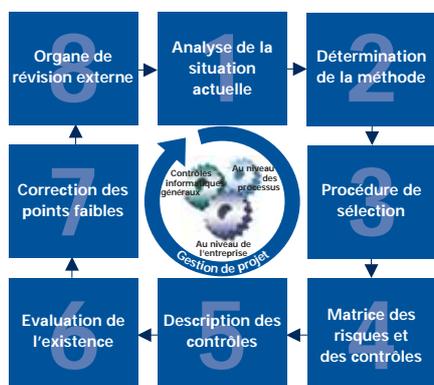


Procédure de mise en oeuvre d'un projet SCI

basé sur le Navigateur de projet SCI

AUDIT / ADVISORY

Procédure de mise en oeuvre d'un projet SCI



La réforme du droit suisse de la révision (CO) prévoit pour toutes les sociétés soumises à la révision ordinaire l'obligation de prouver l'existence d'un système de contrôle interne (SCI). Cette réforme devrait entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2008. Un SCI fonctionnel aide l'entreprise à réaliser les objectifs qu'elle s'est fixés grâce, par exemple, à la tenue efficace de comptes annuels corrects. Il peut ainsi être considéré comme un complément aux outils de direction existants.

En principe, la procédure de mise en place et de développement continu d'un SCI relatif à la comptabilité et aux comptes annuels est la même pour toutes les entreprises. L'ampleur et la configuration du SCI seront toutefois adaptées à chaque entreprise. En effet, le projet de mise en oeuvre d'un SCI doit être conçu en fonction de la situation spécifique et des besoins de celle-ci. Ce n'est qu'à cette condition que ce projet pourra effectivement être mis en place dans les délais fixés par la loi. Il appartiendra aux responsables de la gestion du projet de veiller à ce que le cours des affaires soit affecté le moins possible par une flexibilité réduite et la sollicitation des ressources.

Les **facteurs** suivants sont notamment décisifs pour la réussite du projet SCI:

- Le sponsor impliqué dans le projet occupe une position hiérarchique élevée et il adresse directement son rapport au Conseil d'administration.
- Le gestionnaire du projet possède une vaste expérience en matière de projets et une bonne compréhension en matière de comptabilité, de risques et de contrôles internes.
- Un plan détaillé du projet a été établi de manière à pouvoir servir de base pour une évaluation régulière de l'avancement de ce projet.
- Les secteurs concernés disposent de ressources suffisantes en personnel.
- Les responsables informatiques sont inclus dès le début dans l'équipe gérant le projet.

Lors de l'examen approfondi de la situation actuelle et de la définition de la situation recherchée, il convient de prendre en considération les trois niveaux de contrôle ci-après.

- **Les contrôles au niveau de l'entreprise** sont des contrôles de caractère général, susceptibles d'influer sur différents aspects de l'organisation et par conséquent sur un certain nombre de processus à l'intérieur de l'entreprise. Il s'agit par exemple de règlements de compétences, d'instances de contrôle, de surveillance des contrôles au niveau des processus ou encore d'un système de directives et de leur application.
- **Les contrôles au niveau des processus** couvrent les risques d'erreur matérielle au niveau de la comptabilité et des comptes annuels – des opérations initiales à la révélation d'incidents dans le cadre de certains processus, en passant par l'enregistrement, le travail de transformation, la comptabilisation. Il peut s'agir soit de contrôles dits manuels, soit de contrôles automatisés au niveau de l'application. Les contrôles manuels consistent par exemple dans la vérification de l'exactitude d'évaluations ou d'attestations de banques ou de comptes de

De manière à mieux visualiser la méthode utilisée, les différentes étapes sont représentées à partir de l'étude d'un cas.

Cas d'espèce:

ABC Commerce de textiles SA est une entreprise textile du secteur privé (capital familial: 56%, investissements externes: 40%, management: 4%)

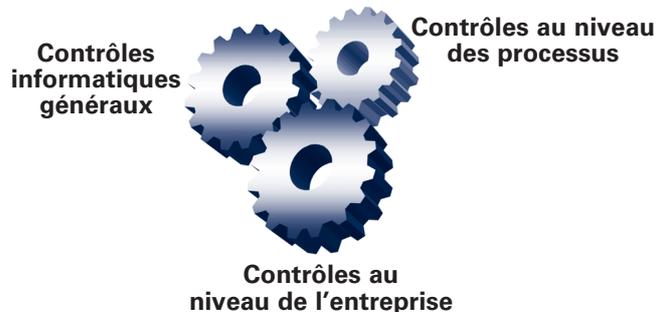
- 189 Mio CHF de chiffre d'affaires issu du commerce de détail relatif à ses activités propres:
 - *Activité principale initiale avec des processus et des contrôles au point*
- 58 Mio CHF de chiffre d'affaires issu du commerce de gros avec des détaillants, principalement à l'étranger.
 - *Nouveau domaine d'activité et nouveaux risques*
 - *Risque accru de perte sur créances imputable aux délais de paiement et autres conditions cadres.*

Les cinq membres de la Direction sont représentés au Conseil d'administration. Trois membres supplémentaires indépendants qui constituent le Comité d'Audit siègent au Conseil d'administration.

chèques postaux. Des contrôles automatisés sont effectués par le biais d'applications informatiques, ou d'applications End User Computing (p. ex des tableaux de calculs). Il s'agit par exemple d'évaluer si les données figurant sur ces documents sont plausibles ou s'il existe une concordance automatique entre celles figurant dans la comptabilité générale et celles figurant dans des comptabilités auxiliaires. On peut également imaginer une combinaison de contrôles automatiques (rapport d'erreur généré automatiquement en matière de salaires) déclenchant des contrôles manuels (séparation entre les causes et leur suppression). Les contrôles automatiques devraient avoir la préférence, dans la mesure du possible, car ils fonctionnent en règle générale, de façon plus fiable et plus économique.

- **Les contrôles informatiques généraux** garantissent que les contrôles automatisés fonctionnent correctement. Si par exemple il existe dans le cadre d'un processus d'achat une concordance automatique entre la commande, l'arrivée des marchandises et la facture (contrôle automatisé), celle-ci ne fonctionnera de manière fiable que dans la mesure où l'application est sujette à la procédure de modification systématique des programmes du département informatique (contrôles informatiques généraux).

Un SCI en état de marche présuppose que ces trois niveaux soient aussi synchronisés que peuvent l'être les roues d'engrenage d'un mécanisme horloger.



1. Analyse de la situation actuelle

Chaque entreprise possède des contrôles internes. La question demeure toutefois de savoir dans quelle mesure ces contrôles sont synchronisés entre eux, formalisés ou attestés par voie de documentation et s'ils revêtent un caractère durable. C'est pourquoi il convient de procéder à une **analyse de la situation actuelle** des informations, documents et instruments d'évaluation existants. Cela peut prendre la forme de workshops (ateliers), d'interviews, de consultations écrites au moyen de questionnaires, ou d'une combinaison de ces différentes possibilités.

On peut voir sur le tableau ci-après des questions et des exemples permettant d'appréhender le statut actuel du système de contrôle interne pour les trois niveaux.

Cas d'espèce (Extrait):

Directives et procédures visant au respect des valeurs d'ordre éthique

- ABC Commerce de textiles SA a introduit il y a deux ans un nouveau guide d'entreprise qui définit la politique de l'entreprise ainsi que les règles d'ordre éthique de caractère obligatoire. Quiconque les enfreint encourt des mesures disciplinaires qui figureront dans son dossier personnel et pourront entraîner dans les cas graves un licenciement.

Règlements de compétence:

- ABC Commerce de textiles SA a défini les compétences au niveau central, en fonction du degré hiérarchique et du secteur. (Cette réglementation détermine également le cadre relatif aux contrôles au niveau des processus).

Instructions:

- ABC Commerce de textiles SA a édicté pour le commerce de gros des instructions relatives à l'attribution ou à l'augmentation des limites de crédits.

Compétences relatives au contrôle de qualité et à la sûreté de l'information

- Le département informatique est compétent au niveau central pour l'octroi d'habilitations, à la demande d'une branche (autorisées par les responsables de branches).

Au niveau de l'entreprise

Question	Exemple
1 Des écarts par rapport aux valeurs éthiques préalablement définies ont-ils été identifiés, les responsables de l'entreprise en ont-ils été informés dans un délai raisonnable et les conséquences qui s'imposaient ont-elles été tirées?	<ul style="list-style-type: none"> ■ Directives et procédures relatives au respect des valeurs d'ordre éthique ■ Surveillance des actions engagées (p.ex. rappel à l'ordre) sur la base des informations à disposition (p.ex. sur les canaux Whistleblowing) ■ Comportement et agissements des responsables qui soutiennent ces valeurs (p.ex. consultation des informations à disposition)
2 L'octroi d'autorisations et de responsabilités est-il également soumis à des limitations (d'ordre financier et organisationnel)?	<ul style="list-style-type: none"> ■ Règlements de compétences ■ Règlement relatif à l'organisation ■ Directives pour le bouclage ■ Statuts ■ Descriptions de postes

Au niveau des processus

Question	Exemple
1 Existe-t-il une documentation sur les processus/ des manuels relatifs aux processus/ des directives de travail? Si oui, pour quels processus ou processus partiels existe-t-elle?	<ul style="list-style-type: none"> ■ Documentation issue de la certification ISO ■ Instructions ■ Manuel relatif au processus concernant le personnel
2 La documentation relative aux processus est-elle régulièrement actualisée?	<ul style="list-style-type: none"> ■ Vérification régulière de la documentation relative aux processus par la révision interne.

Niveau informatique

Question	Exemple
1 Quels sont les systèmes informatiques importants?	<ul style="list-style-type: none"> ■ Paysages informatiques
2 Comment est organisé le département informatique?	<ul style="list-style-type: none"> ■ Organigramme ■ Compétences relatives aux différents centres de calculs ou systèmes informatiques généraux ■ Compétences relatives au contrôle de qualité et à la sûreté de l'information



2. Détermination de la méthode

Cas d'espèce (extrait):

ABC Commerce de textiles SA

...

1. Analyse de la situation actuelle

1.1. Détermination de la méthode relative à la collecte d'informations

Dans une première étape, les informations concernant l'état actuel du système de contrôle interne de la société sont collectées centralement dans le cadre d'un workshop (atelier) par l'équipe chargée du projet et la direction commerciale.

A partir des résultats des travaux de l'atelier, les responsables des principaux processus sont invités à consigner dans le questionnaire qui leur est soumis leurs remarques sur l'état actuel de la standardisation et de la formalisation des contrôles ainsi que les éventuelles faiblesses du système de contrôle au niveau des processus.

...

3. Procédure de sélection (Scoping)

Lors de l'identification des processus essentiels pour lesquels les contrôles doivent être attestés par voie de documentation, il convient de suivre une démarche top-down orientée sur les risques, c'est-à-dire déterminer les contrôles possibles au niveau de l'entreprise, avant d'identifier ceux possibles au niveau des processus. Le processus de clôture des comptes (Closing) a été défini processus central en matière de préparation des états financiers. Dans la mesure où les contrôles au niveau du processus de clôture des comptes ne sont pas suffisants, des processus complémentaires seront identifiés pour la documentation relative à ces contrôles.

Pour les activités et les risques inhérents à d'éventuelles erreurs dans les comptes annuels, sont concernés avant tout les processus caractérisés par une importante croissance et/ou un manque d'expérience en matière de gestion des risques, comme p.ex., le commerce de gros dont une part importante est destinée à l'exportation.

...

Fondée sur les résultats de l'analyse de la situation actuelle, la méthode est applicable aux cinq étapes suivantes : procédure de sélection, matrice des risques et des contrôles, description des contrôles, évaluation de l'existence d'un SCI et correction des points faibles. Il est donc recommandé d'établir un **document conceptuel** où figureront les points et les décisions les plus importantes. Il pourra être présenté selon la trame ci-après, relative au navigateur de projet SCI.

- 0 Planification et management du projet
 - 0.1 Situation de départ
 - 0.2 Objectif et utilité
 - 0.2.1 Objectifs du projet
 - 0.2.2 Utilité d'un système de contrôle interne
 - 0.3 Organisation du projet
 - ...
 - 0.7 Dépenses/Coûts
 - ...
- 1 Analyse de la situation actuelle
 - 1.1 Détermination de la méthodologie pour la collecte d'informations
 - 1.2 Analyse de l'organisation
 - ...
 - 1.5 Analyse de la situation actuelle de l'environnement du secteur informatique général et évaluation des procédures de contrôles informatiques existantes
 - ...
- 2 Détermination de la méthode
- ...
- 3 Procédure de sélection (Scoping)
- ...
- 4 Matrice des risques et des contrôles
- ...
- 5 Description des contrôles
- ...
- 6 Evaluation de l'existence du système de contrôle interne
- ...
- 7 Correction des points faibles
- ...
- 8 Organe de révision
- ...
- 9 Vue d'ensemble

Lors de la planification des diverses étapes du projet, il est essentiel de déterminer l'ampleur de ce dernier ainsi que les modalités de sa gestion.

Concernant **l'ampleur du projet**, il faut définir quels sont les risques et les contrôles appelés à en faire partie intégrante et déterminer s'il convient d'intégrer, en sus du rapport financier, l'activité commerciale opérationnelle ou encore l'aspect Compliance (conformité). Dans la mesure où tout accroissement de l'ampleur du projet augmente la complexité et les coûts, il est recommandé d'introduire par étapes les éléments dépassant le cadre des exigences légales.

Concernant l'organisation de la gestion du projet, il convient de planifier le développement futur de ce dernier et de garantir la cohérence et la qualité de la documentation. Ainsi, faut-il définir et rendre public, les rôles et les responsabilités inhérentes aux fonctions relatives au SCI. Il est également recommandé d'homogénéiser la terminologie et les formulaires utilisés.

Le document conceptuel une fois établi ne doit pas être considéré comme un document définitif, mais bien plutôt comme un document 'vivant' qu'il faudra continuer à réadapter en fonction des nouvelles connaissances. Il en résultera une sorte de **manuel du projet** qui pourra servir d'ouvrage de référence pour les prochains exercices et qui pourra continuer à faire l'objet de développements ultérieurs.

3. Procédure de sélection

Cas d'espèce (extrait):

ABC Commerce de textiles SA a décidé de s'appuyer sur les contrôles au niveau des processus d'établissement des comptes annuels. La figure 1 montre un extrait de la procédure de sélection. On y voit les postes couverts par les processus ou contrôles y afférent. Au cours de la première étape, il apparaît que les postes sont évalués dans leur ensemble pour la signification qu'ils revêtent dans le cadre des comptes annuels. A l'étape suivante, le risque d'anomalie est évalué poste par poste, de même que les assertions y relatives.

Il est recommandé de consigner, dans une documentation afférente à chaque poste, les réflexions en matière de risque, afin de simplifier le travail au cours des prochaines années et la communication avec le réviseur.

Extrait des réflexions relatives aux risques attachés à chaque poste:

1. Liquidités (Risque moyen):

De nombreuses transactions impliquent des montants élevés. Un commerce quotidien avec de grosses coupures augmente le risque de commettre une action frauduleuse dans un but d'enrichissement personnel.

2. Créances sur livraisons et prestations – Commerce de détail (Risque minime):

Les processus sont automatisés. La majeure partie des paiements s'effectue en espèces. Les créances de sociétés de cartes de crédit sont payées dans un délai d'une semaine. La solvabilité (rating) des sociétés de cartes de crédit est très bonne. Le risque de pertes sur ce genre de créances est donc minime.

3. Créances sur livraisons et prestations – Commerce de gros (Risque élevé):

ABC Commerce de textiles SA s'étant fixé pour objectif d'augmenter de manière significative son chiffre d'affaires dans ce secteur d'activité, le risque d'une appréciation incorrecte du chiffre d'affaires, du fait, p.ex., de ventes forcées à des clients peu solvables, s'est accru.

Le but visé par la procédure de sélection (Scoping) est l'**identification des processus essentiels** relatifs aux postes des comptes annuels, par le biais de la procédure top-down orientée sur les risques. «Orientés sur les risques» implique une prise en considération des processus relatifs aux postes recelant un risque élevé d'erreurs matérielles au niveau de la comptabilité et de l'établissement des comptes. L'expérience montre que les évaluations et processus non routiniers comportent généralement des risques plus élevés. Top-down signifie qu'en matière de processus essentiels seront identifiés en premier lieu ceux comportant des contrôles étendus – généralement au niveau de l'entreprise – afin de diminuer le risque d'erreur. S'il n'existe pas de contrôles étendus ou que ceux existants ne couvrent pas tous les risques, les contrôles complémentaires seront identifiés au niveau des processus. Si les processus prennent fortement appui sur les applications informatiques (systèmes) ou encore s'il s'agit, pour les contrôles au niveau des processus, de contrôles d'applications automatisés, il conviendra d'identifier ces applications informatiques et de recenser les contrôles informatiques généraux y relatifs.

En matière de procédure de sélection, il faut en outre pour chaque filiale située en Suisse et soumise à une révision ordinaire, distinguer les **comptes de groupe des comptes annuels statutaires**. Au niveau du groupe, le bouclage des comptes du groupe constitue la situation de départ. C'est pourquoi les processus essentiels des filiales suisses aussi bien qu'étrangères peuvent faire partie intégrante du projet dans son ensemble. Ici aussi la procédure de sélection est pilotée par les réflexions sur les risques existant au niveau de la filiale, du fait en particulier de ses activités commerciales et de son environnement économique et social. Il faut en outre prendre en considération la signification financière relative des comptes annuels de cette dernière par rapport aux comptes consolidés du groupe. Concernant les comptes annuels statutaires, (objets de la révision ordinaire) le bouclage individuel constitue la situation de départ. Comme le niveau de matérialité est en règle générale plus élevé en matière de comptes de groupe qu'en matière de comptes annuels statutaires, des processus complémentaires pourront figurer dans le projet relatif à ces derniers alors qu'ils ne seront pas considérés comme essentiels dans le cadre des comptes de groupe. C'est pourquoi il est important d'effectuer une procédure de sélection aux deux niveaux.

Au cours de cette étape sont également identifiés des **processus pilotes** et/ou des sociétés pilotes en vue de tester, et d'éventuellement adapter, aux étapes 4 à 7, la méthode définie à l'étape 2, afin qu'une approche optimale pour l'entreprise puisse être développée et mise en place dans les autres processus ou sociétés. L'élaboration d'un modèle pilote permet d'aboutir à des découvertes intéressantes et à une meilleure évaluation des dépenses globales afférentes au projet SCI.

Figure 1: Identification des postes essentiels des comptes annuels au niveau de la société

Critères d'analyse Comptes annuels (Bilan, Compte de résultat et annexe)	Procédure de sélection										Contrôles au niveau de l'entreprise, soit référence au processus					
	Influence globale de l'analyse					Assertions					Référence au processus					
	Facteurs quantitatifs		Facteurs qualitatifs influant sur les comptes annuels			Influence globale sur les comptes annuels			Existence		Référence au processus					
	Année en cours (31.12.2006)	Année précédente (31.12.2005)	E, M, F	E, M, F	E, M, F	E, M, F	E, M, F	Intégrité	Existence	Exactitude	Evaluation	Droits et obligations	Présentation et publication	Contrôles de haute précision au niveau de l'entreprise influant directement sur les comptes annuels.	Attribution „X“	Attribution „X“
		Revenu de l'entreprise	Revenu dans le total (Actifs ou poste dans le total (Actifs ou Revenu de l'entreprise))	5%												
Bilan																
Actifs																
Liquidités	8'969	3'423	Moyen	Moyen	-1-	Moyen		✓	✓	✓	✓	✓	Non		X	
créances sur livraisons et prestations de tiers	15'906	5'929	16,52%	9,26%	-1-			✓	✓	✓	✓	✓	Non		X	
- Commerce de détail	3'000	2'095	Faible	3,13%	-2-	Faible		✓	✓	✓	✓	✓	Non		X	
- Commerce de gros	13'432	3'961	Elevé	13,87%	-3-	Elevé		✓	✓	✓	✓	✓	Non		X	
- Duocrine (I)	466	1'277	Faible	0,45%	-4-	Faible		✓	✓	✓	✓	✓	Non		X	
Autres créances	553	533	Faible	0,57%	-6-	Faible		✓	✓	✓	✓	✓	Non		X	
...												
Total des actifs circulants	54'836	33'551	56,64%	...												
...												
Total des actifs immobilisés	41'972	32'090	43,36%	...												
...												
Total des actifs	96'808	65'641	100,00%	100,00%												
Passifs																
...												
Total des fonds étrangers	(42'348)	(35'289)	43,74%	...												
...												
Total des fonds propres	(64'460)	(30'352)	56,26%	...												
...												
Total des Passifs	(96'808)	(65'641)	100,00%	100,00%												
Compte de résultat																
Produits des livraisons et des prestations du commerce de détail	(188'829)	(166'183)	Faible	76,82%	-23-	Faible		✓	✓	✓	✓	✓	Oui			
Produits des livraisons et des prestations du commerce de gros	(67'795)	(47'144)	Elevé	23,21%	-24-	Elevé		✓	✓	✓	✓	✓	Oui		X	
Autres revenus d'entreprise	(2'420)	(2'132)	Faible	0,97%	-25-	Faible		✓	✓	✓	✓	✓	Non		X	
...												
Total des produits	(249'044)	(215'759)	100,00%	100,00%												
Charge relatives aux marchandises	118'122	102'200	Elevé	47,43%	-26-	Elevé		✓	✓	✓	✓	✓	Oui			
...												
Total des charges	213'644	184'156	85,75%	85,75%												
Bénéfice d'exploitation	(35'400)	(31'603)	14,21%	14,21%												
Revenu financier	(654)	(513)	Faible	0,26%	-32-	Faible		✓	✓	✓	✓	✓	Non		X	
Charges financières	1'326	21	Faible	0,53%	-33-	Faible		✓	✓	✓	✓	✓	Non		X	
...												
Résultat financier (- Gains / + Pertes)	672	(492)	0,27%	0,27%												
Bénéfice avant impôts	(34'728)	(32'095)	13,94%	13,94%												
Impôts	10'620	9'481	Faible	4,26%	-34-	Faible		✓	✓	✓	✓	✓	Oui			
...												
Bénéfice net	(24'108)	(22'614)	9,65%	9,65%												
Annexe																
Cautions, obligations ou constitution de garanties en faveur de tiers	-	-	Faible	Moyen	-35-	Moyen		✓	✓	✓	✓	✓	Non		X	
Actifs garantissant les engagements	15'996	-	Elevé	Elevé	-36-	Elevé		✓	✓	✓	✓	✓	Oui		X	
...												
Données permettant l'évaluation des risques	Documentation séparée	Documentation séparée	Faible	Elevé	-46-	Elevé		✓	✓	✓	✓	✓	Oui		X	

① Exemple au niveau de l'entreprise d'un contrôle de haute précision influant sur les comptes annuels
 Les ventes par branches sont analysées quotidiennement par le département Controlling. En cas de dépassement par rapport aux valeurs de tolérance, les écarts par rapport aux valeurs budgétisées doivent être justifiés par les directeurs des points de vente

② Une référence au processus de bouclage des comptes annuels est inscrite lorsque des contrôles supplémentaires au niveau des processus ne sont pas nécessaires pour éviter des anomalies significatives.

4
Matrice des risques et des contrôles

4. Matrice des risques et des contrôles

Cas d'espèce (Extrait):

La Figure 2 présente un extrait de la matrice des risques et des contrôles applicable au processus de vente dans le commerce de gros. Cette matrice se fonde sur la vue d'ensemble de la procédure de sélection. Les assertions liées aux différents postes des comptes annuels permettent d'identifier les risques éventuels liés à une anomalie (notamment l'évaluation de créances à l'encontre des clients grossistes). On tente ici par des contrôles préventifs* de réduire les risques d'évaluation liés aux créances clients.

Dans cet exemple on voit représentée une combinaison d'éléments de contrôle et d'activités de contrôle manuel, étayées par des applications informatiques. Comme la limite de crédit peut être modifiée manuellement par écrit, il faut s'assurer par le jeu des habilitations que seul un nombre déterminé d'employés pourra apporter des changements au système (existence avérée d'une séparation des fonctions entre enregistrement d'un ordre et octroi d'une limite de crédit)

* Les contrôles préventifs cherchent à éviter la survenance d'anomalies par le blocage p.ex. de livraisons chez des clients risquant d'être insolvables - ce qui empêche la survenance d'une anomalie. Les contrôles dits de détection visent au contraire à identifier d'éventuelles anomalies, afin de pouvoir procéder aux mesures de correction qui s'imposent.

Il convient de donner un aperçu des processus essentiels définis dans le cadre de la procédure de sélection. Dans cette matrice des risques et des contrôles, les risques d'erreur significative dans les états financiers sont énumérés processus par processus de même que les contrôles correspondants sont identifiés au niveau de l'entreprise et confrontés à ces risques respectifs (cf figure 2). Cette **confrontation systématique** fait apparaître par exemple des lacunes au niveau des contrôles (quand un risque n'est pas couvert par un contrôle). Mais il arrive également qu'il y ait plusieurs contrôles pour un seul risque, qu'un contrôle en remplace plusieurs ou qu'un contrôle couvre seul un risque déterminé (optimisation des contrôles). Il faut tenir compte à ce sujet du fait que certains contrôles relatifs à un poste des comptes annuels ne portent que sur une partie des déclarations figurant dans ce compte et que plusieurs contrôles sont donc nécessaires à la couverture du risque.

Souvent, la matrice des risques et des contrôles contient des contrôles qui n'exercent pas une influence décisive sur la comptabilité et les comptes annuels. C'est pourquoi les contrôles exerçant une influence décisive sont considérés comme des **contrôles clés**. Dans une étape suivante, l'accent sera mis sur ces contrôles clés qui contribuent à l'optimisation du projet.

Il faut remarquer que la documentation relative aux contrôles informatiques généraux portant sur toutes les applications informatiques ou EUC décisives s'appuie également sur la trame de la matrice des risques et des contrôles. En règle générale, toutefois, il n'est pas possible à partir d'une application informatique ou EUC d'établir un lien direct avec les assertions figurant dans les comptes annuels. Il n'y a donc pas lieu de prêter attention aux lacunes de la documentation.

Concernant les contrôles au niveau de l'entreprise les informations obtenues lors de la première étape peuvent être complétées et perfectionnées.

Figure 2: Matrice des risques et des contrôles – Processus Vente Commerce de gros

Processus	Objectif du contrôle	Risque	Comptes annuels							Numéro du contrôle	Contrôle clé	Contrôle				Contrôle anti-fraude	Contrôle préventif/détectif	Fréquence du contrôle	Responsable du contrôle
			Poste	Compte	Informations pertinentes (assertions)							Parties automatisées du contrôle		Partie manuelle du contrôle					
					Intégralité	Existence	Exactitude	Evaluation	Droits et obligations			Présentation et publication	Logique/ Configuration		Sécurité Distinction des fonctions				
				Nom de l'application informatique et fonctionnalités importantes (par exemple: sommes de contrôle, validation des données)		Nom de l'application informatique et profils de rôles importants (par exemple: visa, autorisation)		Nom de l'application informatique et sortie importante (par exemple: programme de rapprochement)											
Vente	Minimiser les risques de perte sur les créances résultant de livraisons et de prestations.	Livrer des clients qui ne peuvent pas payer les marchandises achetées.	Créances résultantes de livraisons et de prestations (chiffre d'affaires)	1100 3000		X		X		CO_2_B	Oui	n/a	Rôles SAP portant sur des habilitations, seul le responsable de la comptabilité débiteurs a un rôle qui l'habilite à modifier la limite de crédit des clients.	n/a	SAP, module FI: saisie et modification des limites de crédit des clients (champ KNKK-KLIMK) requérant le visa du rôle Directeur financier, implémentation via le workflow SAP	Non	Préventif	Selon les besoins	Le responsable de la comptabilité débiteurs

Remarque importante: Le contrôle décrit ci-après comporte une partie automatisée (droits d'accès qui instaurent la séparation des fonctions) et une partie manuelle (demande dûment visée de modification de la limite de crédit). La partie manuelle (procédure de contrôle) est décrite de manière détaillée dans une description de contrôle éditée séparément



5. Description des contrôles

Cas d'espèce (Extrait):

Concernant le contrôle identifié à l'étape 4, sa partie manuelle sera précisée sur la base d'une description détaillée de l'activité de contrôle. Voir figure 3.

Il existe, pour les contrôles clés manuels identifiés dans la matrice des risques et des contrôles et pour la partie manuelle des contrôles semi-automatisés, une description de contrôle détaillée applicable par un tiers disposant des compétences à cet effet. Il est essentiel que la description du contrôle réponde aux questions de base (qui, quoi, comment, à quelle fréquence, quand, où, pourquoi). La description du contrôle doit indiquer la procédure à suivre par l'utilisateur lorsque le contrôle détecte une erreur. Pour les contrôles d'applications automatisés, on a recours à des descriptions concrètes de fonctions qui font généralement partie de la documentation relative aux applications informatiques concernées.

Figure 3: Description du contrôle

Information générale	
Nom de la Société	ABC Commerce de textiles SA
Numéro du contrôle	CO_2_B
Processus	Vente Commerce de gros
Objectif du contrôle	Les risques de pertes relatives à des créances sur livraisons et prestations sont minimisés.
Risque	Livraisons effectuées auprès de clients qui ne sont pas en mesure de régler les marchandises achetées.
(partie manuelle du contrôle)	Une modification de la limite de crédit par le responsable de la comptabilité débiteurs ne peut intervenir au niveau du système que si la demande de modification est autorisée(visée) par le CFO
Responsable du contrôle	Responsable de la comptabilité débiteurs
Information relative au contrôle	
Description du contrôle (y compris les données ou preuves portant sur la description du contrôle)	<p>Le responsable de la comptabilité débiteurs vérifie que la demande d'octroi ou d'augmentation de la limite de crédit a été autorisée par le CFO. Une modification ne peut intervenir que si la demande a été dûment visée.</p> <p>La documentation relative au contrôle comporte les éléments ci-après:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ La demande d'octroi de crédit ou d'augmentation de la limite de crédit. ■ Extrait de la banque de données clients avec la nouvelle limite de crédit. Sur l'extrait figure la date de la modification ainsi que le visa du responsable de la comptabilité débiteurs. ■ Dans le cas où une modification intervient malgré l'absence de visa du CFO, une déclaration correspondante est jointe.
Description des actions à effectuer en cas d'écart/erreur	Si la demande d'octroi de crédit ou d'augmentation de la limite de crédit n'a pas été visée par le CFO, le motif (p.ex absence) doit être consigné et joint à la documentation.
Fréquence du contrôle	En fonction des besoins

6. Evaluation de l'existence

Cas d'espèce (extrait):

Dans la mesure où, pour les contrôles relatifs au processus de vente, la Société prend clairement appui sur les fonctionnalités des applications informatiques, il convient de tester également ces dernières. Seul un test portant à la fois sur les parties manuelles et informatiques permettra de juger de manière décisive de l'existence du contrôle.

La figure 4 montre que la partie manuelle du contrôle s'est déroulée sans obstacle. Toutefois étant donné le manque de réglementation en matière d'habilitations relatives à l'application informatique, les employés du secteur vente peuvent contourner le contrôle en modifiant le système informatique.

Pour évaluer les effets de ce manque, il convient de se demander si un tel contournement du contrôle a été constaté postérieurement dans le cadre des processus internes de l'entreprise et si le responsable encourt les sanctions correspondantes (voir à ce propos également les explications relatives à l'analyse de la situation actuelle concernant les contrôles au niveau de l'entreprise).

L'existence d'une documentation ne permet pas de garantir que des contrôles sont développés correctement et que des contrôles clés sont vraiment mis en oeuvre. C'est pourquoi il faut procéder à une évaluation de l'existence du SCI et des différents contrôles. Cela peut se faire de diverses manières, par exemple par le biais d'autoévaluations (Control self Assessments) dans le cadre de la gestion, ou par des tests participant de la révision interne ou externe. Cela permet également d'identifier d'éventuels points faibles. Une évaluation de l'existence du contrôle peut intervenir, en dehors du processus concerné, dans le cadre d'une enquête effectuée auprès de responsables ou du personnel dirigeant, de l'examen de documents, ou encore par le biais d'un test de cheminement (walk-through); dans ce dernier cas, une opération commerciale est suivie du début à la fin, moyennant examen des documents qui s'y rapportent.

En fonction des attentes, l'évaluation du SCI peut se limiter à son existence ou porter sur son efficacité opérationnelle – un fonctionnement fiable pendant un temps défini. Pour juger de l'existence d'un contrôle, il suffit d'effectuer des sondages avec succès, dans le cadre p.ex. d'un test de cheminement. Pour pouvoir juger de l'efficacité opérationnelle d'un contrôle pendant un laps de temps déterminé, il convient de tester un certain nombre de transactions dans le cadre d'une procédure de sélection statistique.

Figure 4: Evaluation des contrôles au niveau des processus

Processus	Objectif du contrôle	Risque	Comptes annuels		Numro du contrôle	Contrôle clé	Procédure de test	Date d'exécution	Responsable du test	Evaluation de l'organisation du contrôle (Design selon description): Le contrôle est-il approprié pour respectivement endiguer le risque d'erreur significative et atteindre son objectif?	Evaluation de la mise en oeuvre: le contrôle en place tel que défini?	Evaluation de l'efficacité opérationnelle. Le contrôle est-il effectué régulièrement, c'est-à-dire, selon prescription	Description des points faibles
			Poste	Compte									
Vente Commerce de gros	Les risques de pertes relatives à des créances sur livraisons et prestations sont minimisés.	Des livraisons peuvent être effectuées auprès de clients qui ne sont pas en mesure de régler les marchandises achetées	Volume des créances sur livraisons et prestations	1100	CQ_2_B	Oui	Prestataire de services externe : vérification des habilitations (selon le rapport de vérification et le plan de vérification séparé)	30.6.2007	XYZ SA	Oui	Non	n/a	Points faibles au niveau de la mise en oeuvre: Tous les collaborateurs du secteur vente disposent de l'habilitation leur permettant de modifier la limite de crédit de leurs clients (La partie manuelle du contrôle s'applique conformément à la description)
				3000									

7. Correction des points faibles

Cas d'espèce (extrait)

La Figure 5 indique le responsable chargé de la correction des points faibles identifiés et précise la date limite de son intervention. Les priorités correspondantes sont ensuite définies en fonction du nombre de ces points et de l'importance des manques constatés. Dans cet exemple l'absence d'habilitation en matière d'application informatique constitue un défaut susceptible d'affecter l'application informatique afférente au processus dans son ensemble ainsi que les autres processus s'appuyant sur cette application.

Une fois les points faibles identifiés, la manière d'agir reste à déterminer. Il faut instaurer des mesures correctives et surveiller leur mise en oeuvre. Face à la pression exercée au niveau des délais et le manque de ressources disponibles, il est justifié pour compenser les manques, d'établir des priorités en fonction de l'importance qu'elles revêtent au niveau du SCI. L'expérience montre que les lacunes présentes dans le secteur informatique constituent une priorité élevée car elles risquent d'avoir des effets massifs sur le SCI et de nécessiter de fortes dépenses pour y remédier. Le plan de mesures – qui comprend la surveillance – peut par exemple prendre la forme de la Management Letter émise par l'organe de révision, avec un tableau synoptique où figurent les remarques, les effets constatés et les mesures recommandées.

Figure 5: Aperçu des points faibles

Unité (Société)	Niveau	Numéro de contrôle	Description des points faibles	Classification			Contrôle compensatoire	Degré de gravité (en prenant en considération le contrôle compensatoire)		Mesures correctives	Responsable des corrections	Délai d'exécution des corrections
	Niveau de l'entreprise			Description des prescriptions relatives au contrôle	Mise en œuvre	Efficacité opérationnelle		Lacune de contrôle	Faiblesse essentielle			
	Niveau des processus											
ABC Commerce de textiles SA	Vente Commerce de gros	CO_2_B	Tous les collaborateurs du secteur vente disposent de l'habilitation leur permettant de modifier la limite de crédit des clients.		X		Aucun		X	Limitation des habilitations sur la base de la description du contrôle	Heidi Meier	31.12.2007



8. Organe de révision externe

Le Management de l'entreprise met à disposition de l'organe de révision toutes les pièces importantes pouvant servir de base pour une évaluation de l'existence du SCI.

Nous recommandons une concertation précoce avec l'organe de révision, à chaque étape de la procédure, de manière à éviter d'inutiles pertes de temps.

Conclusions

L'expérience a montré combien il était important de procéder à temps à la mise en place du projet SCI, et ce moins pour satisfaire aux conditions cadres fixées par la loi que pour être en mesure de développer et mettre en œuvre un instrument de direction et de pilotage pleinement efficace. Cette méthode peut en effet être utilisée pour continuer à développer le SCI et en faire un outil de direction complet et intégré.

En outre la méthode de projet générique décrite fait bénéficier l'entreprise qui l'applique d'une compréhension et d'une terminologie commune à tous les systèmes de contrôle interne. Ce qui facilite les échanges avec d'autres entreprises, au cours de/et postérieurement à l'exécution du projet de SCI, et les gratifie de «Best practices» dans leur activité et pour le développement futur de leur SCI.

KPMG propose son aide pour la mise en oeuvre et le développement futur d'un système de contrôle interne effectif et efficace. Les prestations offertes par KPMG sont les suivantes:

- Conduite d'ateliers (workshops) de sensibilisation sur la thématique du «système de contrôle interne»
- Rédaction d'un document conceptuel (planification du projet, procédure de sélection d'unités, comptes et/ou processus, évaluation des dépenses etc.)
- Evaluation de l'état actuel du système de contrôle interne
- Recherche et documentation afférente à un processus-pilote ou à une unité-pilote
- Accompagnement du projet dans son ensemble

Synthèse

Le tableau ci-après recense les activités essentielles et les facteurs de réussite des différentes phases du projet. Pour cela nous avons pris en considération chacune des trois dimensions: l'entreprise, les processus et les contrôles informatiques généraux.

Etape	Au niveau de l'entreprise	Au niveau des processus	Contrôles informatiques généraux
1. Analyse de la situation actuelle	<ul style="list-style-type: none"> ■ Ces contrôles fixent le cadre des contrôles au niveau des processus ainsi que des contrôles informatiques généraux. ■ Parmi les éléments de contrôles possibles, on citera: les règlements de compétence, les groupes de contrôle, les instructions, etc. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Aperçu des processus existants et de leur degré de standardisation et de formalisation. ■ Souvent, des contrôles dans certains secteurs existent déjà pour les processus impliquant d'importants volumes de transactions. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Aperçu du paysage informatique et de l'organisation informatique . ■ Compréhension de la procédure de management informatique. ■ Identification de l'importance des applications End-Users Computing (EUC) utilisées et destinées aux destinataires finaux.
2. Définition de la méthode	<p>Il convient d'élaborer un concept de projet, à partir des résultats de l'analyse de la situation actuelle et de la définition de la situation visée du SCI. Ce document est important pour le cours ultérieur du projet. Il est important que dans cette phase de conception les trois éléments soient pris en considération à égalité et les uns par rapport aux autres. Il s'agit d'un document 'vivant' appelé à être constamment réadapté au cours du projet et à constituer à la fin un véritable manuel de projet.</p>		
3. Procédure de sélection	<ul style="list-style-type: none"> ■ Au niveau des groupes: identification de contrôles effectués respectivement auprès de la société holding et de la société mère: les contrôles qui existent au niveau du groupe ne doivent plus intervenir auprès de la filiale, sauf s'ils revêtent une importance pour le Reporting local. ■ Au niveau de la société: si un contrôle basé sur les comptes annuels statutaires se révèle nécessaire, il ne faut pas de 'délégation' de la responsabilité afférente à une partie des contrôles en faveur d'une autre Société (evt hiérarchiquement supérieure). Lorsque la Société est responsable de la mise en oeuvre correcte du contrôle, il est possible de déléguer l'activité de contrôle à une autre unité. Exemple: la révision interne d'un groupe peut prendre en charge des activités de contrôle individuelles et être rattachée au SCI de la filiale. La Société reste toutefois seule responsable du contrôle. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Les comptes annuels du groupe ou de la société servent de point de départ. ■ Procédure top-down = les contrôles effectués respectivement au niveau du groupe et de l'entreprise sont pris en compte et orientés sur les risques l'accent est mis sur les processus relatifs aux postes impliquant un risque d'erreurs significatives en matière de comptabilité et de comptes annuels. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Adoption de la procédure top-down en matière d'applications informatiques et EUC déterminantes fondées sur des processus également déterminants, dans le cadre de la comptabilité et des comptes annuels.
4. Matrice des risques et des contrôles	<ul style="list-style-type: none"> ■ Affinement de la mise en oeuvre à partir de l'analyse de la situation actuelle. Référence aux documents existants. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Documentation relative au processus et identification des risques et des contrôles déterminants. ■ Ventilation de la description des contrôles entre la partie manuelle et la partie automatisée. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Validation bottom-up des applications informatiques et EUC déterminantes basées sur les contrôles d'applications automatisés préalablement identifiés au niveau des processus.
5. Description du contrôle	<ul style="list-style-type: none"> ■ En principe, documentation suffisamment détaillée à l'étape 4. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Explication relative à la partie manuelle des contrôles. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Dans le cas où la procédure de management informatique est suffisamment détaillée, il est possible de renoncer à la description des contrôles.
6. Evaluation de l'existence	<p>Différentes personnes ou organes peuvent procéder à l'évaluation de l'existence, notamment:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Les responsables des processus et/ou des contrôles ■ Le Management ■ La révision interne ■ Des tiers, notamment une société de révision <p>Cela implique des méthodes d'exploration différentes, telles que</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Auto-évaluation ■ Enquête ■ Evaluation par le biais de contrôles réitérés, sur la base de la documentation y relative ■ Evaluation dans le cadre d'une transaction menée du début jusqu'à son attestation au niveau des comptes annuels (dite test de cheminement) ■ Sondages ■ Contrôles de surveillance 		
7. Correction des points faibles	<ul style="list-style-type: none"> ■ Concept habilitation. ■ Savoir-faire en matière de comptes annuels. ■ Conscience insuffisante des risques et des défauts pouvant affecter la comptabilité et les comptes annuels. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Absence de compréhension de la différence existant entre activités et contrôles. 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Prend souvent beaucoup de temps car les projets repoussés jusqu'alors doivent être réalisés (Péché par omission). ■ Mise en oeuvre du concept d'habilitation.

Siège principal

8026 Zürich
Badenerstrasse 172
Postfach
Telefon +41 44 249 31 31
Telefax +41 44 249 23 19
www.kpmg.ch

Suisse romande

1211 Genève 12
Chemin De-Normandie 14
Case postale 449
Téléphone +41 22 704 15 15
Téléfax +41 22 347 73 13

1002 Lausanne
Avenue de Rumine 37
Case postale 6663
Téléphone +41 21 345 01 22
Téléfax +41 21 320 53 07

2001 Neuchâtel
Rue du Seyon 1
Case postale 2572
Téléphone +41 32 727 61 30
Téléfax +41 32 727 61 58

1701 Fribourg
Rue des Pilettes 1
Case postale 887
Téléphone +41 26 347 49 00
Téléfax +41 26 347 49 01

2800 Delémont
Rue de la Maltière 10
Case postale 575
Téléphone +41 32 423 45 10
Téléfax +41 32 423 45 11

Suisse alémanique

5001 Aarau
Mühlemattstrasse 58
Postfach 2701
Telefon +41 62 834 48 00
Telefax +41 62 834 48 50

4003 Basel
Steinengraben 5
Postfach
Telefon +41 61 286 91 91
Telefax +41 61 286 92 73

3000 Bern 15
Hofgut, Postfach
Telefon +41 31 384 76 00
Telefax +41 31 384 76 17

6039 Root/Luzern
D4 Platz 5
Telefon +41 41 368 38 38
Telefax +41 41 368 38 88

9001 St. Gallen
Bogenstrasse 7
Postfach 1142
Telefon +41 71 272 00 11
Telefax +41 71 272 00 30

6304 Zug
Landis + Gyr-Strasse 1
Postfach 4427
Telefon +41 41 727 74 74
Telefax +41 41 727 74 00

Tessin

6900 Lugano
Via Balestra 33
Telefono +41 91 912 12 12
Telefax +41 91 912 12 13

Liechtenstein

LI-9494 Schaan
Landstrasse 99
Postfach 342
Telefon +423 237 70 40
Telefax +423 237 70 50
www.kpmg.li

Impressum

KPMG SA
Badenerstrasse 172
8026 Zürich

N° de commande. 011650
kpmgpublications@kpmg.ch
Téléphone +41 44 249 31 31
Téléfax +41 44 249 25 92
www.kpmg.ch

«Procédure de mise en oeuvre
d'un projet SCl»
paraît en français, en allemand, en
anglais et en italien.

Conception:
KPMG, Audit, Internal Audit Services,
Marketing & Sales

Design:
Neue Druck AG, Busslingen

Impression:
Neue Druck AG, Busslingen

L'information contenue ici est de nature générale et ne prétend en aucun cas s'appliquer à la situation d'une personne physique ou juridique quelconque. Même si nous mettons tout en œuvre pour fournir une information précise et à jour, nous ne pouvons garantir que cette information soit fidèle à la réalité au moment où elle est reçue ou qu'elle continuera à l'être dans le futur. Cette information ne saurait être exploitée sans conseil professionnel basé sur une analyse approfondie de la situation en question.

© 2007 KPMG Holding, a Swiss corporation and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International, a Swiss cooperative. All rights reserved. Printed in Switzerland.

