

Proposition d'une démarche d'audit adaptée au cycle immobilisations corporelles

Proposal of an audit approach adapted to the tangible fixed assets cycle

RBAIBI Mohammed-amine

Doctorant

Faculté d'économie et de gestion

Université Sultan Moulay Slimane de Béni Mellal

Laboratoire de recherche pluridisciplinaire en économie et gestion(LARPEG)

Maroc

EL ALAOUI AICHA

Enseignant chercheur

Faculté d'économie et de gestion

Université Sultan Moulay Slimane de Béni Mellal

Laboratoire de recherche pluridisciplinaire en économie et gestion(LARPEG)

Maroc

Aicha_elalaoui@yahoo.fr

Date de soumission : 04/05/2024

Date d'acceptation : 21/06/2024

Pour citer cet article :

RBAIBI.M et EL ALAOUI.A (2024) «Proposition d'une démarche d'audit adaptée au cycle immobilisations corporelles», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 8 : numéro 2» pp : 285-301

Résumé

La qualité de l'information financière communiquée aux différentes parties prenantes est devenue fondamentale en matière de gestion. De ce fait, les entreprises ont intérêt à améliorer cette qualité par le recours à un audit financier visant à exprimer une opinion sur la qualité des informations fournies. Par conséquent, ces informations communiquées ne sont plus sous la responsabilité exclusive du chef d'entreprise, mais également de l'auditeur, interlocuteur privilégié de l'entreprise et contrôleur de ces informations. Cependant, Les immobilisations corporelles étant donnée une composante importante de l'actif des entreprises, et traduisent le patrimoine durable. En effet, en plus de leur poids et de leur importance, les immobilisations sont confrontées à des difficultés au niveau de leur gestion. De ce fait, leur contrôle constitue un élément déterminant au cours d'une mission d'audit afin d'éviter les risques liés et les anomalies qu'elles peuvent en découler. Dans ce contexte, notre travail de recherche s'inscrit dans l'objectif est de clarifier la notion du cycle des immobilisations corporelles, les risques qui peuvent en découler et essayer de proposer une démarche d'audit adaptée au cycle immobilisations corporelles en présentant en détail les différents contrôles.

Mots clés : Audit financier ; démarche d'audit ; cycle immobilisation corporelles ; Risques ; l'information financière

Abstract

The quality of the financial information communicated to the various stakeholders has become fundamental in terms of management. Therefore, companies have an interest in improving this quality by resorting to a financial audit aimed at expressing an opinion on the quality of the information provided. Consequently, this information communicated is no longer the exclusive responsibility of the business manager, but also of the auditor, the company's privileged interlocutor and controller of this information. However, the tangible assets being given an important component of the assets of company and reflect the durable heritage. Indeed, in addition to their weight and importance, fixed assets are faced with difficulties in terms of their management. Therefore, their control constitutes a decisive element during an audit mission to avoid the related risks and the anomalies that they may entail. In this context, our research work is part of the objective is to clarify the notion of the cycle of tangible fixed assets, the risks that may arise from it and to try to propose an audit approach adapted to the cycle of tangible fixed assets by presenting in detail the various controls.

Keywords: Financial audit; audit approach; fixed assets cycle; risk; financial information

Introduction

La connaissance de l'information financière de l'entité est fondamentale en matière de gestion d'entreprise. Celle-ci devrait être pertinente, fiable et transparente, représentant une image fidèle, notamment à travers ses états de synthèse, afin de renseigner de manière sincère toutes les parties prenantes de l'organisation. Les entreprises ont donc intérêt à améliorer la qualité de l'information financière présentée aux différents utilisateurs. D'où la nécessité de recourir à un audit financier visant à exprimer une opinion sur la qualité des informations fournies. Cette qualité s'apprécie par rapport à des critères précis tels que la régularité et la sincérité des comptes ainsi que l'image fidèle qu'ils donnent du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entreprise (Arens & al, 2017).

L'information financière comprend d'abord les états financiers, y compris ceux consolidés, dont l'objectif est de fournir des informations sur la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité. Ces informations peuvent servir aux utilisateurs pour la prise de décisions (Whittington & Pany, 2019). Contrôler la régularité et la sincérité de ces états de synthèse est donc la mission phare, légale ou contractuelle, de l'audit. Les immobilisations représentent une composante importante de l'actif des entreprises, surtout celles qui opèrent dans le secteur industriel, et traduisent le patrimoine durable en matière d'investissement et de moyens servant aux activités d'exploitation.

En plus de leur poids et de leur importance au sein de l'entreprise, les immobilisations sont soumises à plusieurs contraintes, qu'elles soient légales ou autres. Ces contraintes incluent la formalisation des procédures relatives aux immobilisations, l'obligation de procéder à un inventaire physique au moins une fois par an, et leur comptabilisation et évaluation, régies par des règles spécifiques complexes (IASB, 2021). Leur contrôle constitue donc un élément déterminant au cours d'une mission d'audit financier pour éviter les risques et anomalies qu'elles peuvent engendrer. L'auditeur doit s'assurer de la réalité de leur existence et de leur reflet fidèle dans les états financiers de l'entreprise. Ainsi, l'auditeur doit adopter une démarche adéquate pour répondre à ses objectifs d'audit, en déroulant les diligences nécessaires et suffisantes afin de pouvoir émettre une opinion sur l'image fidèle des comptes des immobilisations corporelles (Boynton & Johnson, 2006).

Les informations communiquées aux tiers et aux actionnaires ne sont plus sous la responsabilité exclusive du chef d'entreprise, mais également de l'auditeur, interlocuteur privilégié de l'entreprise et contrôleur des informations présentées aux tiers (Hayes & al, 2014). C'est dans ce contexte que nous tenterons, tout au long de ce travail, de répondre à la problématique

suivante : Quelle démarche d'audit à adopter pour connaître les risques qui pèsent sur le processus de gestion des immobilisations corporelles et vérifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes des immobilisations corporelles ?

Pour ce faire, nous avons adopté une méthodologie qualitative basée sur des enquêtes de terrain en utilisant des questionnaires structurés que nous avons distribués aux auditeurs et gestionnaires pour recueillir des informations sur leurs pratiques et perceptions des risques. Cette approche nous permet de recueillir des données détaillées les expériences et les perceptions des acteurs clés concernant les pratiques d'audit et les défis rencontrés.

Notre démarche de travail nous conduit à structurer cet article en quatre sections. La première sera consacrée au cadre conceptuel de l'audit du cycle immobilisation corporelles en présentant la définition de ce cycle et les risques qui peuvent en décoller. Ensuite, la deuxième section sera consacrée à la présentation de la littérature sur l'importance de la démarche d'audit spécifique à ce cycle .Alors que la troisième sera consacrée à une analyse critique de la démarche d'audit recommandée dans la littérature, puis finalement une quatrième section sera consacrée à la présentation de la méthodologie de recherche adoptée et proposition d'une démarche d'audit adaptée au cycle immobilisations corporelles.

Avant d'aborder cette problématique, nous exposerons les fondements théoriques de notre question de recherche.

1. Le cadre conceptuel de l'audit du cycle des immobilisations corporelles

1.1. La définition du cycle immobilisations corporelles

La notion du cycle peut se définir selon (Renard, 2007) comme étant une composition de fonction. Alors que d'après (M.BARRY, 2009), Le cycle immobilisations corporelles est une succession d'opérations qui démarrent depuis la budgétisation jusqu'à la dépréciation (amortissements) ou la sortie des biens d'équipements du patrimoine de l'entreprise.

Au Maroc, Le code général de normalisation comptable a défini « Les immobilisations corporelles comme celles qui comprennent tous les biens et valeurs destinés à rester durablement dans l'entreprise à l'exclusion de ceux faisant partie du cycle d'exploitation (stocks, clients ...). En principe, l'expression durablement signifie une durée supérieure à douze mois. Ce sont des Immobilisations portant sur des biens physiques .en plus, Les immobilisations corporelles, par opposition aux éléments incorporels, représentent l'ensemble des biens qui ont une consistance physique, et sur lesquels s'exerce un droit de propriété propre et absolu. Par opposition, aux normes internationales qui considèrent que les biens acquis par voie de crédit-

bail comme des immobilisations et doivent être enregistrés dans les comptes des immobilisations.

1.2. Les risques liés au cycle immobilisations corporelles

Plusieurs études ont mis en lumière les risques spécifiques liés à la gestion et à l'audit des immobilisations corporelles. Ces risques comprennent la confusion entre charges et immobilisations, les erreurs d'évaluation, les fraudes potentielles, et les faiblesses des contrôles internes.

Tableau 1 : Risques associés au cycle immobilisations corporelles

Auteur(s)	Titre	Risques Identifiés
Mamadou Barry (2009)	Audit Contrôle interne	- Confusion entre charges et immobilisations - Sur- ou sous-estimation des immobilisations produites en interne - Erreurs dans le calcul des dotations aux amortissements
Frédéric Bernard et Rémi Gayraud (2008)	Contrôle interne	- Erreurs de comptabilisation - Fraudes potentielles - Faiblesses dans les contrôles internes
Jean Renard (2017)	Théorie et pratique de l'audit interne	- Risques liés à la documentation et au contrôle
Berlot et Bustamante (2012)	L'essentiel des achats	- Erreurs de comptabilisation - Erreurs de valorisation - Risques de fraude - Anomalies dans les états financiers
Watts et Zimmerman (1983)	Problèmes d'agence, audit et théorie de l'entreprise	- Manipulations des immobilisations dues aux divergences d'intérêts entre actionnaires et dirigeants
A. Masnaoui (1999)	Mémento de la description de l'activité de l'entreprise à travers un plan de comptes	- Confusion entre charges et immobilisations - Erreurs dans l'évaluation des immobilisations produites par l'entreprise

Source : élaboré par nous-soins

2. L'importance de la démarche d'audite adaptée au cycle immobilisations corporelles

La démarche d'audit adaptée et bien structurée au cycle des immobilisations corporelles permet de mieux gérer les risques et d'assurer la conformité aux normes comptables. De nombreux chercheurs ont souligné l'importance de cette approche à travers plusieurs études pertinentes.

(Berlot & Bustamante, 2012) examinent les étapes clés de la démarche d'audit des immobilisations en insistant sur l'importance de la documentation et des contrôles internes. En effet, ils soulignent que des procédures claires pour l'acquisition, l'évaluation et l'amortissement des immobilisations sont essentielles pour réduire les risques d'erreurs et de fraudes. La mise en place de ces procédures permet de garantir la fiabilité des informations financières et d'éviter les malversations. De plus, **(A. Masnaoui, 1999)** explore les aspects pratiques de la démarche d'audit des immobilisations, en mettant l'accent sur la budgétisation, la comptabilisation et l'évaluation des immobilisations. Il propose des outils pratiques tels que des questionnaires et des grilles de contrôle pour faciliter l'audit et assurer la conformité aux normes comptables. Ainsi, Masnaoui se concentre sur les aspects opérationnels de l'audit, en fournissant des solutions pratiques pour les auditeurs. Par ailleurs, **(Mamadou Barry, 2009)** aborde les difficultés de gestion des immobilisations et les risques associés. Il propose une démarche d'audit incluant des tests de conformité, des évaluations préliminaires du contrôle interne et des tests de permanence pour garantir l'application continue des procédures. Barry met également l'accent sur la séparation des tâches pour minimiser les risques de fraude. Son approche est pragmatique et vise à établir une structure de contrôle interne robuste pour prévenir les erreurs et les fraudes. En outre, **(Frédéric Bernard & Rémi Gayraud, 2008)** se concentrent sur l'évaluation des contrôles internes relatifs aux immobilisations corporelles. Ils proposent une méthodologie basée sur des questionnaires de contrôle interne, des grilles de séparation des tâches et des tests de conformité pour évaluer l'efficacité des procédures en place. Leur travail est orienté vers la prévention des risques en assurant que les contrôles internes sont correctement conçus et appliqués. D'autre part, **(Jean Renard, 2017)** offre une perspective exhaustive sur la démarche d'audit des immobilisations, décrivant des techniques telles que la description narrative et les diagrammes de circulation (flow-chart). Il insiste sur l'importance de bien comprendre l'entité auditée, y compris son contexte juridique et fiscal, ainsi que ses méthodes comptables et politiques d'investissement. Renard met en avant la nécessité d'une approche holistique pour saisir les complexités des cycles des immobilisations. En parallèle, **(Watts & Zimmerman, 1983)**, dans leur étude classique sur la théorie de l'agence, mettent en

lumières le rôle de l'audit externe dans la réduction des coûts d'agence et la gestion des conflits entre actionnaires et dirigeants. Ils affirment que l'audit des immobilisations est essentiel pour assurer la transparence et la fidélité des informations financières, notamment dans les grandes entreprises où les risques d'asymétrie d'information sont élevés. Leur approche théorique met en évidence la fonction de l'audit comme mécanisme de contrôle dans les relations d'agence. Enfin, **(Cordel F, 2019)** se concentre sur l'intégration de la gestion des risques dans la démarche d'audit des immobilisations. Il propose une approche proactive pour identifier et évaluer les risques potentiels liés aux immobilisations et recommande des techniques de gestion des risques pour améliorer l'efficacité et la fiabilité des audits. Puis il met l'accent sur la nécessité d'une approche anticipative pour gérer les risques de manière proactive.

En outre, **(HAMMOUCH N & al, 2022)** conclue l'intégration de l'approche par les risques facilitera le succès de la mission d'audit.

Ainsi, l'ensemble de ces recherches démontre l'importance cruciale d'une démarche d'audit adaptée pour assurer la gestion efficace des immobilisations corporelles et la conformité aux normes comptables.

3. Analyse critique de la démarche du cycle immobilisations corporelle

Plusieurs chercheurs ont étudié et recommandé des démarches spécifiques pour auditer ce cycle. Voici une analyse critique de ces recommandations, synthétisée et articulée de manière cohérente.

(Berlot & Bustamante, 2012) insistent sur la nécessité de procédures claires pour l'acquisition, l'évaluation et l'amortissement des immobilisations. Cette approche est essentielle pour réduire les risques d'erreurs et de fraudes. Toutefois, elle peut manquer de flexibilité pour s'adapter à des contextes variés ou à des entreprises de tailles et de secteurs différents. De plus, la mise en œuvre rigoureuse de ces contrôles peut être difficile dans les entreprises où les systèmes de contrôle interne sont faibles. De plus, **(A. Masnaoui, 1999)**, dans ses travaux de recherche, a proposé des outils pratiques tels que des questionnaires et des grilles de contrôle, se concentrant sur la budgétisation, la comptabilisation et l'évaluation des immobilisations. Ces outils facilitent l'audit et assurent une conformité systématique aux normes comptables. Cependant, cette approche peut être perçue comme rigide, offrant peu de marge pour l'adaptation en fonction des spécificités des entreprises. Une trop grande dépendance sur ces outils pourrait également diminuer le jugement professionnel et l'analyse critique des auditeurs. En outre, **(Mamadou Barry, 2009)** met l'accent sur des tests de conformité, des évaluations préliminaires du contrôle interne et des tests de permanence, en soulignant l'importance de la séparation des tâches pour

minimiser les risques de fraude. Cette approche pragmatique vise à établir une structure de contrôle interne forte. Cependant, la mise en place et le maintien de cette séparation des tâches peuvent être coûteux et exigeants en termes de ressources, surtout pour les petites entreprises.

De même, les travaux de **(Frédéric Bernard & Rémi Gayraud, 2008)** ont recommandé une méthodologie basée sur des questionnaires de contrôle interne et des grilles de séparation des tâches, avec des tests de conformité pour évaluer l'efficacité des procédures. Bien que cette méthodologie soit bien structurée et vise à prévenir les risques de manière systématique, elle reste principalement théorique et peut nécessiter des ajustements importants pour une application pratique dans divers contextes d'entreprise. Les entreprises peuvent également trouver cette méthodologie trop complexe à mettre en œuvre sans assistance professionnelle.

Par ailleurs, **(Jean Renard, 2017)** offre une perspective exhaustive sur la démarche d'audit des immobilisations, en utilisant des techniques telles que la description narrative et les diagrammes de circulation (flow-chart). Cette approche holistique permet de bien comprendre les complexités des cycles des immobilisations. Cependant, elle peut être trop générale et nécessiter une personnalisation significative pour chaque entreprise. De plus, la complexité de l'approche peut rendre sa mise en œuvre difficile sans une formation adéquate.

De plus, **(Cordel F. 2019)** préconise l'intégration de la gestion des risques dans la démarche d'audit des immobilisations. Il propose des techniques de gestion des risques pour améliorer l'efficacité et la fiabilité des audits. Bien que cette approche proactive soit bénéfique pour identifier et évaluer les risques potentiels, elle nécessite une expertise en gestion des risques, ce qui peut ne pas être présent dans toutes les équipes d'audit. De plus, elle peut ajouter de la complexité et des coûts supplémentaires à la démarche d'audit.

Les recommandations des différents chercheurs apportent des perspectives variées et précieuses pour améliorer la démarche de l'audit des immobilisations corporelles. Cependant, elles présentent également des défis et des limitations.

4. Proposition d'une démarche d'audit adaptée spécificités du cycle immobilisations corporelles

4.1. La méthodologie de recherche adoptée

Pour répondre à notre problématique visant à proposer une démarche d'audit afin de détecter les risques liés à la gestion des immobilisations corporelles et vérifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes, nous avons adopté une approche constructiviste. Ce modèle

postule l'existence de réalités multiples et évolutives, façonnées par des perceptions individuelles et collectives.

La collecte des données s'est appuyée sur des enquêtes de terrain en utilisant des questionnaires structurés que nous avons distribués aux auditeurs et gestionnaires pour recueillir des informations sur leurs pratiques et perceptions des risques. En outre, Des interviews semi-structurées ont permis d'approfondir les expériences et les perceptions des acteurs clés concernant les pratiques d'audit et les défis rencontrés. En complément, l'analyse de documents internes, de rapports financiers, d'ouvrages spécialisés et de revues de littérature a enrichi les données collectées.

L'analyse des données, menée de manière qualitative, a suivi plusieurs étapes. Les données recueillies ont été codées et analysées thématiquement pour identifier les principaux risques et pratiques de gestion des immobilisations corporelles. Les informations des différentes sources ont été synthétisées pour offrir une compréhension globale des pratiques d'audit et des risques associés. Enfin, les résultats de l'analyse ont été discutés avec des experts en audit lors de groupes de discussion, permettant de valider et d'affiner la démarche d'audit proposée.

4.2. La démarche d'audit proposée au cycle immobilisations corporelles

4.2.1 La prise de connaissance de l'entité auditée

Avant d'entamer la vérification et le contrôle, il faut aborder la prise de connaissance de l'entité auditée afin d'avoir un aperçu général sur ses données organisationnelles (structures, fonctions, organigramme), opérationnelles (produits, méthodes d'évaluations) et générales (son contexte économique, social et juridiques et ses différentes politiques poursuivies,). Et vu que notre sujet porte sur l'audit du cycle immobilisations corporelles, nous présentons dans durant cette phase les éléments en relation avec le cycle en question.

Alors, durant cette phase, il faut s'interroger sur les points suivants :

- Le contexte juridique (les lois relatives à l'entité auditée)
- Le contexte fiscal (impôts, taxes et les régimes auxquels est soumise l'entité auditée).
- Les principes et Méthodes comptables (les méthodes d'évaluation des immobilisations corporelles et les taux d'amortissements utilisés par l'entité auditée).
- La politique d'investissement (des investissements de remplacement, de capacité ou bien de productivité).

Pour collecter les informations pendant cette phase de la démarche, il vaut mieux faire appel à des techniques comme la consultation des documents internes (manuel de procédure, les dossiers juridiques) et des entretiens d'enquête avec les responsables concernés.

4.2.2 L'évaluation du contrôle interne du cycle immobilisations corporelles

L'appréciation du contrôle interne est considérée la deuxième phase de la démarche qui consiste à déterminer les points forts et les points faible des procédures de sécurité pour en tirer les risques ayant un impact sur les comptes des immobilisations corporelles.

Cette phase comporte cinq étapes à savoir :

4.2.2.1 La description des procédures du cycle immobilisations corporelles

La connaissance des procédures se fait au moyen des entretiens avec les principaux acteurs de ces procédures ou bien la consultation des manuels de procédures ou des documents servant des supports à ces procédures. Donc pour procéder à la description des procédures du cycle immobilisations corporelles, il vaut mieux faire appel à des techniques permettant de décrire les procédures de gestion des immobilisations corporelles à savoir :

- La description narrative

C'est une description des parties les plus complexes du processus qui ne peuvent être décrites par le diagramme de circulation

- Le diagramme de circulation (flow-chart)

C'est une représentation graphique d'une suite d'opérations selon un certain nombre de symboles.

4.2.2.2 Test de conformité

Il est possible de procéder à l'application de ce test de deux manières différentes :

- La confirmation verbale

En contactant les différents exécutants qui interviennent dans la procédure contrôlée afin, d'une part, de confirmer le déroulement et, d'autre part, de vérifier l'existence des éléments matériels qui sont impliqué par sa mise en œuvre.

- L'étude de quelques transactions

L'auditeur sélectionnera un nombre limité de transactions. Il suivra ces transactions dans le circuit en remontant jusqu'à leur origine et en descendant jusqu'à leur dénouement.

4.2.2.3 L'évaluation préliminaire du contrôle interne

C'est la phase capitale de l'analyse de procédure, elle permet de dégager les points forts et les points faibles théoriques et de porter une appréciation préliminaire sur ces procédures.

Pendant cette étape, l'auditeur peut faire appel à plusieurs techniques à savoir :

- Questionnaire du contrôle interne du cycle immobilisations corporelles

C'est un document qui comporte toutes les questions nécessaires permettant à l'auditeur d'évaluer les procédures de sécurité (le dispositif du contrôle interne) mises en place pour la bonne gestion des immobilisations corporelles. L'auditeur remplit ce document par les réponses « oui » ou « non » par le biais des interviews et des enquêtes avec les personnes concernées.

- Grille de séparation des tâches

C'est un outil permettant à l'auditeur de remarquer la séparation des tâches afin d'éviter le risque de fraude ou d'omission.

L'évaluation préliminaire du contrôle interne du cycle immobilisation est finalisée par une synthèse des points forts et ceux faibles tirés d'après le questionnaire et la grille de séparation des tâches afin de procéder au test suivant qui s'appellent « test de permanence ».

4.2.2.4 Test de permanence

Ces tests ne concernent que les points réputés forts de l'évaluation préliminaire. Ils ont pour objet de vérifier que ces points forts sont réellement appliqués et ce d'une façon régulière.

L'auditeur, pendant ce test, procède à sélectionner un échantillon des dossiers des immobilisations corporelles pour s'assurer de la l'application réelle des procédures réputées fortes lors de la phase de l'évaluation préliminaire

4.2.2.5 L'analyse des points faibles

Après avoir s'assurer de l'application réelle et continue des points réputés fort lors de la phase préliminaire du contrôle interne du cycle immobilisations corporelles. L'auditeur portera son attention sur l'analyse des faiblesses du contrôle interne de ce cycle qui peuvent engendrer des erreurs au niveau des états financiers de l'entreprise. Donc, cette étape consiste à faire ressortir les risques liés aux faiblesses du contrôle interne et proposer, le cas échéant, des recommandations nécessaires pour se prémunir contre ces risques identifiés.

4.2.3 Contrôle des comptes des immobilisations corporelles

Après avoir évalué le dispositif du contrôle interne de ce cycle, Il parait opportun d'effectuer un examen des comptes des immobilisations en s'appuyant sur un ensemble de tests et travaux d'analyse.

L'auditeur suivra le programme du contrôle des comptes établi en fonction des risques détectés et des failles retirés durant la phase précédente et selon ses objectifs fixés.

L'objectif de l'auditeur du contrôle de compte est de s'assurer que :

- Les immobilisations corporelles existent et sont la propriété de la société.
- Les immobilisations sont correctement évaluées et enregistrées.
- La distinction entre charges et immobilisations est correctement effectuée.

Pour répondre aux objectifs susmentionnés, l'auditeur est censé d'élaborer un programme de contrôle des comptes des immobilisations comme suit :

- Préparer une feuille maîtresse des soldes et pointer les soldes au 31/12/N et au 31/12/N-1 avec la balance générale, le grand livre et le fichier des immobilisations.
- Expliquer les variations importantes entre 01/01/N et 31/12/N.
- Demander les pièces justificatives des principales acquisitions de l'année et vérifier que l'enregistrement comptable a été correctement effectué.
- Demander les pièces justificatives des principales cessions de l'année et vérifier que l'enregistrement comptable a été correctement effectué.
- Valider les dotations aux amortissements de l'exercice, en appliquant un taux estimé sur les principales catégories d'immobilisations et en vérifiant par sondage les calculs des dotations d'amortissement d'immobilisations prises individuellement, et Comparer les résultats obtenus aux dotations enregistrées et justifier les écarts importants.
- Contrôler la distinction entre charge et immobilisation.

4.2.3.1 Feuille maîtresse

En vue de valider les comptes des immobilisations corporelles à la clôture de l'exercice, nous avons établi un tableau récapitulatif présentant les mouvements des valeurs brutes, amortissements et valeurs nettes, par catégorie d'immobilisations corporelles (Voir annexe 6).

Ensuite nous devons :

- Vérifier l'exactitude arithmétique des soldes.
- Pointer le solde des immobilisations corporelles brutes à l'ouverture aux papiers de l'exercice précède
- Pointer le solde des acquisitions et cession société avec les fichiers de la société (détails d'acquisition et détails de cession)
- Pointer les soldes des immobilisations corporelles à la clôture avec la balance générale de l'exercice clos et avec le fichier des immobilisations

4.2.3.2 Rapprochement du fichier des immobilisations avec la Balance générale

L'objectif de ce test est de s'assurer de l'exhaustivité des comptes d'immobilisations tels qu'ils apparaissent dans la balance générale. Ce rapprochement permet de valider l'assertion d'exhaustivité des immobilisations, mais aussi de s'assurer de l'existence d'un fichier des immobilisations tenu par la société et que les soldes correspondent aux totaux inscrits sur la balance générale.

Dans un premier lieu, l'auditeur procède au rapprochement de la valeur brute figurant dans le fichier des immobilisations et celle figurant dans la balance générale.

4.2.3.3 La revue analytique des variations

Après les cadrages avec la balance générale et le fichier des immobilisations, l'examen de ce tableau doit être réalisé avant de mettre en œuvre les procédures de validation planifiées. Il s'agit d'effectuer une revue analytique qui consiste à analyser les mouvements par catégorie des immobilisations et évaluer leur caractère raisonnable compte tenu des données historiques et du contenu actuel de l'entreprise (amélioration de productivité, plan d'investissements). Cette revue analytique consiste à faire une comparaison entre les données historiques et celles actuelles et identifier les principales évolutions de comptes en valeur brute et les expliquer par nature d'investissement. La revue analytique doit permettre de répondre aux questions : quels investissements ? Pour quels montants ? Pour quelles utilisations ? Quelles sont les principales sorties d'immobilisations ?

4.2.3.4 Test sur acquisition

L'objectif de ce test est de s'assurer que les acquisitions de l'exercice ne comprennent pas de montants présentant un caractère de charges et sont comptabilisé correctement et rattachés à leur exercice et s'assurer de leur existence.

Pour ce faire, l'audite procède à récupérer le détail des acquisitions et le rapprocher avec la balance générale (solde), nous avons jugé utile sélectionner un échantillon de ce détail dont le montant est significatif et procéder par la suite à vérifier les éléments suivants :

- Autorisation d'investissement
- Document justificatif
- Non confusion entre charge et immobilisation
- Existences physiques
- Vérifier la correcte imputation en comptabilité
- Vérifier que le montant en compte = montant HT de la facture
- Vérifier l'adéquation avec le budget d'investissement

4.2.3.5 Test sur cession

L'objectif de ce test est de s'assurer que toutes les immobilisations cédées sont correctement comptabilisées et rattachées au bon exercice. Après avoir récupéré le détail des cessions et le rapprocher avec la balance générale (solde), l'auditeur procède à sélectionner un échantillon dont le montant est significatif et vérifier par la suite les éléments suivants :

- l'autorisation de cession
- Validation du prix de cession avec la facture.
- Validation du rattachement à l'exercice adéquat grâce à la date du transfert de propriété (Bon de livraison ou tout autre document à défaut)
- Vérification des écritures comptables de cession et sortie des immobilisations corporelles
- Recalcule des +/- Values & comparaison avec la société

4.2.3.6 Test sur amortissement

L'objectif de ce test est de s'assurer de l'exactitude de la dotation aux amortissements, comptabilisée par l'entreprise. Pour s'assurer que l'objectif d'exactitude est atteint, l'auditeur doit obtenir un scope qui correspond au niveau de confiance accordé aux contrôles et effectuer par la suite les travaux suivants :

- S'assurer que les taux appliqués sont conformes aux taux admis fiscalement
- Vérifier par sondage le calcul des dotations aux amortissements des immobilisations prises individuellement
- Comparer les dotations calculées avec les dotations comptabilisées par la société et justifier les écarts.

4.2.3.7 Contrôle de la distinction entre charge et immobilisations

L'intérêt que l'auditeur porte à ces comptes en particulier s'explique par les risques d'erreur de comptabilisation dans la distinction Immobilisations/Charges.

Pour réaliser ce test, il vaut mieux procéder par sondage au contrôle du compte « entretien et réparation » et le compte « achat de petit outillage et équipement » afin de s'assurer qu'aucune immobilisation n'est comptabilisée en charge d'exploitation tout en respectant le principe comptable « la clarté ».

4.2.4 Note de synthèse

A la fin de la mission, l'auditeur procédera à finaliser la démarche par la rédaction d'une note de synthèse qui consiste à résumer les conclusions et les remarques importantes relevées tout au long de l'audit du cycle immobilisations corporelles.

Conclusion

L'audit des immobilisations corporelles est essentiel pour garantir la qualité et la fiabilité des informations financières des entreprises, particulièrement dans les secteurs industriels. Une gestion rigoureuse est nécessaire pour éviter les erreurs et les fraudes, assurant ainsi la transparence et la précision des états financiers, cruciales pour la prise de décision des parties prenantes.

Notre étude met en avant l'importance d'une démarche d'audit structurée, incluant une compréhension approfondie de l'entité auditée, une évaluation rigoureuse du contrôle interne, et un contrôle minutieux des comptes des immobilisations. Les outils tels que les tests de conformité et les questionnaires de contrôle interne sont indispensables pour identifier et gérer les risques.

Sur le plan managérial, une gestion rigoureuse des immobilisations corporelles permet d'optimiser l'utilisation des ressources, de renforcer la prise de décision, d'améliorer la confiance des investisseurs, de prévenir les fraudes et les erreurs, et de faciliter la conformité réglementaire.

Du point de vue scientifique, cette étude enrichit la littérature existante en proposant des modèles d'audit améliorés et en stimulant de nouvelles recherches sur l'audit des immobilisations corporelles. Elle encourage également une approche interdisciplinaire en intégrant des concepts de gestion des risques, de comptabilité et d'audit.

Pour enrichir davantage le domaine de l'audit des immobilisations corporelles. Il est recommandé d'étudier **l'Impact des Technologies de l'Information sur l'Audit des Immobilisations** en explorant comment l'intégration des technologies de l'information, telle que l'intelligence artificielle, peut améliorer la précision et l'efficacité de l'audit des immobilisations corporelles.

BIBLIOGRAPHIE

- **Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017).** Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach. Pearson.
- **Boynton, W. C., & Johnson, R. N. (2006).** Modern Auditing: Assurance Services and the Integrity of Financial Reporting. Wiley.
- **Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A., & Wallage, P. (2014).** Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on Auditing. Pearson.
- **International Accounting Standards Board (IASB). (2021).** International Financial Reporting Standards (IFRS). IFRS Foundation.
- **Masnaoui, A. (1999).** Mémento de la description de l'activité de l'entreprise à travers un plan de comptes. Editions Comptables.
- **Renard, J. (2017).** Théorie et pratique de l'audit interne. Dunod.
- **Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1983).** Agency Problems, Auditing, and the Theory of the Firm: Some Evidence. *Journal of Law and Economics*, 26(3), 613-633.
- **Whittington, R., & Pany, K. (2019).** Principles of Auditing & Other Assurance Services. McGraw-Hill Education.
- **Barry, M. (2009).** Audit Contrôle interne. Editions Techniques.
- **Bernard, F., & Gayraud, R. (2008).** Contrôle interne. Dunod.
- **Berlot, J., & Bustamante, M. (2012).** L'essentiel des achats. Editions Techniques.
- **Cordel, F. (2019).** Gestion des risques et audit des immobilisations. *Revue de l'audit et du contrôle interne*, 45(2), 128-145.
- **OUDDA.M & AL. (2023)** « FACTORS IMPACTING AUDIT QUALITY : A SYSTEMATIC LITERATURE REVIEW », *Revue Française d'Economie et de Gestion* «Volume 4 : Numéro 9» pp : 177–209.
- **JABRAOULS & VANDAPUYE.S (2023)** «La digitalisation du métier d'audit : analyse bibliométrique», *Revue Française d'Economie et de Gestion* « Volume4: Numéro3» pp: 455-478
- **HAMMOUCH N. & al. (2022)** «L'audit interne au service de l'audit externe : vers une symbiose pour une démarche de qualité d'audit», *Revue Internationale des Sciences de Gestion* «Volume 5: Numéro 3» pp: 207 -235