse alors la révision des documents financiers.

Section 2 : Théorie générale sur l'audit des stocks

Notion des stocks

On entend par stock, l'ensemble des biens ou des services qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'entreprise (matières premières, matières consommables...) pour être soit vendu en l'état (produits finis, produits intermédiaires, produits résiduels) ou en cours (en cours de production), soit consommés au premier usage.

Il distingue les stocks proprement dits des productions en cours. C'est l'ensemble des marchandises, des matières ou fournitures, des déchets, des produits semi œuvrés, des produits finis, des produits ou travaux en cours et des emballages commerciaux qui sont la propriété de l'entreprise.

Le classement d'un actif en stocks (actifs courants) ou en immobilisations (actifs non courants) s'effectue non pas sur la base de la nature de l'actif mais en fonction de sa destination ou de son usage dans le cadre de l'activité de l'entité.

Les stocks proprement dits comprennent :

- a) Les marchandises acquises par l'entreprise, destinées à être revendues en l'état pur sur l'interprétation de cette définition et son importance sur le coût d'entrée. Les activités de distribution sont ici principalement concernées ;
- b) Les approvisionnements qui comprennent :
 - Les matières premières, c'est-à-dire les objets et substances plus ou moins élaborés, destinés à entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués. Les fournitures (premières) entrent dans la fabrication du produit et sont à distinguer des fournitures consommables.
 - Les autres approvisionnements : matières consommables et fournitures consommables, c'est-à-dire les objets et substances plus ou moins élaborés, consommés au premier usage ou rapidement et qui concourent au traitement, à la fabrication ou à l'exploitation, sans entrer dans la composition des produits traités ou fabriqués.
- c) Les produits résiduels (ou matières de récupération) : c'est-à-dire les produits constitués de déchets, rebuts, résidus de fabrication.
- d) Les produits semi œuvrés mis en magasin pour un emploi dans des fabrications ultérieures ou produits intermédiaires, qui ayant atteint un stade d'achèvement, sont destinés à entrer dans un nouveau cycle de fabrication.

- e) Les produits finis qui sont les produits qui ont atteint un stade final définitif dans le cycle de production.
- f) Les productions en cours (ou en cours de production) ; ce sont des biens (ou de service) en cours de formation au travers d'un processus de production.
- Les productions de biens sont des produits ou des travaux en cours.
 - Les productions de services sont des études ou des prestations de services en cours.

Il ne faut pourtant pas confondre :

- Les produits fabriqués par l'entreprise en sous-traitance pour le compte d'un maître d'œuvre extérieur qui constituent une production de service.
- Les produits créés par l'entreprise et dont l'exécution totale ou partielle est confiée à un sous-traitant qui constituent (au même titre que les produits fabriqués par l'entreprise) une production de biens.

- g) Les emballages commerciaux, récupérables ou non.

Pour une entreprise commerciale, le stock se définit comme des biens destinés, à l'état où ils sont, à être vendus avec profit et qui sont à une date donnée à l'entreprise.

Pour une entreprise industrielle, les matières premières sont des biens qui n'ont pas encore suivi des transformations.

Les produits en cours sont les biens qui ont suivi des transformations mais encore en stade final de fabrication.

Les produits finis sont des biens entièrement transformés. Quant aux autres approvisionnements, ce sont des biens utilisés indirectement dans le processus de fabrication.

Les articles dans les stocks sont des marchandises achetées ou produites qui ne sont pas immédiatement consommées.

Ils sont enregistrés à titre d'actif jusqu'à ce qu'ils soient émis aux fins de consommation ou de vente, moment auquel ils sont imputés aux charges.

Il existe deux (02) types fondamentaux de stocks :

- **Les stocks de matières consommables** : ce sont les articles matériels destinés à être consommés au cours d'une année future, que ce soit directement ou indirectement dans la livraison des extrants de programme (équipement, pièces de rechange et articles conservés dans les magasins et les entrepôts aux fins de distribution à une date ultérieure). Ils comprennent également des stocks destinés à la revente.
- **Les stocks destinés à la revente** : ce sont des articles matériels qui seront vendus (ou utilisés pour produire un article qui sera vendu, exemple : matières premières) dans le cours normal des activités futures.

Les conditions en matière de stock : les stocks figurant au bilan sont effectivement la propriété de l'entreprise (il faut faire une distinction entre consignation, en cours de route...) et les biens non encore reçus mais appartenant à l'entreprise doivent être constatés, ce sont les *stocks flottants*.

Et selon le PCG 2005, le coût des stocks comprend tous les coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent :

- ✓ Coûts d'acquisition (achats, matières consommables, frais liés aux achats...);
- ✓ Coûts de transformation (frais de personnel et autres charges variables ou fixes, à l'exception des charges qui pourraient être imputables à une utilisation non optimale de la capacité de production de l'entité)
- ✓ Frais généraux et administratifs directement imputables aux stocks.

Ces coûts sont calculés soit sur la base réelle, soit sur la base de coûts prédéterminés (coûts standards) régulièrement révisés en fonction des coûts réels.

Lorsqu'il n'est pas possible de déterminer le coût d'acquisition ou de production par application des règles générales d'évaluation, les stocks sont évalués au coût d'acquisition ou de production des actifs équivalents, constaté ou estimé à la date la plus proche de l'acquisition ou de la production desdits actifs.

Dans les cas où une évaluation sur la base des coûts entraîne des contraintes excessives ou n'est pas réalisable, les actifs en stock sont évalués sur la base de leur valeur nette de réalisation. La valeur nette de réalisation est le prix de vente estimé dans le cours normal de l'activité, diminué des coûts estimés pour l'achèvement et des coûts estimés nécessaires pour réaliser la vente.

Conformément au principe de prudence, les stocks sont évalués au plus faible de leur coût et de leur valeur nette de réalisation, la valeur nette de réalisation correspondant au prix de vente estimé après déduction des coûts d'achèvement et de commercialisation.

Une perte de valeur des stocks est comptabilisée en charge dans le compte de résultat lorsque le coût d'un stock est supérieur à la valeur nette de réalisation de ce stock.

Les pertes de valeur sur stocks sont déterminées article par article ou dans le cas d'actifs fongibles, catégorie par catégorie.

A leur sortie du magasin ou à l'inventaire, les biens interchangeable (fongibles) sont évalués soit en considérant que le premier bien entré est le premier bien sorti (PEPS / FIFO), soit à leur coût moyen pondéré d'acquisition ou de production (CUMP).

La méthode utilisée pour l'évaluation et le suivi des stocks sont indiquées dans l'annexe.

Cas particulier des produits agricoles

Les produits agricoles doivent être évalués lors de leur comptabilisation initiale et à chaque date de clôture à leur juste valeur diminuée des coûts estimés du point de vente.

Les gains ou pertes provenant d'une variation de la juste valeur diminuée des coûts estimatifs des points de vente doivent être constatés dans le résultat net de l'exercice au cours duquel ils se produisent.

1/ Programme de vérification en général

Dans la plupart des cas, le programme de vérification des stocks a une généralité que les auditeurs doivent poursuivre, mais cela dépend des sociétés auditées ou du Cabinet d'audit.

Mais d'une façon ou d'une autre, l'objectif de la vérification est toujours de s'assurer que les stocks présentés dans les états financiers sont exempts de toute inexactitude importante.

2.1/ Procédés de vérification

2.11/ Evaluation du contrôle interne de stocks

2.111/ Suivi des mouvements

Qu'est-ce qui assure ?

- que toutes les réceptions sont appréhendées ?
- que les mouvements de stocks à l'intérieur de l'entreprise sont suivis :
 - du magasin vers les ateliers de fabrication ?
 - d'un atelier à un autre ?
 - des ateliers de fabrication vers le magasin ?
- que toutes les expéditions sont appréhendées ?
- que tous les mouvements de stocks et notamment les mises au rebut ainsi que les cessions de stocks obsolètes, inutilisés ou détériorés sont autorisés par des personnes ayant autorité pour cela.

2.112 / Inventaire physique

Qu'est-ce qui assure ?

- que tous les articles, propriété de l'entreprise, ont été comptés ?
 - prise en compte des articles physiquement présents excepté les marchandises reçues en dépôts de tiers ;
 - prise en compte des articles non physiquement présents appartenant à l'entreprise, en dépôt chez des tiers ou en cours de traitement chez des sous-traitants.
- que tous ces articles ont bien été comptés et ne l'ont été qu'une fois ?

- que le stade de fabrication pour les en cours est déterminé par des personnes compétentes ?
- que les stocks dormants et les rebuts sont correctement recensés ?
- que la règle de l'indépendance des exercices a été respectée ?
 - marchandises réceptionnées le jour de l'inventaire ?
 - marchandises en instance de réception le jour de l'inventaire et dont la facturation a été émise par le fournisseur (cas des marchandises en cours de route)
 - réceptions en attente de facturation
 - marchandises expédiées ou en instance d'expédition le jour de l'inventaire
 - expéditions en attente de fabrication.
- que les écarts entre l'inventaire physique et l'inventaire permanent sont analysés ?
- que les ajustements sont approuvés par une personne ayant autorité pour cela.

2.113/ Valorisation

Qu'est-ce qui assure ?

- que les différentes catégories de stocks sont évaluées correctement eu égard notamment aux règles comptables et fiscales ?
- que les provisions pour dépréciation sont suffisantes ?

2.114/ Protection

Qu'est-ce qui assure ?

- que l'accès du magasin est limité aux seules personnes autorisées ?
- que les stocks sont protégés contre les risques de vol ou de détérioration physique ?
- que les assurances couvrent tous les risques pour des montants suffisants ?

2.12/ Programme de vérification des stocks

Le programme de vérification des stocks se déroule comme suit :

L'auditeur doit assister à l'inventaire et doit remplir le questionnaire « *Observation de l'inventaire* », mais si, par exemple, l'inventaire a eu lieu à une date autre que la fin de l'exercice, on doit faire une vérification pour savoir si les écritures passées entre la date de fin d'exercice sont dans le compte collectif et dans le registre d'inventaire permanent.

Il faut obtenir du client une copie de l'inventaire final, la comparer à l'inventaire permanent et expliquer les écarts importants en vérifiant les calculs et les reports des totaux au sommaire.

Il faut comparer les feuilles originales qui étaient compilées lors du dénombrement, avec les feuilles définitives. Ensuite, il faut retracer dans les feuilles définitives les articles choisis durant les sondages et noter le résultat dans les feuilles de travail.

Pour s'assurer que les articles importants n'ont pas échappé aux sondages, on doit réviser la copie de l'inventaire final. Si oui, il faut envisager d'en vérifier l'existence par d'autres procédés.

Durant l'inventaire, il faut bien s'assurer que tous les stocks ont été comptés et appartiennent bien au client. Autrement dit, il est à assurer que les biens gardés en consignation par les distributeurs ou autres entités sont incluses dans les stocks, et que les biens gardés en consignation pour les tiers sont exclus des stocks.

Afin de repérer les marchandises en transit, on doit effectuer un travail suffisant et vérifier le traitement comptable, sans oublier de demander la confirmation des marchandises en transit, en consignation ou gardées dans des entrepôts publics.

L'examen des rendus, rabais et ristournes obtenues des fournisseurs après la fin de l'exercice et la détermination de l'effet sur le coût des stocks est aussi important que l'examen des rabais, des crédits et les ristournes accordés par les entreprises après la fin de l'exercice, ainsi on doit déterminer l'effet sur la valeur de la réalisation des stocks.

Dans la procédure de vérification des stocks, la détermination de la base d'évaluation des stocks et la méthode de calcul du coût sont d'une grande importance.

Il faut aussi comparer les éléments du coût des stocks pour chacune des grandes catégories, avec les factures des fournisseurs, les factures des transporteurs et des courtiers en douanes, les registres des salaires pour les taux des mains d'œuvre et les états financiers pour les taux d'imputation des frais généraux.

Dans la plupart des cas, les auditeurs effectuent des sondages sur la valeur marchande ou la valeur de remplacement des stocks, pour chacune des grandes catégories, en consultant les factures d'achat subséquentes, le catalogue des prix les plus récents, les factures de vente subséquentes c'est-à-dire le pourcentage de bénéfice brut et frais direct de vente.

On doit s'assurer que la méthode d'évaluation des stocks et la méthode de détermination de leurs coûts sont les mêmes qu'au cours de l'exercice précédent.

Et aussi s'assurer que la valeur marchande n'est pas inférieure aux coûts et enfin qu'une provision suffisante a été constituée pour les stocks à rotation lente, endommagés ou désuets.

A partir des informations obtenues lors du dénombrement des stocks, on doit :

→ Vérifier par un sondage si les articles figurants sur les bons de réception sont inclus dans les stocks au livre ainsi que dans le passif correspondant.

→ Vérifier par sondages si les articles figurant sur les bons de livraison ont été facturés dans le bon exercice.

→ Vérifier si les articles figurant sur les bons de réception reçus après la date d'inventaire sont enregistrés dans le bon exercice.

Il n'en faut pas omettre la comparaison des stocks au total et par catégorie avec ceux de l'exercice précédent et expliquer les variations importantes, même procédé pour les coûts unitaires.

L'auditeur doit remplir la feuille « *résultat de vérification des stocks* ». Ensuite, il faut noter les procédés analytiques utilisés pour s'assurer de l'intégralité et de l'évaluation des stocks, par exemple contrôle de vraisemblance, comparaisons, calculs.

On doit déterminer quels sont les droits grevant des stocks et les décrire clairement dans les états financiers.

Enfin, on doit évaluer toute exactitude probable et reporter les inexactitudes repérées sur le relevé des inexactitudes non corrigées.

2.2/ Présentation dans les états financiers

Il faut s'assurer que la présentation des stocks respecte les « **PCGR** », c'est-à-dire qu'on mentionne :

- la base d'évaluation,
- la méthode de détermination du coût si celle-ci produit un chiffre qui diffère sensiblement du coût le plus récent,
- la méthode de détermination de la valeur marchande,
- l'effet de toute modification de la base d'évaluation,
- l'absence de réserve pour dépréciation *éventuelle*.

2ème partie :
Problèmes rencontrés
lors de l'audit

Nous arrivons maintenant au stade de l'analyse critique des procédures existantes au sein de la société EPSILON.

La société EPSILON, comme toute autre entreprise pourrait rencontrer des difficultés dans la conduite de son activité de contrôle et gestion des stocks. Lors des travaux sur terrain, on a rencontré deux problèmes distincts :

- problèmes rencontrés au niveau de l'évaluation des contrôles internes
- problèmes liés à l'examen des comptes.

Chapitre I : Problèmes rencontrés lors de l'évaluation des contrôles internes

Section 1 : Lieux et nature des stocks

L'auditeur doit avoir relevé les divers endroits (usines, entrepôts, succursales, magasins, éventuellement des tiers) où l'entreprise dispose les stocks de matières premières, de matières consommables, de produits ou de travaux en cours.

Chez EPSILON, à part les magasins principaux, il existe encore des magasins qui sont destinés aux articles qui sont utilisés rarement ou à rotation lente.

Mais les problèmes pour ces plusieurs magasins sont d'une part une fuite de responsabilité, et d'autre un risque de confusion de la tenue de la comptabilité.

Ces informations auront été complétées par :

- La nature des stocks détenus et de manière approchante par la valeur représentée par ces stocks (et valeur en pourcentage par rapport à l'ensemble de l'entreprise).
- Les particularités économiques, techniques et de production.
- La rotation des stocks.
- L'importance des encours et des approvisionnements.

Section 2 : Méthode de comptabilisation des stocks

L'auditeur aura relevé les méthodes retenues : il pourra s'agir, soit d'un inventaire permanent et dans ce cas les responsables lui auront indiqué la périodicité des contrôles effectués, soit d'un inventaire annuel, et dans ce dernier cas un inventaire sur fiche non intégrée à la comptabilité peut alors exister.

Pour la société EPSILON, la plupart des magasins sont tenues par une seule personne, elle s'occupe en même temps :

- √ de la sortie des articles,
- √ des travaux de la tenue des fiches de stocks,
- √ la réception des articles retournés par les chaînes de production.

En général, cela va augmenter le risque d'erreur ou de perte des articles puisqu'il n'arrive pas à suivre le fonctionnement du magasin.

Pour cause d'incompatibilité des tâches, les magasiniers ont des difficultés pour tenir les fiches de stocks des divers magasins qui existent dans la société. Durant l'inventaire, il existe souvent des écarts physiques entre les quantités réelles et les quantités théoriques, attendu que les fiches de stocks ne sont pas à jour.

Les bons de commande internes sont utilisés comme bons de sortie pour les magasiniers.

Le contrôle de ces BCI est difficile puisqu'il s'avérait que parfois les magasiniers ne les utilisent pas à cause de l'incompatibilité des tâches. Les magasiniers n'arrivent pas à rédiger les bons de sortie et à faire sortir les articles et aussi la tenue des fiches en même temps.

Section 3 : Conditions de production

Cela consiste en la production sur commande ou production pour stockage. En général, la société exécute des productions sur commande, et comme c'est une société « Zone franche », ces commandes sont destinées surtout à l'exportation.

Mais parfois il existe des sociétés à Madagascar qui achètent les produits conçus par EPSILON.

Le problème le plus fréquent dans la production se base essentiellement sur le non-respect de la norme, c'est-à-dire qu'il existe souvent des défauts de fabrication, et cela à cause d'un personnel non qualifié.

Et tout cela entraîne parfois un non-respect du délai de fabrication puisque le temps pris pour la production doit être augmenté afin de refaire le travail. Et qui plus est, les fournitures en possession de la société nécessaire à la fabrication ne parviennent plus à se concorder aux besoins de la production.

Pourtant, la plupart des fournitures et matériels employés dans l'ouvrage des produits sont importés de l'étranger.

Récemment, il existait des usines de fabrication de fournitures étrangères à Madagascar, mais depuis la crise de 2002 où les sociétés «Zones franches» ont presque interrompu leurs activités, les opérateurs économiques ont tous quittés le pays et ne sont plus revenus jusqu'à présent. D'où les commandes des fournitures nécessitent un délai assez long avant de les acquérir.

Section 4 : Processus de production

Le critère de maîtrise de l'activité est de s'assurer que la production est planifiée de façon à réduire les coûts à leur minimum.

Le processus de production concerne :

- L'identification des besoins,
- La planification : il existe parfois des défaillances dans la planification des approvisionnements en termes de quantités ou de délais.
- Le lancement de fabrication,

- Le suivi de fabrication : il arrive que la production soit déjà très avancée que le responsable constate les erreurs ou les défauts lors des assemblages, d'où une perte de temps et de matériels puisque les ouvriers sont obligés de refaire le travail.

Section 5 : Conditions de stockage

En général, la conservation des stocks se base essentiellement sur la méthode de rangement. Pourtant chez ESPILON, il existe des complications dans la disposition des articles, comme les mêmes articles qui sont rangés dans des magasins différents. Par conséquent, il a été difficile de procéder à leur inventaire physique.

De même, que des articles différents sont classés dans les mêmes cartons, et bien évidemment, cela entraîne une énorme erreur et confusion dans la quantité inventoriée si le responsable ne contrôle pas bien les références des marchandises.

La plupart des articles sont endommagés à cause de l'état des magasins, ils sont très poussiéreux et ne sont pas aérés, surtout dans ceux où sont stockés les articles à rotation lente ou que l'on utilise plus.

Mais le plus important c'est l'état des magasins où sont déposés les articles que la société utilise fréquemment, comme par exemple, le magasin où sont stockés les tissus qui doivent être d'une extrême propreté.

Ainsi, on a constaté aussi que les cartons où sont rangés ces articles sont très abîmés à cause des mouvements fréquents faits par les responsables des magasins pour pouvoir prendre les articles lors des commandes des chaînes de fabrication.

La mise au rebut des articles constitue une des obstacles fondamentaux pour la gestion des stocks, surtout pour les entreprises franches.

Pour la société EPSILON, elle stocke de nouveau les articles qui sont retournés par les chaînes de fabrication, toutefois ces restes d'articles sont déjà calculés dans le coût de production des commandes en cours, donc ils ne doivent plus être considérés comme des stocks.

Ces rebuts d'articles constituent les 40% des retours de marchandises dans les magasins. Par conséquent, il ne faut tout de même pas négliger ce cas puisque cela va fausser le résultat de la société.

Section 6 : Conditions de distribution

Pour la gestion des articles retournés, il n'existe aucune procédure pour leur réception, spécialement pour ceux retournés par les chaînes de fabrication.

Et cela entraîne une différence entre les quantités théoriques et les quantités réelles, puisque parfois le responsable du magasin ne tient pas compte de ces retours d'articles.

A propos des unités de comptage, on peut observer des unités de comptages différentes pour un même article d'un magasin à un autre. Les quantités inscrites sur les fiches de stocks peuvent induire en erreur et dans le plus pire des cas affectent les prévisions d'utilisation.

Pour les références des articles, on peut parfois trouver des erreurs au niveau des fiches de stocks, c'est-à-dire que les références inscrites dans les fiches ne correspondent pas aux références trouvées sur les articles lors des comptages physiques. Cela entraîne une erreur dans les fiches de stocks et qui plus est, peut affecter les prévisions d'utilisation.

Section 7 : Procédures

La société EPSILON a élaboré une procédure d'élaboration et de vérification d'un inventaire physique.

Malheureusement, cette procédure n'est pas suivie convenablement telle qu'elle est. La plupart des points essentiels ne sont pas faits comme il faut, surtout ceux qui devraient être particulièrement accomplis pour obtenir un résultat fiable qui ne compromet pas l'existence de la société.

Par exemple :

L'assistance et le contrôle de l'inventaire d'une personne autre que le responsable du magasin
-NON SUIVIE -.

Chapitre II : Problèmes rencontrés lors de l'examen des comptes

En examinant les opérations relatives aux stocks telles qu'elles apparaissent dans les états financiers, l'auditeur doit atteindre certains objectifs principaux :

- obtenir l'assurance que tous les stocks appartenant à l'entreprise apparaissent dans l'inventaire à la clôture de l'exercice (exhaustivité des enregistrements)
- obtenir l'assurance que tous les stocks figurants dans l'inventaire et au bilan sont bien la propriété de l'entreprise (réalité des enregistrements)
- obtenir l'assurance de la bonne coupure des enregistrements
- obtenir l'assurance que les stocks sont correctement évalués
- S'assurer du caractère vraisemblable du solde des comptes.

Section 1 : Examiner les procédures d'inventaire

EPSILON pratique des inventaires périodiques et dont un inventaire annuel contrôlé et assisté par les auditeurs.

Il faut tout d'abord examiner les quantités parce que le stock a un impact sur le bilan et le résultat de l'entreprise. Le plan d'inventaire doit permettre à l'entreprise d'avoir un résultat fiable et concret.

Dans le cas de la société EPSILON, il existe une procédure d'inventaire bien élaborée afin de bien coordonner le travail d'inventaire mais cette procédure n'est pas suivie convenablement lors de l'inventaire avec les auditeurs à la fin de l'année.

Normalement lorsque l'inventaire à la fin de l'exercice commence, la société doit cesser son activité afin de pouvoir faire le comptage physique, il ne doit plus y avoir de mouvements de stocks.

Pourtant lors de l'inventaire la société continue encore son activité. Cela crée en effet des problèmes dans le comptage, puisqu'on ne saura jamais la quantité exacte des stocks au 31-12-N.

De plus, le responsable ne peut pas suivre en même temps le travail quotidien et le travail d'inventaire.

Section 2 : Assister éventuellement à l'inventaire physique

L'auditeur contrôle mais ne procède pas à l'inventaire physique. La responsabilité du client est de s'assurer que la société respecte les procédures d'inventaire qui ont été décrites. L'auditeur doit tester la fiabilité de l'inventaire physique.

Faute de personne, les auditeurs ont été contraints de procéder à l'inventaire avec le responsable du magasin. Ce qui n'aurait pas dû se passer puisque dans la procédure générale d'inventaire, il doit y avoir une autre personne que le responsable du magasin assistant à l'inventaire à part les auditeurs.

Et faute de temps, l'inventaire n'a pas pu être fait intégralement, pourtant il doit être fait exhaustivement à cause des écarts remarqués entre les fiches de stocks et les quantités réelles.

Section 3 : Procéder à un examen d'ensemble

Cet examen d'ensemble est constitué par la revue analytique qui n'est autre qu'un examen de l'état comparatif par rapport à la vérification antérieure, par catégorie de stock.

Il faut faire la comparaison de la marge brute avec celle des exercices précédents et de son évolution.

Il faut faire la comparaison des quantités en stock avec le dernier mouvement.

Section 4 : Contrôler les quantités sur l'inventaire

L'objectif principal c'est de s'assurer que les opérations matérielles pour arriver au chiffre final de l'inventaire ont été accomplies avec une exactitude suffisante.

Lors du comptage physique, des problèmes ont été aperçus au niveau des quantités inscrites dans les fiches de stocks et les quantités réelles, il existe des importants écarts non justifiés.

Mais la plupart des écarts sont dus au retour d'articles ou des sorties non enregistrées par le magasinier.

Pour la Société EPSILON, elle ne suit pas l'une des méthodes d'évaluation proposée par le PCG Malagasy, elle valorise ses stocks au cours de fin des exercices.

Ceci implique alors que la valeur des stocks chez EPSILON ne représente pas l'image fidèle de ces stocks.

Section 5 : Contrôler les évaluations sur l'inventaire

Tout d'abord, il faut examiner et apprécier la méthode d'évaluation des stocks retenue par les clients (valorisé à la valeur nette de réalisation.)

Puis, il faut s'assurer de la raisonnable de chacun des coûts et s'assurer de la conformité à la méthode indiquée c'est-à-dire le système d'évaluation.

Ensuite, il faut s'assurer aussi de la validité de la répartition des frais généraux dans les différentes sections et s'assurer de la validité de la méthode par rapport aux exercices précédents.

Section 6 : Contrôler la séparation des exercices

L'indépendance des exercices constitue un des éléments fondamentaux de la comptabilité, c'est-à-dire qu'il faut vraiment respecter la séparation des exercices.

Les utilisateurs de l'information comptable ont besoin d'être mis au courant d'une façon périodique. A cet effet, la vie continue d'une entreprise est découpée en périodes ou exercices comptables qui enregistrent les produits ou les charges propres à chaque période équivalent à un exercice annuel.

Section 7 : Examiner les problèmes particuliers

L'approvisionnement constitue un élément essentiel dans le cycle des stocks, donc il ne faut pas le négliger.

Il existe ce qu'on appelle : *la cadence d'approvisionnement ou nombre annuel de commande*, c'est-à-dire que l'entreprise peut déterminer en avance, selon leur besoin, la fréquence de livraison qu'elle doit effectuer dans l'année.

La Société EPSILON n'utilise pas cette méthode, pourtant cela aide parfaitement le responsable à maîtriser son budget d'approvisionnement.

Pour cela, on utilise la formule de *Wilson* :

$$N = \sqrt{\frac{Ct}{200Ca}}$$

N : cadence d'approvisionnement

Ca : coût de passation de commande

t : taux de possession de stocks

C : consommation de l'année

Afin de calculer cette cadence d'approvisionnement, il existe deux (02) méthodes :

- *La méthode des lots constants* : la quantité des approvisionnements est constante durant toute l'année, quelle que soit la fréquence d'approvisionnement.
- *La méthode des lots variables* : la quantité d'approvisionnement varie selon les besoins de la société.

L'un des problèmes fondamentaux qui entraînent un mal fonctionnement dans la gestion des stocks aussi c'est l'insuffisance du personnel effectuant le travail. Seul le personnel au magasin s'occupe des activités de contrôle. Il n'existe pas de contrôleur de gestion pour faire la vérification régulière.

Certains magasiniers n'arrivent même pas à maîtriser les emplacements des articles et cela provoque parfois des retards sur la livraison des commandes au niveau des chaînes de production.

Parfois les magasiniers ne remplissent pas correctement leurs fiches de stocks, et emmène évidemment des erreurs dans la tenue comptable et entraînent des écarts de quantités lors de l'inventaire à la fin des exercices.

La société ne dispense pas au personnel une formation continue visant à améliorer la connaissance des activités, surtout les contrôles. Les responsables négligent l'identification des agents habilités à effectuer correctement les contrôles.

Et surtout au niveau de l'inventaire, les employés chargés de procéder à l'inventaire n'ont pas reçu spécialement des formations sur les activités de contrôles.

La fréquence des contrôles inopinés s'avère insuffisante pour assurer d'une manière efficace le rapprochement des valeurs des stocks physiques à celles des stocks comptables périodiques.

Le contrôle des stocks est confié aux agents qui ont accès directement au magasin. Il n'est pas impossible que les fraudes se produisent par la modification des fiches de stocks.

La société n'établit pas véritablement un programme de recensement physique des stocks sur une base périodique.

Les employés risqueraient à leur tour de bâcler toutes les activités de contrôle. Les stocks pourraient être endommagés ou détruits ou encore perdus. Les responsables directs des stocks pourraient être tentés de commettre des infractions.

Et enfin, les objectifs de travaux effectués par les magasiniers ne sont pas décrits clairement c'est-à-dire qu'ils ne savent même pas le but de leur travail.

Le nombre de personnel n'est pas proportionnel aux tâches effectuées, cela veut dire que le travail est nombreux pour un si peu de personne responsable.

Ce qui entraîne un désordre dans l'accomplissement des travaux puisqu'il n'arrive plus à suivre toutes les choses en même temps.

Par conséquent, la société pourrait encourir des risques de détournement de marchandises.

Chapitre III : Impacts des problèmes

L'auditeur doit examiner dans chaque cas les risques pouvant exister. Sous réserve des risques particuliers à l'entreprise, les caractéristiques générales du module « valeurs d'exploitation » peuvent amener le praticien à craindre particulièrement au regard de la régularité et de la sincérité des comptes les éléments suivants :

- mauvais recensement en quantités de stocks
- mauvaise évaluation des stocks

Mais d'une manière générale, il convient de souligner qu'il existe un grand nombre de risques qui seront développés dans le tableau ci-après :

Fonction	Faiblesses des procédures en vigueur	Conséquences directes sur les stocks et leur évaluation	Autres risques et incidences secondaires sur la marche de l'entreprise
Achats	-Achats de quantités non économiques. -Défauts à obtenir les meilleurs prix dans les limites des normes de qualités requises. -Mauvaise répartition des fournisseurs (dépendance)	-Surévaluation des coûts d'achats. -Constitution des provisions pour dépréciation dans la mesure où le prix de revient deviendrait supérieur à la valeur nette réalisable. -Incidences sur les prix.	-Diminution des marges bénéficiaires. -Modification de la politique d'achats. -Risque de rupture d'approvisionnement.
	-achats excessifs par rapport aux besoins courants	-coût de stockage anormal. -détérioration et vieillissement du stock.	- déséquilibre de la structure financière du bilan.

	-défaillance de la procédure de suivi des commandes.		-rupture de stocks. -risque de pénalité pour retard dans les livraisons. -pertes de clientèle.
Réception	-comptage inexact à la réception.	-insuffisance ou excédents des existants physiques par rapport aux livres de la société.	-pertes ou profits latents.
	-acceptation de marchandises qui n'ont pas été commandées.	-existence de stock mort. -constitution de provisions pour dépréciation des stocks.	-coûts additionnels correspondants à la réexpédition des marchandises au fournisseur.
	-défaillance de la procédure de contrôle qualité	-marchandises impropres à ma production. -reprise en stock de produits retournés par les clients. -ferrailage des produits invendables.	-établissements d'avoir aux clients. -naissance de créances douteuses et perte de clientèle. -augmentation du taux de rebuts. -procès éventuels pour vices cachés.
Magasinage	-manutention négligente -protection insuffisante	-détérioration des stocks -taux de casse anormal. -pertes ou vol.	-augmentation des consommations et du coût de ventes. -conséquences sur la rotation des stocks.
	-défaillance de la procédure d'enregistrement des mouvements sur les fiches de stocks.	-insuffisance ou excédents des existants par rapport aux livres de la société.	-existence de pertes ou de profits latents. -risque de sur stockage ou rupture de stock.

Production	-défaillance de la procédure d'élaboration des gammes et nomenclatures. -mauvaise évaluation des besoins en marchandises, approvisionnement hommes. -planning insuffisant. -procédures de lancement des fabrications déficientes.	-valorisation des stocks à un coût qui ne correspond pas à la réalité. -sous ou sur évaluation des résultats de l'exercice.	-retard de fabrication, coûts complémentaires.
Livraisons et ventes	-quantités non conformes aux commandes. -retard de livraison	-insuffisances ou excédents des existants physiques par rapport aux livres de la société.	-risques commerciaux.

Des solutions concrètes peuvent être apportées pour résoudre tous les problèmes observés dans le domaine de l'audit des stocks de la société EPSILON. C'est en effet, l'objet de la troisième partie de notre recherche.

3ème partie :
Suggestions et
propositions de
solutions

Chapitre I : Manuel de procédures

Section 1 : Définition

Un manuel de procédures est la méthodologie à suivre préparée par la société même pour mieux élaborer les travaux quotidiens de l'entreprise, ainsi ce manuel de procédure permet de repérer les lacunes ou les erreurs de fonctionnement lors du contrôle interne.

L'objectif d'un manuel de procédures c'est de mieux cerner les défaillances qui peuvent se produire lors de l'exécution des tâches et permet facilement d'y remédier.

Section 2 : Caractéristiques d'un bon contrôle interne

Le contrôle interne comprend :

- des éléments de base relatifs à l'organisation, au personnel et à la documentation de l'entreprise
- des contrôles de base sur les opérations
- des contrôles sur les exécutants (contrôles hiérarchiques, auto-contrôles et audit interne)

Ces précisions étant apportées, nous décrirons les objectifs d'un bon contrôle interne et les principaux éléments qui permettent de les atteindre.

Considéré dans l'ensemble des caractéristiques pour les achats et pour les ventes, le contrôle interne sur les stocks doit pouvoir donner l'assurance que :

- les conditions de base sont réunies
- les mouvements de stocks (réception, entrée en fabrication ou expédition pour ventes) font l'objet d'autorisation appropriée
- les stocks sont protégés de manière suffisante contre les pertes provenant de vols, gaspillages, prélèvements non autorisés et contre les risques divers
- des mesures préalables sont prises pour assurer (de manière permanente ou en fin d'exercice) un recensement correct des stocks

- les stocks sont correctement évalués.

Les conditions de base

Ces conditions de base supposent que les facteurs d'ordre humain et d'ordre matériel soient réunis.

- *Les facteurs d'ordre humain*

Les stocks peuvent être comparés à une caisse dans laquelle les valeurs au lieu d'être monétaires seraient physiques. Les risques sont donc importants (perte, détérioration, vol...), ce qui rend nécessaire un personnel parfaitement intègre et compétent en lequel les responsables de la société aient toute confiance.

Pour ESPILON, il faut quand même voir la restriction des personnes ayant l'autorisation d'accéder à tous les magasins et aussi les personnes compétentes à prendre les articles dans ces dépôts afin d'éviter la perte et le vol.

- *Les facteurs d'ordre matériel*

Il ne suffit pas que le personnel chargé des stocks soit compétent et intègre ; encore faut-il que la société soit suffisamment organisée, tant sur le plan humain que sur le plan matériel.

- a) Cela suppose notamment qu'il existe dans l'entreprise des définitions de fonction parfaitement claires et précises situant le travail et le degré de responsabilité de chacun.

A cet égard, le bon fonctionnement d'un système de contrôle interne relatif aux stocks est indissociable de la séparation des fonctions suivantes :

- Initiation des mouvements : entrée ou sortie
- Garde et conservation des existants
- Enregistrement comptable des mouvements
- Contrôle physique des existants

- b) Cela suppose également que la société ait sa disposition des outils correspondants à ses besoins (lieu de stockage adéquat, matériel de manutention adapté, éventuellement outil informatique)

A propos des méthodes de rangement, il faut regrouper les articles identiques dans un même endroit pour un meilleur comptage, et de faciliter l'accès aux articles habituellement utilisés.

Pour les marchandises stockées à l'extérieur des magasins principaux, il faut désigner un responsable qui sera chargé de la garde et un autre pour la tenue comptable.

Pour tenir au propre les magasins, il faut établir un programme de nettoyage périodique pour chaque magasin afin de diminuer la destruction de biens.

Aussi, les responsables des magasins doivent manier avec prudence les cartons où sont rangés les articles durant les déplacements.

- c) Mais rien ne sert à une entreprise d'avoir le meilleur personnel et des meilleurs outils si l'information ne circule pas d'une manière fluide entre les différents intervenant.
- d) Si cette condition peut sembler une simple remarque de bon sens, elle explique bien souvent le mauvais fonctionnement de nombreuses entreprises. Cette information doit circuler rapidement et sans entraves et si possible doit être rassemblée dans un manuel de procédures que chaque intéressé peut et doit consulter lorsque le besoin s'en fait sentir.
- e) Il convient de noter que la protection des stocks est nécessaire, ce qui suppose la couverture de certains risques par des assurances appropriées.

○ *Le système de production*

On peut distinguer deux types essentiels de système de production, chacun présentant des objectifs particuliers.

- a) la production sur commande
b) la production pour stockage

- c) éléments communs à ces systèmes de production. Ces deux systèmes de production ont en commun des étapes similaires ;
- l'identification des besoins
 - la planification de la production
 - le lancement de la production
 - le suivi de la fabrication
 - le stockage et l'expédition au client

Comme nous avons vu précédemment, l'un des problèmes fondamentaux dans la gestion des stocks d'une société « zone franche » c'est la mise en rebuts.

A propos de la mise au rebut des articles, la société doit définir ses politiques et procédures de mise au rebut, exigeant l'avis d'un spécialiste reconnu en la matière.

D'un autre côté, ces articles restant des ateliers de fabrication ne doivent plus être reconsidérés comme étant des stocks. D'où, on doit les placer dans un entrepôt à part ou bien en faire une autre production, qui sera utilisée pour la vente locale.

Section 3 : Procédures de stocks proposés

1/Les mouvements de stocks font l'objet d'autorisation appropriée

Tout mouvement de stocks doit être autorisé par une personne compétente appartenant soit :

- au service des achats : réception des matières premières et autres fournitures
- au service de fabrication : entrée dans les travaux en cours
- au service des ventes : expédition de produits finis.

En outre, toute entrée de stock doit être matérialisée par un document écrit, signé par le magasinier.

A cet égard, les procédures suivantes sont le plus souvent nécessaires :

a) à l'entrée (ou transfert de magasin à magasin) en général, il faut faire :

- rapprochement des quantités reçues avec celles mentionnées sur les bons de livraison ou les états de production
- rapprochement des retours clients avec les documents justificatifs d'approbation
- contrôle de qualité des marchandises reçues (si le type de produits concernés rend le contrôle nécessaire)

Même si ce n'est pas mentionné dans la généralité des entrées de stocks, il faut quand même mentionner que dans le cas de la société EPSILON, afin de mieux gérer les articles retournés par les chaînes de productions, non utilisés ou déjà entamer, les magasiniers doivent établir un bon de réception pour que ces articles soient enregistrés dans les fiches de stocks, et pour qu'il y ait plus de justifications lors des contrôles ou des inventaires.

A propos des unités de comptage, il faut définir et uniformiser les unités de comptage à utiliser pour chaque article. Ainsi, la protection de la base centralisée et l'uniformisation par l'utilisation de mots de passe surtout pour la création d'article sont aussi importantes.

Enfin, bien s'assurer que l'unité de comptage utilisée correspond à celle inscrite sur les standards lors de la réception des articles.

Pour les références des articles, il faut définir et uniformiser les références articles pour chaque article ; ainsi les tenir dans un registre centralisé protégé.

Enfin, il faut bien néanmoins s'assurer que la référence utilisée correspond à celle inscrite sur le registre des références lors de la réception.

b) à la sortie :

- établissement systématique de bons de sortie. Leur pré numérotation permet des contrôles ultérieurs, leur signature, à la fois par le requérant et par le magasinier, confirme la sortie
- contrôle des sorties, soit aux portes de l'usine, soit au chargement des véhicules.

Par exemple : la procédure qui consiste, à l'aide d'un document unique, le bulletin de livraison pré numéroté établi en plusieurs exemplaires, à déclencher simultanément la sortie physique du produit, la sortie comptable du fichier d'inventaire permanent et la facturation. Ce système correctement appliqué permet de s'assurer qu'à toute sortie de produits finis correspond une facture, et vice versa.

Pour la répartition des tâches, tous les bons de commandes internes doivent être remplis par le service demandeur, c'est-à-dire les chaînes de production, et doivent être approuvés par les chefs de chaînes ou le responsable de service. Puis, dans un magasin, il doit y avoir au moins trois (03) responsables : une personne doit s'occuper de l'autorisation de sortie des articles, une personne doit tenir à jour les fiches de stocks manuellement, et une autre prend en charge la livraison des articles.

2/ Les stocks sont protégés de manière suffisante contre les pertes provenant de vols, gaspillages, prélèvements non autorisés et encore les risques divers.

Dans plusieurs cas, certains articles en stock peuvent constituer une tentation pour le personnel de l'entreprise comme pour les personnes étrangères à la société. De plus, certains produits peuvent se détériorer avec le temps ou en raison des facteurs extérieurs comme les intempéries, les mauvaises conditions de stockage.

Parmi les bons éléments de contrôle interne, on mentionnera les procédures permettant de :

- prendre des dispositions pour faciliter l'identification et le rangement convenable des stocks ;
- rendre les magasiniers responsables des quantités placées sous leur contrôle ;
- protéger les stocks contre les risques de détérioration (humidité, incendie, etc.) ;
- revoir périodiquement les valeurs pour lesquelles les stocks sont assurés.

A cet égard, une organisation rationnelle du stockage implique :

- la centralisation géographique des stocks ;
- le regroupement des produits par grande nature ;

- la division des magasins en zones de stockage comportant une adresse géographique et ne regroupant que des produits de même nature.
- Certains d'entre elles pourront notamment être affectés à l'approvisionnement journalier des chaînes de fabrication :
- la protection des locaux de stockage (aires fermées et de préférence couverte) ;
- l'établissement et la mise à jour des plans de stockage ;
- la définition précise de méthodes de rangement permettant notamment de faire aisément le tour des aires de stockage ;
- la séparation des quais de réception et d'expédition des magasins proprement dits ;
- la limitation aux seuls magasiniers de l'accès aux marchandises. Ceux-ci ne pouvant effectuer de mouvements à l'entrée et à la sortie que sur présentation de documents (bons d'entrée, bons de transfert, bons de sortie), ce qui permet une séparation des tâches d'enregistrement et de conservation.

La réalisation simultanée de ces impératifs doit normalement aboutir à :

- limiter au maximum les opérations de transfert d'un magasin à l'autre qui sont coûteuses et sources d'erreurs ;
- réduire au maximum la dispersion des marchandises, source de confusion lors des contrôles physiques ;
- détecter sans retard les stocks à rotation lente, les stocks périmés, les stocks dont l'utilisation est aléatoire ;
- sauvegarder les marchandises de détériorations ou des vols éventuels ;
- établir une nette distinction entre, les marchandises propriété de l'entreprise et, d'autre part, celles qui ne le sont plus ou qui ne le sont pas encore ;
- garantir, en général, un maximum de sécurité dans l'enregistrement des stocks.

3/ Des mesures sont prises pour assurer un recensement correct des stocks (en fin d'exercice notamment).

Selon la taille et l'organisation de l'entreprise, ces mesures de dérouleront, en général, sous deux formes distinctes, parfois complémentaires :

- le comptage de tous les produits à la clôture de l'exercice ;

- les contrôles tournants répartis tout au long de l'exercice sur la base d'un inventaire permanent.

Il doit y avoir des inventaires périodiques programmés pour les inventaires des stocks. Il faut également souligner que le comptage physique nécessite l'arrêt des mouvements de stocks. Ceci pour permettre la correction des erreurs et/ou omission à temps.

Toute régularisation doit faire l'objet d'un procès verbal d'approbation d'un contrôleur de stocks. Ainsi, les modifications devraient être portées aux fiches de stocks informatisées.

a) La préparation de l'inventaire annuel doit recueillir toute l'attention de l'entreprise.

Les instructions d'inventaire doivent être soigneusement établies. Celles-ci doivent préciser en particulier :

- le but de l'inventaire physique, son importance, sa date ;
- la désignation des lieux et locaux où l'inventaire aura lieu ;
- les stocks à inventorier et ceux qui ne le seront pas ; parmi ces derniers figurent, par exemple, les articles qui ont fait l'objet des comptages tournants pendant l'exercice et les articles de faible valeur qui sont imputés aux comptes de frais lors de leur acquisition ;
- les noms des personnes affectées à l'inventaire et leurs responsabilités respectives ;
- la nature des imprimés et leur mode d'emploi (il est particulièrement recommandé de procéder à un pré numérotation des imprimés afin de s'assurer que tous seront restitués) ;
- les méthodes de comptages et d'enregistrement des quantités (un double comptage, effectué par des personnes différentes et vérifiées en cas de divergence, est particulièrement utile ; en outre, une progression géographique permet d'éviter les risques d'oubli d'une partie des stocks) ;
- les vérifications à opérer pour détecter les omissions et déterminer si tous les articles inventoriés ont été bien collationnés sur les listes d'inventaires ;
- les précautions à prendre pour maintenir immédiatement avant et après l'inventaire, la correspondance entre les entrées et les sorties et la comptabilisation des mouvements ;

- la nécessité d'indiquer, sur les imprimés d'inventaire, les articles qui paraissent usagés, anciens ou rotation lente, en précisant, par exemple, la date d'entrée ou de fabrication ;
- le traitement particulier des stocks en consignation, des stocks en transit.

Parmi les procédures d'inventaire qui peuvent être recommandées, on peut mentionner la méthode du double comptage à l'aide de tickets.

Selon cette méthode, la préparation à l'inventaire peut se faire en disposant sur chaque type de produits un ticket pré numéroté à trois volets (chaque volet étant pré numéroté). Une première équipe de comptage inscrit sur le deuxième volet le numéro de l'article, sa description, et sur le premier volet, la quantité comptée ; elle détache le premier volet. La seconde équipe de comptage vérifie les indications portées sur le second volet, inscrit la quantité comptée et détache le volet. Le troisième volet reste sur le stock.

Tous les tickets émis ayant été restitué, les volets 1 et 2 sont comparés ; si des différences apparaissent, un comptage de contrôle doit être élaboré.

Il est seulement à noter que ce système de tickets peut être avantageusement remplacé par des cartes perforées.

3		n°1214
2	Deuxième comptage	n°1214
Produit :		
Référence :		
Désignation :		
Quantité :		
Equipe de comptage :		
1	Premier comptage	n°1214
Quantité :		
Equipe de comptage :		

b) Les transactions réalisées doivent être rattachées aux exercices concernés, d'où l'importance du « point d'inventaire » - dates des inventaires effectués – c'est-à-dire qu'il faut respecter le principe de l'autonomie des exercices.

Si les marchandises ont été réceptionnées et incluses dans l'inventaire physique sans que la facture d'achat correspondante ait été enregistrée, le résultat de l'exercice sera surévalué.

Si au contraire, la facture d'achat a été enregistrée et que les marchandises correspondantes ne figurent pas dans l'inventaire, le résultat de l'exercice sera sous évalué.

Une procédure particulière doit donc être mise en place pour s'assurer que la coupure des exercices a été faite de manière correcte.

La procédure de rapprochement entre les bons de réception et les factures peut permettre une coupure satisfaisante. A la clôture de l'exercice, la comptabilité pourra par exemple obtenir – si elle ne la possède déjà – la liste des bons de réception pour lesquels les factures ne sont pas encore réceptionnées et, inversement, établir une liste des factures correspondant à des marchandises non réceptionnées.

Une bonne procédure consiste à porter sur les bons de réceptions et les factures un tampon portant la mention « avant inventaire » ou « après inventaire » qui permet à la comptabilité de savoir dans quel exercice il faut enregistrer chaque facture.

Il convient de porter une attention particulière aux avoirs à recevoir sur les marchandises déjà reçues ou aux avoirs à établir sur des marchandises déjà expédiées.

c) Lorsque l'entreprise utilise le système de l'inventaire permanent (intégré ou non au système de la comptabilité), les soldes des comptes d'inventaire permanent devraient en principe refléter à tout moment la réalité et ainsi rendre les contrôles physiques superflus.

En fait, les risques d'erreurs dans les enregistrements peuvent être nombreux (erreur de quantités, erreur de code d'imputation...) et imposent un contrôle périodique des existants.

Les contrôles tournants peuvent alors être répartis tout au long de l'exercice en fonction d'un planning assurant une couverture totale des stocks.

En général, ce planning de contrôle tient compte :

√ de la valeur relative des produits. Les produits de forte valeur sont habituellement contrôlés plusieurs fois par an ; en revanche, les produits de faible valeur ne sont comptés qu'une fois ;

√ de difficultés spécifiques au décompte de certaines catégories de produits.

Dans ce cadre, les comptages physiques ne doivent pas être accomplis par le magasinier. Ce dernier ne doit jamais avoir connaissance du planning des contrôles.

Une bonne séparation des tâches requiert, en effet, l'indépendance de la fonction de contrôle par rapport aux autres fonctions d'exploitation.

Des rapports doivent être périodiquement émis pour informer la direction sur :

√ l'avancement des opérations de contrôle conformément au planning retenu ;

√ le nombre et la valeur des écarts constatés entre les existants physiques et les livres comptables ;

√ les causes des écarts les plus significatifs.

√ Les corrections relatives aux écarts constatés doivent être comptabilisées sans délai, après avoir été préalablement approuvées par un responsable de l'entreprise.

d) Certains problèmes particuliers sont susceptibles de se poser pour le suivi des marchandises situées à l'extérieur de l'entreprise, mais propriété de celle-ci à la clôture.

√ Stockage dans plusieurs dépôts répartis sur la totalité du territoire. La procédure normale de suivi doit prévoir :

- La réalisation de contrôles physiques périodiques par le personnel local ;
- L'inspection régulière des lieux par des représentants du siège ;
- La définition des règles précises à appliquer pour le traitement des marchandises en transit entre divers dépôts à la date de la prise d'inventaire.

√ Marchandises chez les tiers. Il s'agit soit de marchandises en consignation, soit des marchandises confiées à des sous-traitants ou à des façonniers. Les risques encourus portent à la fois sur les quantités et l'état des marchandises.

La procédure normale comporte :

- La tenue d'un fichier dans l'entreprise ;
- La confirmation écrite des quantités à la clôture de l'exercice.

4/ Procédures d'inventaire proposées

Il est vrai que les entreprises et organismes divers ont chacun leur propre procédure d'inventaire, mais il existe quand même une procédure d'inventaire généralisée et c'est à chaque entreprise de l'adapter à leur propre identité.

4.1/ Planification de l'inventaire

Il existe plusieurs points essentiels à suivre afin de mettre en œuvre un bon contrôle de l'inventaire :

- nommer le responsable de comptage qui va planifier et superviser le travail ;
- définir les procédures à suivre pour l'inventaire (avoir des instructions écrites pour les procédures) ;
- déterminer la composition de l'équipe à affecter à l'inventaire (tierce personne pour ne pas être juge et partie) ;
- déterminer la date la plus appropriée pour l'inventaire (en fonction de l'activité de l'entreprise) ;
- déterminer l'horaire d'exploitation ou prise d'inventaire (arrêter toutes les opérations afin d'éviter tous mouvements) ;
- bien ranger les marchandises afin d'éviter le non-comptage et afin de faciliter le comptage ;
- établir une feuille de comptage pré numéroté et définir les méthodes à suivre pour les contrôler ;
- établir des méthodes de contrôle des mouvements des marchandises durant l'inventaire si l'activité de l'entreprise ne pas être arrêtée durant l'inventaire ;
- établir une méthode à suivre pour le comptage physique.

4.2/ Méthode de comptage physique

Le système de comptage physique doit suivre une certaine méthode, c'est-à-dire que l'équipe qui inventorie doit tout d'abord, remplir la référence de l'article, la désignation et l'emplacement de l'article. Ainsi, cette même équipe va indiquer le résultat du premier comptage.

L'inventaire fait sera vérifié par une autre équipe qui va poser sa signature sur la feuille. Ensuite, il faut procéder au rapprochement du premier et second comptage par une autre personne, et s'il existe un écart, il faut refaire le comptage.

Il ne faut pas oublier de faire le rapprochement entre la quantité décomptée et celle qui figure dans les fiches de stock, et lorsqu'on aperçoit un écart, il faut l'ajuster après une demande d'explication et transcrire la quantité exacte sur le listing des stocks ou état d'inventaire

4.3/Les instructions à suivre et à fournir avec l'équipe d'inventaire

Les instructions à suivre et à fournir avec les équipes d'inventaire sont les suivantes :

- description du but et de l'importance de l'inventaire physique ;
- préparation à l'avance du personnel ;
- description des locaux où seront faits l'inventaire physique ;
- fournir des instructions sur l'identification des marchandises à exclure de l'inventaire ;
- fournir des instructions sur le mode d'inscription des produits endommagés, désuets ou en consignment ;
- déterminer la responsabilité de chaque personnel affecté au décompte ;
- décrire la méthode de contrôle des feuilles de comptage ;
- déterminer les méthodes à suivre pour le comptage en équipe ;
- définir le mode de contrôle des mouvements des marchandises ;
- définir le mode de conversion des décomptes pour obtenir les quantités exactes ;
- définir le mode de collecte des feuilles de comptage ou de classement.

4.4/ Assistance à l'inventaire

Il existe cinq (05) cas différents dans l'étendu des tests.

Cas n°1 : la société respecte les procédures décrites, il ne faut pas faire beaucoup de sondage mais s'intéresser seulement aux produits de grande valeur.

Cas n°2 : les procédures ne sont pas suivies en totalité, il faut faire beaucoup de sondage selon le jugement professionnel de l'auditeur.

Cas n°3 : les procédures ne sont pas satisfaisantes et impossibles de pallier aux lacunes observées.

Par exemple : les articles non rangés sont les problèmes des clients.

Cas n°4 : le personnel est indifférent aux procédures à suivre, il faut informer le responsable de l'inventaire en lui faisant part des lacunes constatées et des mesures de correction nécessaire.

Cas n°5 : on ne peut rien faire, il faut émettre une opinion avec réserve sur les stocks.

4.5/ Sondage et vérification arithmétique de l'inventaire

Pour ce faire, il existe des tests à faire :

- Comparaison des résultats de comptage enregistrés dans le dossier de vérification avec le résultat apparaissant dans le listing d'inventaire ;
- Vérification de la transcription sur l'état d'inventaire des informations relatives au décompte à partir des feuilles de comptage ;
- Procéder à la vérification proprement dite des calculs.

4.6/Vérification du cut off

Pour cela, il existe quelques règles à suivre :

- Prendre les derniers bons de réceptions relevés lors des inventaires physiques et s'assurer que les marchandises ont été incluses dans l'inventaire et que ces achats sont enregistrés dans le même exercice ;
- Prendre les dernières factures d'achat enregistrées sur l'exercice et s'assurer que ces achats sont comptabilisés dans les stocks ;
- S'assurer que les bons de réception sans factures sont provisionnés ;
- Prendre les factures des 5 premiers jours N+1 ;

- Analyser soigneusement les conditions de ventes et utiliser le résultat des confirmations des fournisseurs.

Chapitre II : Méthode de valorisation des stocks

Section 1 : Les différentes formes de valorisation

Puisque les stocks ont une valeur permanente et souvent importante pendant un certain temps suivant leur achat, des procédés supplémentaires s'imposent pour les comptabiliser et les contrôler en attendant qu'ils aient été utilisés au cours des opérations ou que l'on en ait autrement disposé.

Si le problème de valorisation des stocks n'est pas vraiment du ressort du responsable des approvisionnements, il est cependant important pour lui de savoir quelle est la méthode de valorisation des stocks utilisée dans son entreprise.

Celle-ci influence en effet directement la valeur des stocks en entrepôt, valeur qui peut être éventuellement sous-évaluée ou surévaluée.

En effet, poste important du bilan, comme du compte d'exploitation, les valeurs de stocks retenues affectent directement les résultats de l'entreprise.

Les stocks doivent être évalués au moindre du coût et de la valeur de réalisation.

Sous-évalués, les stocks réduisent les résultats et entament la crédibilité de l'entreprise aussi bien pour le banquier que pour les actionnaires.

Ils conduisent aussi à une sous-estimation des prix de revient et peuvent entraîner à terme des situations de trésorerie difficile si les prix de vente s'y alignent.

Enfin, ils font apparaître un taux de rotation plus élevé qu'il ne l'est véritablement : « ***le taux de rotation est le rapport entre la valeur totale des sorties de l'entreprise pendant un an et la valeur du stock moyen dans l'entreprise.*** »

Surévalués, les stocks augmentent les résultats et peuvent entraîner des distributions de dividendes ou de financement d'opérations, qui peuvent être préjudiciables à terme puisque les possibilités financières de l'entreprise sont surestimées.

Il est évident aussi qu'ils tendent à gonfler les prix de revient, donc à handicaper la politique commerciale. Enfin, le taux de rotation de stocks est sous-évalué.

Ce problème est d'autant plus apparent que les prix sont instables. En effet, l'inflation rend le coût de reconstitution des stocks de plus en plus élevé. Si le stock reste constant en volume, sa valeur augmente, donc également les coûts de détention.

Cela signifie aussi que les besoins de financement des valeurs d'exploitation augmentent.

Les différentes méthodes d'évaluation des stocks :

1^{ère} méthode : les coûts complets

Elle suppose que les achats soient, autant que possible, évalués en incorporant, au coût de la marchandise arrivée dans l'entreprise, les faits de contrôle, vérification, mise en stock, et tout ou partie des frais d'approvisionnement et de détention de stocks.

Les sorties peuvent être évaluées selon plusieurs procédés :

- **Le coût d'achat moyen pondéré :**

$$\frac{\text{Valeur du stock initial} + \text{Valeur des entrées sur la période retenue}}{\text{Volume du stock initial} + \text{Volume des entrées}}$$

Solution retenue par le plan comptable et l'administration fiscale.

- **LIFO (dernier entré, premier sorti)**

Cela suppose que l'on puisse différencier les entrées par des lots. En période d'inflation, cette méthode surévalue la sortie, donc diminue le stock final. En période de baisse des prix, cette méthode aboutit au résultat inverse ;

- **FIFO (premier entré, premier sorti)**

Il a sur l'évaluation des stocks des résultats inverses à ceux de LIFO : sur évaluation du stock en période d'inflation, sous estimation en période de baisse des prix ;

- On peut aussi appliquer **NIFO (prochain à entrer, premier sorti)**, qui amplifie les effets de LIFO
- On peut aussi calculer le prix de la sortie sur les entrées de la période seulement (en négligeant le stock initial), etc.

Mais quelle que soit la méthode utilisée, un suivi de ces coûts est nécessaire. A chaque fin d'exercice, des régularisations doivent être réalisées pour rapprocher la valeur du stock final des valeurs calculées par les procédés admis du point de vue comptable et fiscal.

2ème méthode : la méthode des coûts variables (Direct Costing)

Cette méthode ne reprend que les charges liées au produit lui-même, éliminant les charges de structures. Il est évident que ce ne sont là que des coûts partiels dont la régularisation doit être opérée par imputation des charges fixes. En revanche, le coût unitaire avant imputation reste constant.

3ème méthode : la méthode de l'imputation rationnelle

C'est ce problème d'imputation des charges fixes, tout en conservant au coût unitaire global une valeur constante, que tente de résoudre cette méthode.

Les charges de structure sont imputées, pondérées par rapport entre activité réelle et activité normale de l'entreprise.

4ème méthode : la méthode des coûts standards

Cette méthode est très utilisée en entreprise de production. Ces coûts permettent de définir des normes d'exploitation et facilitent l'analyse et la prévision des différentes charges. Cependant, là aussi, des comptes d'écarts sont indispensables. Bien évidemment l'évaluation peut être plus fine encore.

Dans ce cas, les simples notions d'entrées et de sorties sont insuffisantes, et il est souvent nécessaire de distinguer entrées ou sorties principales et annexes.

- L'entrée principale : c'est l'aboutissement normal d'une commande d'approvisionnement, c'est-à-dire la quantité réceptionnée à l'entrée de l'entrepôt, conséquence d'une commande au fournisseur.

- Les entrées annexes : ce sont, par exemple, les réajustements d'inventaire, la réintégration d'articles oubliés puis retrouvés occasionnellement, le recyclage, les retours par la clientèle, le produit refusé une première fois au contrôle qualité puis rendu conforme ou déclassé.

- La sortie principale : représente la quantité expédiée à la clientèle ou « emporté ».

- Les sorties annexes : ce sont, par exemple, les réajustements d'inventaires, la démarque inconnue, les sorties pour échantillon, les consommations par l'entreprise elle-même, la destruction de produits périmés, casse, les pertes.

Selon les entreprises, leur complexité, leurs moyens de mesure et les codes comptables, ces mouvements sont plus ou moins bien suivis, différenciés et traités, mais sont très souvent purement et simplement ignorés.

5ème méthode : la méthode des constitutions des provisions

Enfin, dans les cas d'instabilité des prix, il est possible de constituer des provisions pour hausse de prix et pour fluctuations des cours.

Le choix et la mise en œuvre de ces méthodes intéressent plus le comptable et le financier que le responsable de l'approvisionnement, qui raisonne à priori beaucoup plus en termes de volume et de suivi du flux quantitatif.

Néanmoins, leur connaissance est utile lorsque ce responsable est confronté avec « l'évaluation du problème de stocks » dans l'entreprise, pour ensuite proposer des solutions et en prévoir les conséquences.

Section 2 : Valorisation proposée

Les coûts sont déterminés :

- Par la comptabilité analytique qui, même si elle n'est plus rattachée au PCG reste souvent indispensable à l'évaluation des stocks et des productions des entreprises.
- A défaut, par des calculs et des évaluations statistiques ;
- A défaut, dans les cas exceptionnels, à partir du prix de vente ou par d'autres méthodes.

Elle suppose que les achats soient, autant que possible, évalués en incorporant, au coût de la marchandise arrivée dans l'entreprise, les faits de contrôle, vérification, mise en stock, et tout ou partie des frais d'approvisionnement et de détention de stocks.

Les sorties peuvent être évaluées selon plusieurs procédés mais le plus utilisé et surtout proposés par le PCG 87 Malagasy, c'est le coût d'achat moyen pondéré (CUMP)

Le coût unitaire moyen pondéré est égal au rapport entre le total des coûts d'acquisition (ou de production) et les quantités acquises (quantités produites).

Exemple :

Achat de 10 articles A à 15 le 01/01

Achat de 20 articles A à 16 le 02/01

Achat de 30 articles A à 17 le 03/01

Le coût moyen pondéré est égal à :

$$\frac{(10*15) + (20*16) + (30*17)}{10+20+30} = 16.33$$

Calcul du coût unitaire moyen pondéré : il diffère selon la période retenue pour sa détermination. Selon le PCG, il est calculé :

- A chaque entrée
- Ou sur une période n'excédant pas, en principe, la durée moyenne de stockage.

Exemple de calcul :

01/01 Stock initial : 100 à 10F la pièce = 1000F

02/04 Sorties pour ventes : 20

03/08 Sorties pour ventes : 10

04/09 Achats : 100 à 15F la pièce = 1500F

05/10 Sorties pour ventes : 110

07/10 Sorties pour ventes : 30

06/11 Achats : 200 à 20F la pièce = 4000F

10/12 Sortie pour ventes : 130

31/12 Stock final : 100

a) Calcul lors de chaque entrée

Les sorties des stocks sont valorisées au dernier coût moyen pondéré, le nouveau étant obtenu par la formule :

$$\frac{\text{(Valeur du stock précédent à l'ancien coût unitaire moyen pondéré)} + \text{Prix d'achats}}{\text{Quantités totales en stock}}$$

Quantités totales en stock

Q= Quantité ; P= Prix ; V=Valeur

OPERATIONS	MOUVEMENTS			STOCKS		
	+ entrées () sorties			Q	P	V
	Q	P	V	Q	P	V
01/01				100	10	1000.00
02/04	(20)	10	200	80	10	800.00
03/08	(10)	10	100	70	10	700.00
04/09	+100	15	1500	170	12.94	2199.80
05/10	(110)	12.94	1423.40	60	12.94	776.40
07/10	(30)	12.94	388.20	30	12.94	388.20
06/11	+200	20	4000.00	230	19.08	4388.40
10/12	(130)	19.08	2480.40	100	19.08	1908.00

b) Calcul sur la durée moyenne de stockage :

Durée de rotation (en quantités) :

$$\frac{\text{Sorties pour ventes}}{\text{Stock moyen (I)}} = \frac{300}{100} = 3 \text{ fois, soit } 4 \text{ mois}$$

(1) Le stock moyen est égal, en l'absence d'inventaire permanent, à la moyenne du stock initial et du stock final. On retient le coût unitaire moyen pondéré des achats de septembre en décembre soit :

$$\frac{5\ 500}{300} = 18.33$$

Les stocks sont valorisés pour 1833.

Solution retenue par le plan comptable et l'administration fiscale.

Chapitre III : Autres solutions proposées

Pour mieux gérer le personnel, il faut que l'employé définisse l'objectif à atteindre pour que les employés sachent ce qu'ils vont faire.

A propos des fiches de stocks, cela revient à la répartition des tâches, si une personne se charge seulement de la tenue des fiches de stocks, il ne doit pas y avoir de difficultés ou d'erreur. Et les fiches de stocks pourront être à jour.

Afin d'augmenter la compétence des employés et l'efficacité du travail, il faut envisager des formations pour les magasiniers et à toutes les personnes qui sont concernées directement ou indirectement à la gestion des stocks.

Pour la description des tâches, il faut mettre à la disposition des magasiniers un manuel de procédures qui décrit les tâches qu'ils doivent entreprendre.

4^{ème} partie :
Solutions retenues et
résultats attendus

On ne pourrait assurer l'efficacité des solutions proposées dans la troisième partie. Il se peut que certaines solutions soient fantaisistes. Mais on a pensé que d'autres solutions peuvent être d'une grande utilité pour la société EPSILON.

Nous allons également parler dans cette partie des impacts qui pourraient résulter de notre recherche. De plus, il est d'usage de donner des recommandations générales.

Chapitre I : Solutions retenues

L'application de toutes les suggestions recensées dans la partie précédente engendrera proportionnellement des coûts supplémentaires pour l'entreprise.

Il est nécessaire d'identifier les lacunes les plus sérieuses afin d'y apporter les solutions appropriées. Ces solutions maintenues contribueraient rentablement à résoudre les déficiences remarquées.

Nous avons opté pour trois solutions :

- ✓ L'amélioration de la gestion des stocks
- ✓ La proposition d'un manuel de procédures afin de mieux gérer les stocks
- ✓ L'amélioration de la gestion des ressources humaines.

Section 1 : L'amélioration de la gestion des stocks

Il est nécessaire de mettre en place un système de tenue de magasin séparé pour les magasins principaux et pour les magasins où sont stockées les matières qui sont utilisées fréquemment. C'est-à-dire qu'il faut désigner une personne autre que les responsables des magasins principaux pour tenir les autres dépôts.

Des bons de sortie prénumérotés doivent être dressés pour tous les articles qui sortent des magasins, ainsi que des bons de réception, pour les retours de marchandises venant des chaînes de fabrication. Ainsi, les articles entrants et sortants du magasin doivent faire l'objet de contrôle effectué par des personnes autre que le magasinier.

Les articles doivent être rangés correctement, c'est-à-dire que les mêmes articles dans les mêmes endroits. La société doit aussi envisager une disposition des stocks qui facilitera les manipulations, par exemple les articles ne doivent pas être stockés dans des cartons en papier mais dans des caissons en bois. D'où ils ne seront pas endommagés facilement.

Il est important de penser au nettoyage coutumier des magasins à cause des poussières et de l'humidité. Sinon les articles stockés seront facilement détruits et non utilisable.

A propos de la mise au rebut des articles, la société doit envisager un processus afin de ne plus reconsidérer dans les stocks en cours les articles retournés par les chaînes de fabrication, puisque cela entraîne un changement au niveau du résultat de l'entreprise.

L'unité de comptage doit être uniforme pour tous les articles de même nature afin d'éviter les erreurs de comptage et de comptabilisation.

A propos de la procédure d'inventaire, si la société n'arrive pas à suivre la procédure existante, elle doit la changer afin de l'adapter au moyen de la société. Puisque c'est inutile d'élaborer une telle procédure si elle n'est pas suivie correctement.

La limitation d'accès aux magasins doit être restreinte à des personnes autorisées, ce n'est pas tout le monde qui a le droit d'entrer dans les magasins afin d'éviter les pertes de marchandises ou autres infractions.

D'autre part, nous recommandons l'intégration d'une méthode adaptée concernant l'évaluation des stocks. Pour ces stocks la méthode suivante, en général, est employée :

√ Le coût unitaire moyen pondéré (CMUP) après chaque entrée est égal au quotient de la valeur du stock initial (où à l'ancien coût moyen unitaire pondéré) augmenté des coûts d'acquisition par les quantités en stock.

$$\text{CMUP} = \frac{\sqrt{\text{Stock initial} + \text{Achat (en valeur)}}}{\text{Quantité stockée}}$$

Les stocks doivent être comptés périodiquement et les totaux ainsi obtenus ainsi obtenus seront rapprochés avec les quantités théoriques contenues dans les fiches de stocks.

Section 2 : La proposition d'un manuel de procédures

En général, le système de gestion de stocks comprend :

- *la réception des marchandises,*

Lorsque les magasiniers ou les responsables reçoivent les marchandises, que ce soit des articles venus de l'extérieur, et surtout les marchandises retournées par la production, il faut toujours élaborer des bons de réception pré numérotés pour que la vérification soit commodément identifiable.

- *la conservation physique des stocks*

Le rangement et la conservation des stocks sont les principaux éléments qui constituent la gestion des stocks.

Les articles qui sont utilisés fréquemment doivent être stockés dans le même magasin, et les marchandises de même nature doivent être mises dans un même endroit.

La disposition des articles doit être facile à manipuler et facile à trouver, d'où chaque article doit se munir de son nom et sa référence.

Les magasins de stockage doivent être nettoyés périodiquement afin d'éviter d'endommager les articles.

- *la livraison et l'expédition*

Comme pour la réception des marchandises, la sortie des articles doit être accompagnée des bons de sortie pré numérotés afin de faciliter la vérification. Et aussi afin d'éviter les vols et les pertes sans justification.

- *la tenue comptable (fiches de stock, etc.)*

Le magasinier doit mettre à jour les fiches de stocks pour éviter les écarts de quantités lors de l'inventaire final.

Le travail dans un magasin de stockage doit être distribué entre deux à trois personnes, pour que chacun ait une tâche bien définie.

Par exemple

- ✓ Une personne s'occupe de l'entrée des articles
- ✓ Une autre personne s'occupe des sorties
- ✓ Et une dernière personne s'occupe seulement la tenue des fiches de stocks.

- *la valorisation*

La société doit employer une méthode de valorisation adéquate et qui est proposée par le Plan Comptable Général soit la méthode du coût moyen unitaire pondéré (CMUP) soit la méthode FIFO (premier entré et premier sortie).

- *le contrôle des stocks*

Les stocks doivent être contrôlés périodiquement par des personnes autres que les responsables des magasins.

Afin de mieux gérer et contrôler les stocks, il faut restreindre l'entrée dans les magasins au personne autorisée.

Les procédures en matières de gestion de stock visent à permettre de s'assurer que :

- toutes les entrées en stocks sont correctement contrôlées et sont bien conformes à la commande ;
- toutes les sorties sont préalablement autorisées ;
- tous ces mouvements ont fait bien l'objet des documentations vérifiables ;
- les stocks font bien l'objet de suivi correct (fiche de stock) pour permettre d'éviter toutes ruptures.

Section 3 : L'amélioration de la gestion des ressources humaines

La société aura pour but la mise en œuvre des plans de gestion des ressources humaines. Ces programmes sollicitent de la part du personnel d'encadrement et des responsables

hiérarchiques la connaissance du code de travail, les réglementations applicables ainsi que les politiques arrêtées par l'entreprise.

Il est indispensable de dispenser aux membres du personnel une notion de contrôle interne pour qu'ils puissent assumer leurs responsabilités d'une manière efficace. Le personnel est l'un des principaux acteurs dans la mise en place d'un système de contrôle performant.

Pour accroître la compétence des travailleurs et le rendement de l'activité, il faut discerner des restructurations pour les magasiniers et à toutes les personnes qui sont touchées directement ou indirectement à la gestion des stocks.

En cas de vacance de poste, il est conseillé de favoriser la promotion interne avant de procéder aux sélections des candidats en externe. Des agents qualifiés seront donc identifiés et mutés après avoir suivi une formation appropriée.

Si telles sont les solutions retenues, examinons maintenant les résultats que nous pourrions attendre de notre recherche.

Chapitre II : Résultats attendus et recommandations générales

Les résultats attendus sont souvent étudiés sous trois aspects : économique, financier et social. Il est d'usage d'achever le devoir par des brèves recommandations générales. Analysons, d'abord, quels pourront être les impacts positifs de notre travail.

Section 1 : Résultats attendus

L'analyse des résultats attendus se fait, en général, par l'examen des trois points suivants :

- L'impact économique ;
- L'impact financier ;
- L'impact social.

1/Impact économique

Les procédures mises en place contribueront à progresser la rentabilité de la société.

La société ainsi économiquement compétitive aidera à la formation de la valeur ajoutée de Madagascar en consommant des produits locaux, en payant des taxes et des impôts en distribuant des revenus, en consommant des énergies, et surtout en créant des emplois.

Les sociétés zones franches comme la société EPSILON pourra être un des secteurs de démarrage de l'économie nationale.

2/Impact financier

L'amélioration de la gestion de trésorerie permettra à l'entreprise de dégager un surplus de trésorerie.

Par conséquent, l'entreprise aura la possibilité de s'autofinancer. En ce sens, elle pourra financer son besoin en fonds de roulement ou encore elle pourra assurer ses opérations d'investissement.

L'autofinancement est fortement conseillé actuellement à cause de la hausse sans cesse du taux d'intérêts proposé par les organismes prêteurs.

D'autre part, l'entreprise aura l'opportunité de placer à terme l'excédent de trésorerie et percevoir des produits.

3/Impact social

La gestion efficace des ressources humaines surtout au niveau du Département Production et Stockage assurera le développement de la société, puisque c'est l'élément moteur de la société EPSILON.

La société ainsi florissante contribuera à l'épanouissement des employés en leur dispensant des formations continues et en leur offrant des avantages sociaux adéquats.

L'entreprise qui dispose d'un personnel compétent et motivé sera la plus compétitive.

Enfin, voyons la dernière section relative aux recommandations générales.

Section 2 : Recommandations générales

Les recommandations que nous pouvons donner à la société ne se limitent pas aux solutions énumérées dans la troisième partie du présent mémoire.

Nous pensons que certaines recommandations complémentaires seront nécessaires pour l'entreprise afin de mener à bien ses activités.

1/ Recyclage et motivation du personnel

On connaît tous qu'à Madagascar, les employés dans les zones franches vivent dans des conditions désastreuses et donner une formation continue aux employés ne fait pas partie des obligations légales et réglementaires des employeurs. Mais, le recyclage efficace et enrichissant pour le personnel profite en premier lieu l'employeur.

Pour assurer donc une formation satisfaisante à son personnel, l'employeur doit recenser les besoins par des questionnaires individuels, les analyser et s'entretenir avec les intéressés de façon à établir un programme de formation qui tient compte des priorités dans le cadre du budget et la politique d'orientation de l'entreprise.

Le but de l'action de formation est atteint si le participant satisfait réussit à s'auto motiver pour améliorer ses prestations en participant à la réalisation des objectifs de l'entreprise.

En ce troisième millénaire, des spécialistes en gestion de ressources humaines et des syndicats et associations de travailleurs préconisent le remplacement des valeurs de l'individu au sommet des préoccupations gouvernementales et managériales. Les employés efficaces et motivés dans leur travail seront ceux qui bénéficieront de rémunérations adéquates et divers avantages sociaux auxquels ils ont droit.

2/ Optimisation de la gestion du système d'information

Il convient de recueillir, de traiter et de conserver les informations de façon complète et exacte, et de transmettre aux personnes concernées afin qu'elles puissent exécuter convenablement leurs tâches.

Il faut s'assurer que les systèmes d'informations seront conçus pour répondre aux besoins de l'utilisateur et soient correctement mis en œuvre.

Il ne faut pas seulement se contenter d'établir des procédures mais il faut les adapter aux moyens que la société a en sa possession, sinon il est inutile de les élaborer.

Nous avons étudié les différents problèmes que les entreprises puissent rencontrer en matière de gestion de stocks ainsi que les suggestions apportées. Il nous reste maintenant à en tirer la conclusion.

CONCLUSION

Dans les pays développés et surtout les pays industrialisés, les procédures d'audit n'ont cessé d'évoluer avec le développement des entreprises. Des systèmes de contrôle performants sont conçus et mis en service des dirigeants à l'heure actuelle pour pouvoir gérer au mieux leurs entreprises en fonction de la taille, de la diversification des activités, de l'étendue géographique de l'exploitation.

Etant donné que les pressions imposées par les concurrents s'avèrent impitoyables, les préoccupations majeures des dirigeants s'orientent vers la recherche de techniques de conduite de l'entreprise plus performantes afin de dominer les concurrents.

A Madagascar, vu l'évolution du marché et de la concurrence, il n'est pas étonnant qu'un besoin croissant de systèmes de contrôle se fasse sentir. Des systèmes de contrôle qui sont intégrés dans l'exploitation permettront à l'entreprise d'assurer sa croissance véritable.

C'est pourquoi les chefs d'entreprise font appel aux auditeurs externes afin qu'ils puissent avoir l'assurance du bon fonctionnement de leur société.

La société EPSILON, comme d'autres entreprises, est confrontée aux problèmes contemporains de l'économie, surtout en tant que société étrangère qui s'est installée à Madagascar pour employer ses fonds.

Nous pensons que notre mémoire de fin d'études intitulé : « **L'audit des stocks** » pourrait être utile dans la conduite des activités de contrôle de la société EPSILON pour assurer son bon fonctionnement.

Durant la descente sur terrain, on a pu relever quelques imperfections, en matière de gestion de stocks. Des suggestions aux faiblesses ont été apportées car cela est jugé utile pour que la société ne connaisse pas de problèmes dans son développement. Les solutions proposées pourraient contribuer au redressement de la situation.

Certes, l'objectif des recherches est d'apporter des solutions aux lacunes constatées, mais l'efficacité de ces solutions reste à prouver.

Par conséquent, la réussite de la gestion des stocks dépend de la compétence du personnel et l'aptitude du management à prendre les mesures adéquates. Il faut noter que le système de gestion de stocks, même efficace, ne peut fournir qu'une assurance raisonnable, non une assurance absolue.

EPSILON étant une entreprise franche, cherche tous les moyens possibles pour devenir encore plus compétitive. L'étude que nous avons effectuée sert uniquement de guide vers la mise en place du système de gestion de stocks. Le recours aux services des professionnels en audit est indiqué en ce qui concerne la réalisation.

Mais qu'en est-il des autres entreprises du même secteur que la société EPSILON.

A notre avis, toute entreprise industrielle ne peut se passer des activités de gestion de stocks afin de mener à bien le fonctionnement de l'entreprise. La question est de savoir si ces entreprises sont conscientes de l'importance de cette gestion de stocks, si elles prennent les mesures nécessaires pour améliorer son système.

Par conséquent, il faut absolument remettre en cause la gestion des stocks surtout pour les sociétés industrielles telle que EPSILON. Ainsi, la société doit mettre en œuvre une politique rigoureuse afin de maîtriser la gestion des stocks qui est l'un des facteurs clés pour la bonne marche de la société.

Enfin, les entreprises ne doivent pas avoir de recul pour faire appel aux auditeurs externes pour contrôler le fonctionnement de leur société, ceci afin d'avoir une idée exacte de l'état de la gestion de la société.

ANNEXES

QUESTIONNAIRES DE CONTROLE INTERNE (QCI)

Inventaire des stocks

- 1- Tout élément entrant dans l'entreprise passe-t-il par un service de réception ?

- 2- Le service de réception livre-t-il les articles correspondants au magasin prévu, ou contrôle-t-il la livraison ?

- 3- En ce qui concerne les matières ou articles en magasin :
 - a) l'accès est-il interdit à d'autres personnes que les magasiniers ?
 - b) les magasins sont-ils rangés correctement ?
 - c) matières ou articles sont-ils livrés uniquement sur présentation de bons de sortie dûment approuvés ?

- 4- Un système d'inventaire permanent est-il en service pour :
 - a) les matières premières
 - b) les travaux en cours
 - c) les produits finis
 - d) les fournitures diverses : pièces, objets du commerce ?

- 5- Le service comptable contrôle-t-il les documents d'enregistrement relatifs aux articles appartenant à la société mais qui se trouvent entre les mains d'autres personnes, par exemple : marchandises remises en consignation, matières remises pour façonnage extérieur, marchandises en entrepôts, etc.

- 6- Les services comptables contrôlent-ils les documents et les enregistrements relatifs aux articles appartenant à d'autres personnes, mais qui sont entre les mains de la société : marchandises en consignation, matériels reçus pour façonnage, etc.

- 7- Est-il organisé une séparation des fonctions telle que les personnes chargées des fichiers relatifs aux magasins n'ont pas accès aux stocks existant en magasins ?
- 8- Les fiches font-elles l'objet périodiquement d'un inventaire physique, et au moins une fois par an ?
- 9- En ce qui concerne les inventaires physiques :
- a) les employés chargés de procéder à l'inventaire
 - (1) ont-ils reçu des instructions appropriées ?
 - (2) sont-ils supervisés ?
 - b) des formulaires pré numérotés sont-ils utilisés ?
 - c) est-il organisé une comptabilité de ces formulaires ?
 - d) une coupure précise (entre exercice ou période) est-elle respectée au niveau des livraisons ou des expéditions ?
 - e) les employés procédant aux inventaires ont-ils des tâches régulières autres que celles de magasiniers ou des responsables des fichiers des magasins ?
 - f) les décomptes et les intitulés figurant sur les formulaires d'inventaire sont-ils contrôlés ?
 - g) des contrôles sont-ils prévus pour s'assurer que tous les articles ont été bien inventoriés ?
 - h) les articles anciens, les articles à rebuter, les articles appartenant aux clients ont bien été inventoriés ?
 - i) les unités retenues pour l'inventaire physique sont-elles les mêmes que celles qui sont retenues pour la valorisation de l'inventaire ?
- Sinon, des contrôles sont-ils faits sur la correspondance entre les unités physiques et les unités de valorisation ?
- j) les listes détaillées d'inventaire sont-elles rapprochées des relevés de base ?
 - k) les prix, tirages, totalisation, des listes détaillées sont-ils contrôlés ?
 - l) les récapitulatifs des listes détaillées sont-ils contrôlés ?
- 10) 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 mêmes articles ou les différences importantes ?

- 11) Des procédures de routine fournissent-elles un contrôle fréquent des stocks pour les articles sur stockés ou d'un écoulement lent ?

**PROGRAMME DE VERIFICATION
STOCKS**

Nom du client _____

Fin de l'exercice _____

OBJECTIF DE VERIFICATION

S'assurer que les stocks présentés dans les états financiers sont exempts de toute inexactitude importante.

GRILLE D'EVALUATION DES RISQUES

Assertion	Degré de risque inhérent	Degré de risque de non- contrôle	Niveau du travail de corroboration
Présentation adéquate (P.)			
Appartenance (A)			
Intégralité (I)			
Réalité, existence (R.)			

	Fait par	Etendue des sondages, commentaires et renvois
PROCEDES		
1-a) Assister à l'inventaire et remplir le questionnaire "Observation de l'inventaire" (AIRE)		
b) Si l'inventaire a eu lieu à une date autre que la fin de l'exercice, vérifier dans le compte collectif et dans le registre d'inventaire permanent les écritures passées entre la date de fin d'exercice (IRE)		
2-Obtenir du client une copie de l'inventaire final:		
a) le comparer à l'inventaire permanent (I);		
b)expliquer les écarts importants (IE);		
c)vérifier les calculs (IE);		
d)vérifier le report des totaux au sommaire (IE);		
e)comparer les feuilles originales (compilées lors du dénombrement) et les feuilles définitives (IR)		
f)retracer dans les feuilles définitives les articles choisis pour les sondages et noter le résultat dans les feuilles de travail (IR);		
g) réviser la copie de l'inventaire final pour s'assurer que des articles importants n'ont pas échappé aux sondages. Si oui, envisager d'en		

vérifier l'existence par d'autres procédés (IR)		
3-S'assurer que tous les stocks ont été compté et appartiennent bien au client :		
a)s'assurer que les biens gardés en consignation par les distributeurs ou autres entités sont inclus dans les stocks (I)		
b)s'assurer que les biens gardés en consignation pour des tiers sont exclus des stocks (A)		
4- Effectuer un travail suffisant pour repérer les marchandises en transit et en vérifier le traitement comptable (AI)		
5-Demander confirmation des marchandises en transit, en consignation ou gardées dans des entrepôts publics (AIRE)		
6-Examiner les rendus, rabais et ristournes obtenues des fournisseurs après la fin de l'exercice et en déterminer l'effet sur le coût des stocks (E)		
7-Examiner les rabais, les crédits et les ristournes accordés par l'entreprise après la fin de l'exercice et en déterminer l'effet sur la valeur de réalisation des stocks (E)		
8-Déterminer la base d'évaluation des stocks et la méthode de calcul du coût (E)		
a) marchandises destinées à la ventes;		
b)matières premières;		
c)produits finis;		
d)produits en cours.		

9. Comparer les éléments du coûts des stocks, pour chacune des grandes catégories, avec (E.) :		
a) les factures des fournisseurs ;		
b) les factures des transporteurs et des courtiers en douanes ;		
c) les registres des salaires pour les taux de main d'œuvre ;		
d) les états financiers pour les taux d'imputation des frais généraux.		
10. Effectuer des sondages sur la valeur marchande ou la valeur de remplacement des stocks, pour chacune des grandes catégories, en consultant les documents suivants (E.) :		
a) factures d'achat subséquentes		
b) catalogue des prix les plus récents		
c) factures de vente subséquentes (pourcentage de bénéfice brut et frais direct de vente)		
11. S'assurer que la méthode d'évaluation des stocks et la méthode de détermination de leur		

coûts sont les même qu'au cours de l'exercice précédent (P.E.)		
12. S'assurer que la valeur marchande n'est pas inférieur aux coûts (E.)		
13. S'assurer qu'une provision suffisante a été constituée pour les stocks à rotation lente, endommagés ou désuets (E.)		
14. A partir des informations obtenues lors du dénombrement des stocks : a) vérifier par un sondage si les articles figurant sur les bons de réception sont inclus dans les stocks au livres ainsi que dans le passif correspondant (I.E.) ;		
b) vérifier par sondages si les articles figurant sur les bons de livraison ont été facturés dans le bon exercice (I.E.) ;		
c) vérifier si les articles figurant sur les bons de réception reçus après la date d'inventaire sont enregistrés dans le bon exercice (R.E.).		
15. Comparer les stocks au total et par catégorie avec ceux de l'exercice précédent et expliquer les variations importantes (I.E.)		
16. Comparer les coûts unitaires avec ceux de l'exercice précédent (I.E.)		
17. Remplir la feuille (résultat de vérification des stocks)		
18. Noter les procédés analytiques utilisés pour s'assurer de l'intégralité et de l'évaluation des stocks, par exemple contrôle de vraisemblance, comparaisons, calculs (I.E.)		

19.Déterminer quels sont les droits grevant les stocks et les décrire clairement dans les états financiers (P.)		
20.Autres procédés, s'il y a lieu. _____ _____ _____		
21.Evaluer toute exactitude probable et reporter les inexactitudes repérées sur le relevé des inexactitudes non corrigées (1.4.)		
PRESENTATION DANS LES ETATS FINANCIERS (MANUEL DE L'ICCA-CHAPITRE 3030) 1.S'assurer que la présentation des stocks respecte les PCGR, c'est à dire qu'on mentionne: a)la base d'évaluation; b)la méthode de détermination du coût si celle-ci		

produit un chiffre qui diffère sensiblement du coût le plus récent;		
c) la méthode de détermination de la valeur marchande;		
d) l'effet de toute modification de la base d'évaluation;		
e) l'absence de réserve pour dépréciation éventuelle.		

CONCLUSION

Notre objectif de vérification a-t-il été atteint quant aux assertions ci-dessous ?

	Oui	Non	SO
Présentation adéquate (P.)			
Appartenance (A.)			
Intégralité (I.)			
Réalité, existence (R.)			
Evaluation, mesure (E.)			

RECOMMANDATIONS OU COMMENTAIRES

Préparé par _____
Révisé par _____

Date _____
Date _____

FO - MA - 010

ILON P.

1271- Route d'Alarobia - Ambohimananana

FICHE D'INVENTAIRE DE STOCK TISSU

Référence/Produit: _____

CODE GPAO: _____

INTITULE: LIN CHAPES - 124

FOURNISSEUR: _____

120/05
10301/59

DATE	N° ROULEAU	N° LOT	Quantité Entrée Métrage	Quantité Sortie Métrage	STOCK Métrage
07/06/05	10540	(1)			100
	10540	(2)			100
	10301	(1)			96
	SN°	(4)			100
	SN°	(2)			80
	10301	(2)			100
	10301	(2)			100
	SN°	(3)			100
	10301	(4)			70
	SN°	(4)			100
	10301	(5)			100
	10301	(6)			100
	10540	(5)			58
	SN°	(5)			
TOTAL					1504

Remarques: _____

FS: 1196
+ 90,5 Kg.
WICHEL
ZAKO FOHARITRA by

EPSILON
BP1271- Route d'Alarobia - Antsoimanana

P. FO-1271-01

FICHE D'INVENTAIRE DE STOCK TISSU

Référence/Produit: 1

CODE GPAO: EPSILON

INTITULE: UT MIAMI LARGE

FOURNISSEUR: COTONA

13/01/08
0801/68

DATE	N° ROULEAU	N° LOT	Quantité Entrée	Quantité Sortie	STOCK
			Métrage	Métrage	Métrage
					140
07/01/08	24356	02			102
		02A			193,50
		02			82
	22028	143			35,9
	240				
TOTAL					503,4 467,50

Remarques:

FS 503,40
MICHEL R. [Signature]
BANKO F. [Signature]

Recevoe 05

EPSILON ISO 9001	MO-MAG-001 Inventaire	Révision 0	Page 1 sur 2
---------------------	--	------------	--------------

1 – Objet et domaine d'application

Ce mode opératoire définit les modalités d'inventaire des produits finis 1^{er} choix, 1^{er} choix EPSILON et 2d choix.

Il permet de vérifier le nombre exact de pièces et de les retrier en cas de mélanges.

2 – Mise en œuvre

Le service GPAO assure la mise en œuvre de ce mode opératoire 2 fois par an lors de l'édition de l'état réel du stock.

3 – Documents de référence

- Dossier Technique des Produits
- Gabarits
- Catalogues des tissus

4. Autres documents nécessaires

- Étiquettes pour identifier les produits : doivent y figurer après le contrôle :
 - ° la désignation de l'article
 - ° le tissu
 - ° la couleur
 - ° la taille
 - ° La qualité : 1^{er} choix ; 1^{er} choix Epsilon (2^{ème} choix) ou 2^{ème} choix (3^{ème} choix).
- Étiquettes pour identifier les cartons : doivent y figurer lors du reconditionnement des pièces inventoriées dans les cartons:
 - ° La référence (1 seule par étiquettes) : (149, 85R, 406...).
 - ° la catégorie : 1^{er} choix, 1^{er} choix epsilon, 2d choix(1 seule par cartons).
 - ° la désignation de l'article (blousons, pantalons, combinaison, cottes, blouses, ...)
 - ° le tissu : (BY4, CF6...)

EPSILON ISO 9001	MO-MAG-001 Inventaire	Révision 0	Page 2 sur 2
---------------------	--	------------	--------------

*la couleur (bleu, bleu pétrole, bleu gris, azur...)

*les tailles et quantités par taille qui se trouvent dans le carton.

*IN° de carton donné par le responsable de stock.:

Méthode de Numérotation des cartons : - 1^{er} choix : 1/001 ; 1/002 ; 1/003...

- 1^{er} choix epsilon : (2/001 ; 2/002 ; 2/003...)

- 2^d choix : (3/001 ; 3/002 ; 3/003...)

- Listes de colisage pour enregistrer les quantités et les références des articles inventoriés :

Cette liste doit comporter les mêmes indications que l'étiquette carton.

Il doit y avoir 1 seule liste de colisage par référence et catégorie. (exemples : Pantalons 149-1^{er} choix ; Pantalons 149-1^{er} choix epsilon etc...)

5. Mode opératoire

A) Définir l'équipe qui va procéder à l'inventaire :

Cette équipe devra comprendre au minimum :

- Un responsable d'inventaire pour superviser, suivre le travail de toute l'équipe et faire les enregistrements
- Un trieur/ manutentionnaire pour sortir les produits des cartons et pour procéder à un premier triage sur la table de triage.
- Un contrôleur spécialisé dans le contrôle des produits à contrôler pour identifier : les références, les tissus, les couleurs et pour classer les produits dans une des catégories suivantes : 1^{er} choix, 1^{er} choix Epsilon ou 2^d choix si nécessaire.
- Une petite main pour faire la mise en sachet et le ficelage des paquets par 5.

EPSILON ISO 9001	MO-MAG-001 Inventaire	Révision 0	Page 3 sur 2
---------------------	--	------------	--------------

B) Définir le lieu où se déroulera l'inventaire :

Il faut 1 pièce lumineuse et assez grande pour disposer 4 ou 5 tables.

C) Disposer d'au moins 5 tables :

(Dont 3 tables de grande dimension)

- 1 table de lancement de l'inventaire /triage des articles à la sortie des cartons:
- 1 table de contrôle/étiquetage des pièces
- 1 table de mise en sachet/conditionnement des articles contrôlés
- 1 table pour ranger les 1^{er} choix contrôlés à mettre en cartons.
- 1 table pour ranger les 2^d choix à mettre en cartons.

D) Définir l'ordre dans lequel seront inventoriés les articles :

Demander à la coupe ou au suivi stock si ils ont des priorités pour les articles et définir ainsi un ordre d'inventaire.

Recopier cette liste sur 1 feuille en donnant 1 N°d'ordre d'inventaire à chaque référence et l'afficher dans la salle d'inventaire.

Exemple de liste :

- 1) pantalons 149
- 2) pantalons 164
- 3) blouses 85R
- 4) blouses 2JP
- 5) Combinaison 406

EPSILON ISO 9001	MO-MAG-001 Inventaire	Révision 0	Page 4 sur 2
---------------------	--	------------	--------------

E) Baliser le lieu d'inventaire :

- 1 zone doit être octroyée au rangement des cartons à inventorier .

Identifier cette zone par un panneau : **«ZONE DE RANGEMENT DES CARTONS A INVENTORIER »**

- 1 zone doit être octroyée aux cartons vides qui serviront à reconditionner les pièces inventoriées.

Identifier cette zone par un panneau : **«ZONE DE RANGEMENT DES CARTONS VIDES POUR RECONDITIONNEMENT »**

- 1 zone doit être octroyée aux cartons reconditionnés après inventaire .

Identifier cette zone par un panneau : **«ZONE DE RANGEMENT DES CARTONS A RANGER AU MAGASIN »**

- Indiquer sur chaque table à quoi elle va servir :

*Table de triage produits/lancement d'inventaire

*Table de contrôle et réétiquetage

*Table de conditionnement/mise en sachets

*Table de rangement des 1^{er} choix avant mise en carton

*Table de rangement des 2^d choix avant mise en carton.

F) Procéder à l'inventaire :

- Donner l'ordre d'inventaire au magasin pour qu'ils livrent les cartons dans le bon ordre.

- 1) Sortir les pièces des cartons :

Le manutentionnaire/ trieur sort des cartons les articles correspondant à la référence à inventorier (exemple : uniquement les pantalons 149).

Il les dispose sur la table de triage en regroupant les articles de même tissu et même couleur dans un même paquet.

EPSILON ISO 9001	MO-MAG-001 Inventaire	Révision 0	Page 5 sur 2
---------------------	--	------------	--------------

Il range ensuite les cartons vides dans la zone balisée : «cartons vides pour conditionnement ».

2) La contrôleuse vient chercher un paquet sur la table de triage. Puis les contrôlent 1 par 1 sur sa table de contrôle.

3) Après le contrôle, sur indication de la contrôleuse : la petite main réétiquette chaque produit en indiquant sur l'étiquette : la référence/tissu/couleur/taille/catégorie (1er choix, 1^{er} choix epsilon ou 2d choix).

4) La petite main conditionneuse met chaque article en sachet sur la table de conditionnement et les regroupe par :

- Catégorie/tissu/couleur/taille.

5) Elle dispose ses paquets sur les tables 1^{er} choix (pour les articles 1^{er} choix) ou 2d choix (pour les articles en 2d choix). En séparant bien toutes les tailles.

6) Le responsable d'inventaire compte les pièces de chaque paquet et pour 1 référence recopie sur 1 étiquette carton :

*le type (pantalon, combi, blouse....)

*la référence (149, 5SB, 85R....)

*le tissu (BY4, CT6, ST5...)

*la taille (38,1, L/XL...)

*Les quantités correspondantes à chaque taille

7) Il range ces pièces dans 1 carton en essayant de mettre 1 seule référence par cartons ou si ce n'est pas possible de mettre 1 seul type d'articles dans 1 même carton (au maxi 3 articles différents). Un carton pouvant contenir au maximum 30 pièces.

8) Il recopie sur l'étiquette du carton :

*la désignation de l'article (blousons, pantalons, combinaison, cottes, blouses. ...)

EPSILON ISO 9001	MO-MAG-001 Inventaire	Révision 0	Page 6 sur 2
---------------------	--	------------	--------------

*la référence de l'article (149, 85R, 406...)

*le tissu (BY4, CT6...)

*la couleur

*les tailles et quantités par taille de ce qui se trouve dans le carton

*Il écrit dans le coin droit de l'étiquette la catégorie des pièces du carton (1^{er}, 1^{er} Epsilon ou 2d choix).

- 9) Il recopie les mêmes indications (que celles de l'étiquette du carton) sur 1 liste de colisage en attribuant 1N° au carton : (sur la liste de colisage il doit également faire figurer en haut à droite la catégorie)

Attribution des N° de carton :

*N° commençant par 1/ pour les 1^{er} choix (exemple : 1/001 ; 1/010...)

*N° commençant par 2/ pour les 1^{er} choix epsilon

*N° commençant par 3/ pour les 2d choix

10) Quand l'inventaire d'une référence est terminée, il le raye de la liste qui est affichée au mur, remet la liste de colisage à la responsable de stock, fait appeler des magasiniers pour ranger les cartons terminés et pour faire amener ceux de la nouvelle référence à inventorier.

BIBLIOGRAPHIE

- 1/ Howard, F Stettler, **Audit : principes et méthodes générales**, Paris, Publi-Union, 1976, 898p.
- 2/ Beaulieu, J.P et Pégny, **Audit et Gestion des stocks**, Paris, Collection Vuibert Gestion, 1985, 247p.
- 3/ Guy Bénédicet et René Keravel, **L'évaluation du contrôle interne dans la mission d'Audit**, Paris, Comptables Malesherbes, 1990, 81p.
- 4/ Pierre Schick et Olivier Lemant, **Guide de self-audit**, Jouve-Paris, Editions d'Organisation, 2002, 218p.
- 5/ Jean Raffegau, Pierre Dufils et Didier de Ménonville, **L'Audit Financier**, Presses Universitaires de France, 1994, 126p.
- 6/ Jean Raffegau, Pierre Dufils, Ramon Gonzalez et Franklin Ashworth, **Technique Pratique des Affaires : Audit et Contrôles des Comptes**, Paris, Publi-Union, 1979, 430p.
- 7/ Ratsitoary, A., **Comptabilité Financière II**, Antananarivo, 1994, 207p.