

AUDIT DES STOCKS

Préparé par :

281 023 RAFIDIMAHARO FENITR'ANDRIANA Mira Fitia

281 025 RAJAONAH Haingo Fenosoa

281 026 RAJOHNSON Dina Mickaël

281 028 RAKOTOARISOA Hasiniaina Anthony

281 030 RAKOTOARIVELO Rindra Hasimbola Nirina

281 031 RAKOTOBÉ Riak' Onintsoa

MF1 297 ALI MITHA Mamad Raza

Professeur: Mr Bruno RAZANANIRINA

Sommaire

I.	INTRODUCTION	1
II.	GENERALITE SUR LES STOCKS.....	4
1.	DEFINITION	4
2.	TYPLOGIE DES STOCKS	4
III.	METHODOLOGIE D'AUDIT DU COMPTE STOCK.....	5
1.	OBJECTIFS DE L'AUDIT DES STOCKS.....	5
2.	DEMARCHE D'AUDIT	5
a)	Prise de connaissance de l'entité	5
b)	Contrôle interne	6
i.	Définition.....	6
ii.	Objectif.....	6
iii.	Evaluation du CI.....	6
c)	Inventaire physique.....	8
i.	L'importance de l'inventaire physique.....	8
ii.	L'obligation de l'inventaire.....	8
iii.	Types d'inventaire	9
iv.	Méthodologie d'audit de l'inventaire par observation physique	11
d)	Contrôle des comptes	16
i.	Objectifs	16
ii.	La revue analytique	16
e)	La phase de conclusion de la mission d'audit	17
IV.	Conclusion.....	15

I. INTRODUCTION

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

II. GENERALITE SUR LES STOCKS

1. DEFINITION

Selon la norme IAS 2 les stocks se présentent comme des actifs qui sont soit détenus en vue de la vente dans le cours normal de l'activité, soit en cours de production pour une telle vente, ou encore sous forme de matières premières ou de fournitures devant être consommées dans le processus de production ou de prestation de services

En d'autres termes, il s'agit des biens ou services entrant dans le cycle d'exploitation de l'entreprise pour être vendus en l'état ou après production ou transformation, ou être consommés à la première utilisation. Ils doivent appartenir à l'entreprise, et celle-ci doit être propriétaire au moment de l'inventaire, ce qui signifie en particulier que doivent être compris dans les stocks les produits en cours d'acheminement ou reçus, mais dont la facture n'a pas encore été comptabilisée, à l'inverse doivent être exclus les produits qui ont été livrés aux clients mais non encore facturés.

2. TYPOLOGIE DES STOCKS

Les stocks sont constitués par les marchandises, matières ou fournitures, produits intermédiaires, produits résiduels, produits finis, produits en cours et les emballages, qui sont la propriété de l'entreprise.

- Les éléments qui doivent paraître dans les stocks de l'entreprise
- ❖ Les biens dont l'entreprise est propriétaire y compris ceux qui sont en consignation ou en dépôt chez les tiers, (sauf les biens qui sont la propriété des tiers, mais qui sont en dépôt ou en consignation chez l'entreprise.)

- ❖ Les marchandises, matières et fournitures réceptionnées, mais dont la facture n'a pas été reçue car la livraison emporte transfert de propriété.
- ❖ Les biens acquis avec clause de réserve de propriété
- ❖ Les stocks et en-cours dans le cadre des contrats à long terme.

III. METHODOLOGIE D'AUDIT DU COMPTE STOCK

1. OBJECTIFS DE L'AUDIT DES STOCKS

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

2. DEMARCHE D'AUDIT

a) Prise de connaissance de l'entité

Sans connaître nécessairement le métier de l'entité à auditer, l'auditeur doit au moins en avoir la culture pour être en mesure de comprendre les explications qu'il va chercher et solliciter, plus généralement, pour se faire admettre aisément. L'auditeur va donc planifier sa prise de connaissance en ayant soin de prévoir le ou les moyens les plus appropriés pour acquérir le savoir nécessaire à la réalisation de sa mission. Ces moyens sont:

- Questionnaire de prise de connaissance: Il est élaboré à partir des dossiers d'audit, rapports d'audit antérieurs, notes de services, des documents à jour sur les méthodes et procédures de travail, les rapports et comptes rendus de services à auditer, les notes relatives à des modifications récentes ou à venir dans l'organisation, les responsabilités ou les méthodes de travail.

- Les interviews
- les grilles d'analyses des tâches pour bien comprendre les principaux acteurs
- Flow Chart pour analyser les circuits de documents essentiels
- Rapprochements statistiques divers
- En matières d'audits des stocks, l'auditeur doit avoir une connaissance de :
 - La nature des produits stockés
 - Les instructions de prises d'inventaires
 - La nature des systèmes comptables et de contrôles internes en matière de stocks
 - Méthodes d'évaluation et de valorisation des stocks

b) Contrôle interne

i. Définition

Le contrôle interne est l'ensemble des mesures d'autocontrôle comptables ou autres que la direction définit, applique et surveille sous sa responsabilité afin d'assurer la maîtrise du patrimoine de l'entreprise et de ses opérations.

ii. Objectif

L'analyse du système de contrôle interne des stocks doit permettre de s'assurer de :

- L'exhaustivité du traitement des mouvements
- La séparation suffisante des fonctions
- La bonne évaluation des stocks
- L'appartenance des stocks à l'entreprise
- La protection des valeurs stockées.

iii. Evaluation du CI

❖ Fiabilité du CI

On dit qu'un système de contrôle interne est risqué lorsqu'il ne détecte pas la réalisation d'erreurs dans un compte ou un flux de transactions. Les risques les plus fréquents au niveau de la conception du contrôle interne sont :

- Une séparation de tâches insuffisante entre les services
- Des sorties d'articles en stock pour l'utilisation temporaire
- Un cumul de fonctions de magasinage et de contrôle
- Un personnel incompetent
- Un mauvais suivi des corrections de stocks.

Pour évaluer la qualité du contrôle, l'auditeur doit d'abord se documenter concernant les procédures mises en place (manuel de procédures ou entretiens avec les responsables le cas échéant), ensuite il fera des tests de permanence pour vérifier le bon fonctionnement ou non des procédures.

Un système de contrôle interne des stocks fiable devrait garantir l'atteinte des objectifs d'audit cités précédemment.

Si l'une de ces garanties n'est pas fournie, les comptes de stocks seront affectés de manière significative. En effet, il existera un grand risque d'erreurs ou d'anomalies.

Les systèmes d'informations mis en place par l'entreprise doivent avoir pour principal objectif une gestion organisée et efficace des stocks, et une réduction au maximum des risques y rattachés. Aussi, les systèmes d'information doivent permettre d'assurer une traduction correcte des opérations relatives aux stocks.

❖ La séparation de tâches

La séparation des tâches est l'un des fondements de base d'un système de contrôle interne efficace. Une même personne ne doit pas être en mesure de traiter ou contrôler une transaction du début à la fin car, dans ce cas, celle-ci pourrait, volontairement ou non, causer des erreurs ou des irrégularités. En effet, le système doit être conçu de manière à ce que la personne qui exécute une tâche soit toujours différente et indépendante de celle qui la contrôlera par la suite. Apprécier la séparation de fonctions en ce qui concerne :

- La responsabilité du magasin.
- La responsabilité des réceptions.
- La responsabilité des expéditions.
- La tenue des fiches de stocks en quantité.
- La tenue de l'inventaire permanent

- La responsabilité de l'inventaire physique.
- Le rapprochement inventaire physique / fiches de stocks / inventaire permanent.
- L'approbation des ajustements après inventaire.
- L'identification des stocks obsolètes, invendables...
- La détermination des taux de dépréciation.
- L'autorisation de cession ou destructions des stocks détériorés ou inutilisés.
- Autorisation des achats de stocks.
- Détermination des prix de revient.
- Détermination des stocks minima et maxima.

❖ La séparation des exercices

Le commissaire aux comptes doit vérifier le respect du principe de la séparation des exercices. En effet, il existe souvent des décalages entre :

- La date à laquelle l'entreprise devient propriétaire de la marchandise
- La date d'enregistrement de la charge en comptabilité et la date de réception physique des produits.

c) Inventaire physique

i. L'importance de l'inventaire physique

L'inventaire physique permet de s'assurer de la réalité et de l'exhaustivité des quantités en stock. Il ne permet pas de valider la valorisation mais participe au processus de validation de la dépréciation.

ii. L'obligation de l'inventaire

Il permet de satisfaire aux obligations légales en matière comptable, fiscale et du droit des sociétés, et également de mieux saisir la réalité des opérations qui se trouvent derrière les chiffres et assure une meilleure compréhension des enregistrements comptables.

L'entreprise est tenue de contrôler par inventaire, au moins une fois tous les douze mois, l'existence et la valeur des éléments actifs et passifs de son patrimoine.

En conséquence, l'obligation posée par la loi porte sur la périodicité de l'inventaire physique et non sur sa date.

Lorsque l'entreprise n'a pas mis en place un système d'inventaire permanent, l'inventaire doit normalement être réalisé à la date de clôture. Toutefois, il est admis que l'inventaire puisse être réalisé, pour des raisons pratiques, quelques jours avant ou après la date de clôture de l'exercice. Dans ce cas, il appartient à l'entreprise de recenser précisément les mouvements de ses stocks entre les dates d'inventaire et de clôture afin de déterminer le niveau de ceux-ci à la date de clôture

iii. Types d'inventaire

Inventaire effectué à la date du bilan

La plupart des entreprises, et plus particulièrement les petites, effectuent leur inventaire physique à la clôture de l'exercice. Les opérations doivent être arrêtées à la bonne heure ce jour là, pour permettre le comptage des articles en stock, ou elles peuvent être faites le jour suivant, avant la reprise de l'activité. Si l'entreprise ne tiens pas des enregistrements d'inventaire permanents, ou si le manque de contrôle interne limite la validité des enregistrements tenus, la seule voie, pour obtenir un chiffre d'inventaire qui ne fausse pas la situation financière ou la résultat d'exploitation est d'établir un inventaire à la date du bilan. La responsabilité de l'auditeur est de s'assurer que les stocks existent réellement et que les quantités ont été déterminées par des méthodes satisfaisantes. Les procédures que l'auditeur emploie pour atteindre ces objectifs se classent sous trois rubriques : évaluation, conformité et vérification.

Evaluation : l'auditeur doit décider d'avance le degré probable de validité des déclarations du client. Si ses investigations montrent des faiblesses qui ne sont pas corrigées, l'auditeur aura à envisager une extension de sa propre intervention pour compenser ces déficiences.

Conformité : S'il est important que des dispositions de contrôle interne suffisantes soient incluses dans les plans du client pour saisir l'inventaire physique, il ne l'est pas moins que le travail soit fait exactement comme il a été prévu. Pour s'assurer de l'observation des

instructions fixées dans les plans d'inventaire examinées et approuvées, l'auditeur doit être sur place pendant le processus de comptage.

Inventaire réalisé à une date déterminée précédant ou suivant la date du bilan

Beaucoup d'entreprises préfèrent effectuer l'inventaire un mois ou deux avant la fin de l'exercice. L'avantage de cet arrangement est que l'établissement des documents financiers n'a pas besoin d'être retardé par le long délai habituellement nécessaire pour examiner les différences dans le décompte de l'inventaire, et pour compléter la valorisation, les tirages et les totalisations. Dans le cas d'un grand magasin bien connu, cependant, à une époque, l'exercice se terminait le 31 décembre, mais l'inventaire physique n'était pas fait avant le quinzième jour de janvier. A ce moment, les stocks avaient été remis en ordre, après le rush de Noël, et les soldes de janvier avait réduit le nombre des articles en magasin.

Evaluation et conformité : Les problèmes et les procédures sont les même quand l'inventaire physique complet est effectué en une seule fois, indépendamment de savoir si cette opération intervient le dernier jour de l'exercice ou à quelque autre date distante de un ou deux mois. On doit, cependant, dans ce cas, examiner de manière plus approfondie le contrôle interne. L'auditeur est dans l'obligation de faire confiance entièrement aux enregistrements, et de considérer qu'ils reflètent entièrement les changements intervenus dans l'inventaire entre la date du comptage et la date du bilan. Le contrôle interne est la base principale pour admettre l'exactitude probable de ces enregistrements. En conséquence, des évaluations prudentes et des tests suffisants sont de la plus grande importance.

Vérification : La confiance importante que l'auditeur est amené à placer dans les enregistrements comptables, en considérant qu'ils reflètent les mouvements effectifs du stock après la date du comptage, se traduit par la nécessité de tester les enregistrements des opérations ayant lieu entre la date du décompte et la date du bilan. En formulant le programma d'audit pour ces tests, l'auditeur doit porter l'attention voulue au facteur du risque relatif. Si les conditions laissent à penser que l'entreprise peut chercher à accroître son résultat net pour l'année, une sous-estimation des écritures du coût des ventes durant la période suivant le décompte de l'inventaire viserait cet objectif. Dans ce cas, les tests de comparaison de l'auditeur entre les documents relatifs aux marchandises expédiées et les écritures de sortie des comptes de stock (pou le coût des marchandises vendues) doivent être conduits à partir

des documents d'expédition en remontant aux écritures comptables. Ce serait l'inverse si une sous-estimation du résultat semblait être l'éventualité la plus probable. L'auditeur se concentrerait sur la sélection d'écritures spécifiques du coût des ventes, à rapprocher des documents d'expédition. Les écritures du coût des ventes fictives qui ne seraient pas justifiées par des documents d'expédition réels se trouveraient ainsi mises en évidence.

Inventaire partiels en cours d'exercice

Si un comptage précis d'inventaire est désiré, il sera habituellement nécessaire d'arrêter les opérations pendant la saisie de l'inventaire. Cependant, les entreprises peuvent éviter de telles interruptions si le contrôle interne est suffisant et si les documents d'inventaire correspondants sont tenus avec précision. Dans de telles conditions, il est possible de constituer une équipe d'inventaire pour compter les inventaires tout au long de l'année, en organisant le travail de telle manière que chaque article soit décompté au moins une fois au cours de l'exercice. Au fur et à mesure que sont faits les décomptes, ils sont rapprochés des documents d'inventaire permanent, et les inventaires permanents sont ajustés si des différences existent. L'inventaire final, à la clôture de l'exercice, est alors fondé sur les ajustements de l'inventaire permanent. Cet arrangement pour contrôler le stock physique implique, de toute évidence, des inventaires permanents raisonnablement précis. Si certains éléments en stock sont susceptibles de présenter des écarts importants, ces éléments doivent être comptés à une date aussi proche que possible de la date du bilan, pour minimiser les écarts qui pourraient intervenir entre la date de comptage et la date du bilan. Les procédures de l'auditeur pour des inventaires partiels entrent dans les mêmes titres de chapitres que l'inventaire total exécuté à la date du bilan, même si les procédures effectives diffèrent quelque peu. Ces trois têtes de chapitre sont, bien entendu, l'évaluation, la conformité et la vérification.

iv. Méthodologie d'audit de l'inventaire par observation physique

L'auditeur intervient :

- Avant l'inventaire physique
- Au cours de l'inventaire
- Après l'inventaire

❖ Intervention avant la prise d'inventaire :

Connaissance préalable de

- Stocks, lieux de stockages et processus de production
- Le système de contrôle interne de fonction achats, vente, productions (existence de bon d'entrée de sorties de transfert, de production pré numérotées ou non, séparations des tâches)
- Instructions de prise d'inventaire

Evaluation des instructions

L'auditeur s'assure que les instructions comportent les informations nécessaires pour permettre la fiabilité de la saisie des quantités et des autres informations, il peut utiliser pour cette évaluation :

- La liste aide-mémoire des principales procédures d'inventaires physiques
- Le questionnaire d'inventaire physique

L'auditeur obtient des précisions sur les points suivants :

- Les dates et heures de débuts et de fin de la prise d'inventaire
- Les modalités de la prise d'inventaires (inventaires complets, partiels, tournants)
- Les lieux de stockages et les produits qui seront inventorié
- Les modalités de saisie et de recoupement des travaux en cours
- L'existence de stocks en dépôts ou en consignations dans l'entreprise et appartenant à des tiers ou de stocks appartenant à l'entreprise et se trouvant chez es tiers

Il est important d'obtenir les procédures et de procéder à leurs évaluations suffisamment à l'avance, afin que l'entreprise puisse effectuer les modifications qui s'imposent pour assurer la fiabilité des comptages et de leurs centralisations

Visite préalable sur les lieux

Une visite des lieux de stockage avant l'inventaire permet à l'auditeur de s'assurer que les

articles sont correctement rangés pour pouvoir être recensés dans de bonnes conditions

Programme et planning

Les informations recueillies permettent à l'auditeur :

De planifier son intervention

- dans le temps, en fonction des dates prévues
- dans l'espace, en fonction des lieux où se déroule l'inventaire

De préparer un programme de travail adapté tenant compte des particularités de l'entreprise :

- domaines sensibles
- natures et volume de sondage et contrôles à effectuer
- natures des informations à collecter

De prévoir les collaborateurs nécessaires compte tenu des travaux planifiés

❖ Intervention pendant l'inventaire

Application des instructions de l'inventaire

Les contrôles portent essentiellement sur la façon dont la prise d'inventaire est effectuée par le personnel de l'entreprise et par conséquent sur la façon dont les procédures sont appliquées

Il est important d'assister au début et à la fin de l'inventaire.

- au début pour s'assurer que :
 - l'inventaire va se dérouler dans de bonnes conditions
 - les instructions ont été bien comprises et sont correctement suivies
- à la fin pour :
 - contrôler la procédure de centralisation des fiches et feuilles de comptage
 - pour prendre une copie de la feuille de suivi des fiches

L'auditeur doit s'assurer au moyen de sondages que :

- les unités de comptage sont correctement utilisées

- les appareils de mesure ou de comptage sont fiables
- le contenu des cartons ou autres conteneurs correspond bien aux articles relevés
- les piles ne comportent pas de manquants
- toutes les zones où peuvent se trouver des stocks sont bien repérées
- Les fiches de comptage sont correctement remplies par les équipes de comptage

Sondages sur les quantités

L'auditeur effectue un certain nombre de comptages qu'il consigne dans les dossiers pour un contrôle ultérieur avec l'inventaire définitif :

- désignation, référence et localisation de l'article
- unité de comptage
- quantité comptée de l'auditeur, par le personnel de l'entreprise, et celle figurant éventuellement sur les fiches de stocks de l'inventaire permanent

Le volume de ces sondages est fixé par l'auditeur en fonction :

- de sa connaissance de l'entreprise
- du contrôle interne de la fonction stocks
- de la qualité de la procédure de prise d'inventaire
- de la qualité de l'application de cette procédure

L'auditeur organise ces contrôles pour s'assurer que :

- tout élément existant physiquement est correctement recensé
- tout élément recensé existe physiquement

Pour ce faire, il sélectionne des éléments :

- sur les aires de stockage, et s'assurer qu'ils sont ou seront correctement saisis sur les fiches de comptage
- sur les fiches de comptage de l'entreprise et s'assurer qu'il existe bien physiquement

Les sondages effectués, relevés sur feuilles de travail, lui permettront de s'assurer que les fiches n'ont pas été modifiées

Il peut également faire un relevé ou des copies d'un certain nombre de fiches établies par le personnel de l'entreprise.

Indépendance des exercices

Les informations relevées dépendent du système prévu par l'entreprise, elles consistent à relever :

Lorsqu'il existe des documents pré numérotés :

- Les derniers numéros des documents utilisés jusqu'à la date d'inventaire
- bon de réception et de retours des clients
- bon de livraison et de retours aux fournisseurs

Lorsqu'il existe un inventaire permanent :

- les bons de transfert entre magasins ou du stock de matières premières vers les encours
- les derniers bons de production

❖ Intervention après l'inventaire

Contrôle de la centralisation des quantités

Après la prise d'inventaire, l'auditeur doit s'assurer que :

- les comptages effectués par le personnel sont correctement centralisés
- que les quantités dont l'existence physique a été démontrée sont bien celles qui sont utilisées pour valoriser l'inventaire

Il s'assure également :

- Du report de toutes les fiches sur l'état des stocks, par sondage à partir des fiches, ou par contrôle des séquences numériques
- que seules les fiches d'inventaire ont été reprises sur l'état des stocks, par sondage à partir de l'état des stocks, ou par contrôle des séquences numériques
- que les récapitulatifs sont arithmétiquement exactes, par des sondages sur les calculs effectués manuellement ou au moyen d'outils informatique d'aide à l'audit
- que les informations éventuelles relatives à la dépréciation des stocks relevées lors de l'inventaire sont prises en compte

Suivi des sondages et informations relevées

Ce suivi est effectués grâce au :

- recouplement du résultat des sondages effectués lors de l'inventaire physique par l'auditeur, et des informations collectées avec l'état d'inventaire utilisé pour la valorisation
- pointage des fiches de comptages photocopiées avec l'état d'inventaire valorisé
- pointage des numéros et des fiches de comptages avec les fiches rendues utilisées par les équipes et notées sur la feuille de suivi des fiches

d) Contrôle des comptes

i. Objectifs

S'assurer que les montants inscrits dans les comptes annuels représentent tous les produits physiquement identifiables qui appartiennent à l'entreprise.

S'assurer que ces produits sont évalués au plus bas du prix de revient ou de la valeur du marché.

S'assurer que les différences constatées entre l'inventaire permanent d'une part et l'inventaire physique d'autre part, ont été expliquées, portées à l'attention de la Direction et ajustées dans les comptes du grand livre, dans l'inventaire permanent et sur les fiches de stocks.

ii. La revue analytique

- **Rapprocher les feuilles d'inventaire physique des stocks MP et PF avec l'état des stocks et la comptabilité**

Dans ce test on :

- ✓ Examine les différences significatives entre l'état des stocks et les comptages, ensuite on devrait obtenir des justifications sur les écarts
- ✓ Vérifie que l'état de synthèse de l'inventaire reprend l'ensemble des feuilles décomptages et des confirmations des tiers détenant des stocks de l'entreprise

- **Vérification de la valorisation des stocks : coûts d'achat et celui de production :**

Les matières premières sont valorisées à leur cout d'achat tandis que les produits finis ou semi-finis sont valorisés à leur coût de production qui est composé des :

- Coûts d'acquisition des matières et fournitures utilisées.
- Charges directes de production telles que les charges de personnel, les services extérieurs, les amortissements.
- Charges indirectes raisonnablement rattachées à la production de l'élément, sauf les dépenses d'administration générale, les frais de recherche et développement et les frais financiers.

- **L'appréciation des provisions nécessaires liées à la dépréciation des stocks :**

On doit enregistrer des provisions pour dépréciation des stocks en raison de la nature des produits qui sont périssables et qui ne trouvent plus de débouchés même après une longue durée

e) La phase de conclusion de la mission d'audit

Cette phase exige une grande faculté de synthèse et une aptitude certaines à la rédaction

L'auditeur va élaborer et présenter son produit après avoir rassembler les éléments de sa récolte.

Dans cette phase, l'auditeur informe l'entreprise des erreurs et les corrections éventuelles de ces erreurs, il peut également proposer des améliorations.

Vu l'importance de la prise de l'inventaire dans la mission d'audit des stocks on a jugée utile de présenter en détails son déroulement

IV. CONCLUSION :

Dans un environnement en perpétuel changement, et face à une concurrence de plus en plus accrue, les entreprises se doivent de perfectionner leur management de façon à prendre les décisions qui s'imposent en temps voulu. En matière d'audit, le stock est souvent le composant le plus délicat à vérifier, l'auditeur aura ainsi à se prononcer sur la fiabilité de la démarche et des calculs faits afin de garantir la conformité, la sincérité et de l'image fidèle des états financiers.