

————— GUIDE D'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIER —————



# *Structuration de la documentation et critères de forme*

*Secteur public*

*Rapport Définitif – 4 Juillet 2009*

# STRUCTURATION DE LA DOCUMENTATION ET CRITÈRES DE FORME

---

<b>STRUCTURATION DE LA DOCUMENTATION</b>	<b>3</b>
<b>1. STRUCTURATION DU DOSSIER PERMANENT</b>	<b>4</b>
<b>2. STRUCTURATION DU DOSSIER COURANT</b>	<b>6</b>
<b>CRITÈRES DE FORME</b>	<b>8</b>
<b>1. PRINCIPES GÉNÉRAUX DES FEUILLES DE TRAVAIL</b>	<b>8</b>
<b>2. LES DIFFÉRENTS DOCUMENTS DE TRAVAIL</b>	<b>10</b>
➤ 2.1 LA FEUILLE DE SYNTHÈSE (LEAD)	10
➤ 2.2 LE MÉMORANDUM	11
➤ 2.3 LA FEUILLE DE TRAVAIL À CRÉER	11
➤ 2.4 DOCUMENTS DE TRAVAIL PRÉPARÉS PAR L'ENTITÉ AUDITÉE	11
<b>3. L'INDEXING</b>	<b>12</b>
<b>4. CROSS-INDEXING ET FORMALISATION DES CONTRÔLES</b>	<b>14</b>
➤ 4.1 CROSS-INDEXING	14
➤ 4.2 FORMALISATION DES CONTRÔLES	14

## STRUCTURATION DE LA DOCUMENTATION

---

L'auditeur doit constituer pour chaque entité qu'il contrôle un dossier contenant la documentation de l'audit des comptes. Il doit faire figurer dans son dossier les documents qui permettent d'étayer l'opinion, les constats et les recommandations formulés dans son rapport et qui permettent d'établir que l'audit des comptes a été réalisé dans le respect des textes légaux et réglementaires et conformément aux normes d'exercice professionnel édictées dans le guide d'audit comptable et financier. Le référentiel propose en conséquence une structuration opérationnelle de la documentation.

Les travaux sont documentés à travers deux dossiers :

- **Le Dossier Permanent (DP)** : regroupe l'ensemble des informations à caractère permanent utilisables par l'auditeur. Il est créé lors de la phase de prise de connaissance générale de l'entreprise. Il fait ensuite l'objet d'une mise à jour régulière.
- **Le Dossier Courant (DC)** : regroupe l'ensemble des informations collectées et traitées par l'auditeur sur la durée de sa mission ou de son mandat.

Ce dossier est subdivisé en trois parties :

**Dossier courant Programmation** : comprend l'ensemble des travaux (prise de connaissance générale, revue analytique, évaluation du contrôle interne) conduisant à la note d'orientation (plan de mission) définissant le plan de travail à mettre en œuvre.

**Dossier courant Exécution** : Il est organisé par cycle. Il matérialise l'ensemble des contrôles effectués par l'auditeur, explicite les raisonnements et les appréciations. Chaque cycle est décliné dans un programme de contrôle standardisé devant faire l'objet d'une adaptation au regard du contexte et des conclusions de l'évaluation du contrôle interne.

**Dossier courant Rapport** : c'est l'ensemble des travaux de synthèse de la mission, rapports provisoires, questionnaire qualité, synthèse des éléments probants produits et recueillis pour la réalisation de l'audit financier de la période soulevée.

## 1. Structuration du Dossier Permanent

DG - GENERALITES	
INDEX	CONTENU
DG 1	Fiche signalétique de l'entité
DG 2	Contexte et justification de la mission
DG 3	Lettre de mission
DG 4	Personnes chargées du dossier – Ordre de mission
DG 5	Historique de l'entité auditée
DG 6	Documentation générale (prospectus, presse, note générale sur le fonctionnement de l'entité)
DG 7	Organigramme
DG 8	Manuels de procédures administratifs, comptables et financiers
DG 9	Divers

DC - COMPTABILITE	
INDEX	CONTENU
DC 1	Budget et état des dépenses et des recettes des trois derniers exercices
DC 2	Copie des memoranda de synthèse des trois derniers exercices
DC 3	Liste des registres obligatoires
DC 4	Rapports d'audit externe sur les dix dernières années
DC 5	Rapports d'audit interne sur les trois dernières années
DC 6	Organisations des services ordonnateurs et gestionnaires
DC 7	Cartographie du système d'information
DC 8	Organisation des comptabilités (budgétaire, comptabilité matière, patrimoniale, analytique ...)
DC 9	Situation financière périodique
DC 10	Comptes bancaires tenus par l'entité
DC 11	Divers

## DJ - JURIDIQUE

INDEX	CONTENU
<b>DJ 1</b>	Textes régissant l'entité
<b>DJ 2</b>	Marchés publics
<b>DJ 3</b>	Conventions
<b>DJ 4</b>	Engagements hors budget
<b>DJ 5</b>	Emprunts
<b>DJ 6</b>	Crédits baux ou assimilés
<b>DJ 7</b>	Divers

## DS - SOCIAL

INDEX	CONTENU
<b>DS 1</b>	Textes réglementaires
<b>DS 2</b>	Effectifs
<b>DS 3</b>	Contacts : organismes sociaux
<b>DS 4</b>	Contrôles INPS, CRM et contrats de mutuelles
<b>DS 5</b>	Contrôles ITS
<b>DS 6</b>	Divers

## DF – FISCAL

INDEX	CONTENU
<b>DF 1</b>	Contacts : Administration fiscale
<b>DF 2</b>	Déclaration de l'impôt sur les trois derniers exercices
<b>DF 3</b>	Contrôles fiscaux et contentieux
<b>DF 4</b>	Divers

## 2. Structuration du Dossier Courant

M - PROGRAMMATION	
INDEX	CONTENU
<b>M 1</b>	Administration de la mission (suivi budgétaire et des temps)
<b>M 2</b>	Etats financiers audités
<b>M 3</b>	Revue analytique
<b>M 4</b>	Orientations, planification de la mission, rapport préliminaire
<b>M 5</b>	Documents communiqués au cours de la mission
<b>CI-MEMO</b>	Mémoire de synthèse d'évaluation du contrôle interne
<b>CI – A</b>	Revue contrôle interne – Investissement
<b>CI – B</b>	Revue contrôle interne - Subventions et transferts
<b>CI – C</b>	Revue contrôle interne – Charges de fonctionnement
<b>CI – D</b>	Revue contrôle interne – Charges de personnel
<b>CI – E</b>	Revue contrôle interne – Produits fiscaux
<b>CI – F</b>	Revue contrôle interne – Autres produits
<b>CI – G</b>	Revue contrôle interne – Trésorerie
<b>CI – H</b>	Revue contrôle interne – Régie
<b>CI - I</b>	Budgets programme

EXECUTION	
INDEX	CONTENU
<b>DE-MEMO</b>	Mémorandum de synthèse des contrôles et conclusions
<b>EF</b>	États financiers
<b>A</b>	Investissements / dettes et créances associées ;
<b>B</b>	Subventions et transferts/ dettes et créances associées ;
<b>C</b>	Charges de fonctionnement / dettes et créances associées ;
<b>D</b>	Charges de personnel / dettes et créances associées
<b>E</b>	Produits fiscaux / dettes et créances associées ;
<b>F</b>	Autres produits / dettes et créances associées ;
<b>G</b>	Trésorerie
<b>H</b>	Régies

RAPPORT	
INDEX	CONTENU
<b>R1</b>	Travaux de finalisation
<b>R2</b>	Synthèse et rapports
<b>R3</b>	Questionnaire examen de la qualité
<b>R4</b>	Réunion avec les responsables de l'entité auditée (dont le contradictoire)

## CRITÈRES DE FORME

---

La tenue et la présentation des dossiers doivent répondre à des critères de forme destinés à en faciliter l'utilisation. Ceux-ci portent notamment sur l'indexation du contenu du dossier et sur la présentation des feuilles de travail.

Tous les documents insérés dans le dossier doivent être indexés, qu'il s'agisse d'une feuille de travail, d'un memorandum, ou d'un document émanant de l'entité auditée. Les documents doivent être classés de manière logique. La référence est portée en haut à droite du document. Elle figure en rouge de manière à être visible. Les documents doivent également faire l'objet de renvois entre eux de manière à ce que la présence de tout document dans le dossier soit clairement justifiée par la mise en œuvre d'une procédure d'audit. Ces renvois sont désignés sous le vocable *cross reference* ou *cross-indexing*.

### 1 – Principes généraux des feuilles de travail

Les objectifs poursuivis à travers la documentation des feuilles de travail sont les suivants :

- Démontrer que l'on a respecté les normes édictées dans le guide d'audit comptable et financier
- Permettre la communication interne pour :
  - La planification de la mission
  - L'organisation et le contrôle de la mission
- Faire état des conclusions

Les mentions obligatoires sur les feuilles de travail sont les suivantes :

- Nom de l'entité auditée
- Date d'arrêté des états financiers
- Titre de la feuille de travail
- Index de la feuille de travail
- Initiales de l'auditeur et date à laquelle le travail a été effectué
- Formalisation des contrôles
- Référence croisée (cross-indexing)



La supervision de la feuille de travail est formalisée par une signature en rouge en bas à droite accompagné de la date de visa, le visa est obligatoire sur les feuilles de synthèse (lead).

Le **Programme de contrôle** du cycle comprend en outre les initiales de l'auditeur et la date à laquelle la conclusion a été rédigée. Le programme de contrôle doit être visé par le superviseur.

Les **documents de support** (photocopies de pièces justificatives) comportent obligatoirement :

- L'index de la feuille de travail
- La formalisation des contrôles et références croisées

## 2 - Les différents documents de travail

### → 2.1. La feuille de synthèse (lead)

La feuille de synthèse (lead) permet de détailler chaque rubrique des états financiers. Les mentions obligatoires sont les suivantes :

- Les comptes : Exercice N – 1 , Exercice N, afin d'en faire une comparaison.

Ceci permet de mettre en évidence :

- les faits marquants,
- un changement de méthode,
- un oubli d'enregistrement d'écriture ;
- Les variations (augmentations ou diminutions) de postes de bilan à chaque fois que de telles variations sont utiles pour valider un compte de charges ou de produits (par exemple dotation aux amortissements)
- Le rapprochement avec la balance générale et avec les rubriques du bilan ou du compte de résultat définitif.
- Une colonne de passage mentionnant les OD entre la balance initiale du client et la balance finale.

*Illustration d'une feuille de synthèse*

Nom de l'entité audité	<b>Charges immobilisées</b>	<b>AA-LEAD</b>
Date d'arrêté des comptes		
Date des travaux d'audit		INITIALES DE L'AUDITEUR

<b>Compte</b>	<b>Libellé</b>	<b>Clôture N-1</b>	<b>Clôture N avant OD</b>	<b>OD</b>	<b>Réf OD</b>	<b>Clôture N après OD</b>
2011	Frais de constitution					
2018	Frais divers d'établissement					
<b>Sous total charges d'établissement</b>						
<b>TOTAL LEAD</b>						

## ➔ 2.2. Le mémorandum

Le mémorandum permet :

- Au rédacteur de s'assurer qu'il a mis en œuvre toutes les diligences nécessaires en faisant une synthèse du travail effectué.
- Au lecteur de s'assurer rapidement que les contrôles nécessaires ont été effectués, et de prendre connaissance des faits marquants de la section.

Les mentions obligatoires devant figurer dans un mémorandum sont les suivantes :

- Le ou les objectifs poursuivis dans la section
- Le travail effectué et les moyens employés
- Les findings, c'est à dire les points importants découverts qui méritent d'être remontés sur le mémorandum de synthèse
- La conclusion

On indiquera si les objectifs ont été atteints, dans le cas contraire on précisera pourquoi ils ne l'ont pas été.

Chaque cycle fait l'objet d'un mémorandum. Le chef de mission doit élaborer la synthèse de ces memoranda, le cas échant, dans un mémorandum de synthèse ou sous la forme d'un rapport.

## ➔ 2.3. La feuille de travail à créer

La feuille de travail répond aux objectifs suivants :

- Fournir le détail d'un solde de compte
- Justifier tout ou partie d'un montant inscrit sur le lead schedule

Il n'existe pas de règle en la matière en dehors des règles communes à tout papier de travail car l'organisation de la feuille dépend du type de poste justifié. La construction et le contenu du document sont donc laissés à l'appréciation de chacun. Le rédacteur doit rappeler le montant à détailler/justifier et présenter les informations/démonstrations de façon claire, concise et logique.

## ➔ 2.4. Documents de travail préparés par l'entité auditée

Lorsqu'un document joint dans le dossier d'audit est communiqué par l'entité auditée, les règles suivantes doivent être respectées :

- Indiquer sur le papier de travail qu'il a été préparé par l'entité auditée ;
- Vérifier ce document et matérialiser les vérifications faites.

### 3 - L'indexing

L'indexing doit :

- Faciliter la compréhension des objectifs et l'organisation du programme de travail.
- Permettre d'effectuer les travaux de façon logique et méthodique :
  - Identification des sous-fonctions d'une fonction principale.
  - Identification des tâches d'une fonction.

Puis :

- Définition précise d'objectifs de travail associés à chaque fonction.
- Définition précise des moyens à mettre en oeuvre pour atteindre ces objectifs.
- Permettre de retrouver rapidement les informations.
- Rendre possible une revue rapide et efficace des dossiers par l'utilisation de règles standard

L'indexing est fondé sur le principe de l'arborescence des index définis pour chaque section des dossiers de travail.

*Illustration de l'indexing :*

Feuille de synthèse		
	<b>A-lead</b>	
	Montant	
64212	<b>A-1</b>	1 000

  

Feuille de travail		
	<b>A-1</b>	
	Montant	
64212	<b>A-1-1</b>	500
64212		300
64212		200
		<hr/>
		1000
	<b>A-lead</b>	

  

Feuille de travail	
	<b>A-1-1</b>
	Montant
64212	100
64212	200
64212	200
	<hr/>
	500
	<b>A-1</b>

Dans le cas particulier de plusieurs pages devant porter le même nom (2 pages du même document justificatif B-2-3 par exemple):

B-2-3 1/2

B-2-3 2/2

L'indexing doit être explicite : ne pas confondre la feuille A-11 (qui est la 11ème feuille de la rubrique A) et la feuille A-1-1 (qui est la première feuille de la rubrique A-1).

## 4 - Cross-indexing et formalisation des contrôles

### → 4.1. Cross-indexing

Les objectifs du cross-indexing sont les suivants :

- Comparer des montants entre eux
- Faire état de la vérification de la cohérence interne des chiffres des états financiers

Principe: un montant X est inscrit sur un lead, la justification et le détail de ce montant font l'objet d'une feuille de travail annexée derrière:

- On inscrit sur le lead, à gauche du montant X l'index de la feuille de travail qui détaille ce montant. On indique par là qu'il existe des précisions sur ce chiffre. On "redescend" le montant.
- On inscrit sur la feuille de travail, sous le montant X l'index du lead schedule concerné. On indique par là à quelle rubrique générale ce chiffre est intégré. On "remonte" le montant.

### → 4.2 Formalisation des contrôles

La formalisation des contrôles répond à deux objectifs :

- Indiquer par un symbole un travail répété sur plusieurs éléments ;
- Faire une référence pour une explication sur un élément précis.

La formalisation des contrôles doit être distinguée en fonction des objectifs.

#### **Catégorie de formalisation des contrôles pour matérialiser un travail de validation**

La légende figure en bas à gauche de la feuille de travail (en rouge). La formalisation du contrôle figure à droite pour un chiffre ou en haut d'une colonne pour toute la colonne

- T** : contrôle de somme
- @** : contrôle de multiplication
- ✓** : renvois, ou pointages (indication systématique des données sources pointées)

#### **Catégorie de formalisation des contrôles pour faire des renvois et donner des explications :**

Les renvois pour expliquer "mathématiquement" un montant se font par des chiffres.

Les renvois pour expliquer "littérairement" un montant se font par des lettres.

