

UNIVERSITÉ ABDERRAHMANE MIRA - BÉJAIA



جامعة بجاية
Tasdawit n Bgayet
Université de Béjaïa

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des Sciences Financières et Comptabilité

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Comptabilité, Contrôle et Audit

Intitulé du mémoire :

*La contribution de l'audit interne à l'amélioration de la
performance de l'entreprise :*

Cas de l'entreprise SPA « Général Emballage AKBOU »

Réalisé par :

M^{elle} BAY AHLEM

M^{elle} ATOUB THIZIRI

Encadré par :

M^{me} HAMMICHE THIZIRI

Membre de jury :

Président : Mr AMALOU MOURAD

Examineur : Mme AYAD NAIMA


Promotion

2022 / 2023



Remerciement :

Nous tenons d'abord à remercier Dieu le tout puissant de nous avoir donné la volonté et le courage pour réaliser ce travail.



Nous tenons à remercier notre promoteur Mme HAMMICHE pour ses efforts et ses précieux conseils tout au long de notre travail.

Un spécial remerciement à Mr CHAALAL HAMZA pour toutes les informations qu'il nous a donné et qui ne nous a guère refusé quoi que soit durant la durée de notre stage.

Nous adressons également nos remerciements les plus profonds à nos enseignants qui nous ont enseignés tout au long de notre cursus universitaire.

Nos vifs remerciements s'adressent aux membres du jury qui ont acceptés d'examiner notre travail.

Enfin, nous remercions toute personne ayant contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail.



Dédicace :



Louange à Dieu tout puissant, qui m'a permis de voir ce jour tant attendu

Je dédie ce travail :

- ♥ *A ma famille, elle qui m'a doté d'une éducation digne, et de son amour inconditionnelle*

Qui a fait de moi ce que je suis aujourd'hui :

- ♥ *Particulièrement à mon père MOHAMED CHRIF pour le gout à l'effort qu'il a suscité en moi, de par sa rigueur.*
- ♥ *A ma mère ZAKIA qui m'a entouré d'amour, d'affection et fait tout pour ma réussite, que Dieu la garde ;*

♥ *A vous mes frères MOURAD et AZZEDINE*

- ♥ *Et sœurs NADJIA, DALILA, AMEL, YASMINA, HOSSNA*

Qui m'avez toujours soutenu et encouragé durant ces années d'études.

- ♥ *A ma chère sœur IKRAM, je te souhaite de réussir à ta soutenance cette année, que dieu t'accorde le succès ma chère.*
- ♥ *A mon binôme : ATOUB THIZIRI qui a su être patiente et compréhensive avec moi.*
- ♥ *A toute personne qui m'a aidé de près ou de loin à l'élaboration de ce travail.*
- ♥ *A toute la promotion Comptabilité, Contrôle et Audit 2023.*

♥ **AHEM**

Dédicace :



Je dédie ce mémoire à :

♥ *A ma très chère mère NORA qui m'a tout donné, de son amour, ses sacrifices pour que je puisse avoir une vie dans les meilleures conditions et qui ne cesse de m'encourager et de veiller pour mon bien, sans son soutien ce travail n'aurait jamais vu le jour.*

♥ *A mes très chères sœurs : SYLIA, SIHEM, SALIMA*

Qui m'ont toujours soutenu et encouragé durant ces années d'études.

♥ *Et à mon beau-frère : Selifi Madjid*

♥ *A mes nièces : SELIFI SERVINE, TEFFAH ARINAS*

♥ *A mon binôme : BAY AHLEM pour sa collaboration, sa patience, son aide, sa sagesse et générosité.*

♥ *A toute personne qui m'a aidé de près ou de loin dans l'élaboration de ce travail.*

♥ *A toute la promotion Comptabilité, Contrôle et Audit 2023.*

♥ **THIZIRI**



Liste des tableaux

Tableau 1 : Exemple de procédure paie-personnel	16
Tableau 2 : les symboles usuels de diagramme de circulation	17
Tableau 3 : Les principes fondamentaux du contrôle interne	28
Tableau 4 : Tableau comparatif des performances interne et externe.....	34
Tableau 5 : Données d'identification de l'entreprise	51
Tableau 6 : Historique de l'entreprise.....	52
Tableau 7 : Evolution des effectifs	55
Tableau 8 : Evolution des effectifs par catégorie socioprofessionnelles	55
Tableau 9 : Investissement corporel.....	56
Tableau 10 : Activités de l'entreprise	57
Tableau 11 : Prévision du chiffre d'affaire	57
Tableau 12 : Portefeuille clients	58
Tableau 13 : Evaluation de la conformité des pratiques de l'audit interne de l'entreprise aux normes IIA	64
Tableau 14 : Grille d'analyse des tâches.....	73
Tableau 15 : diagramme de circulation des documents du processus achat/fournisseur	75
Tableau 16 : Questionnaire du contrôle interne	76
Tableau 17 : Tableau d'analyse des risque et évaluation de contrôle clés.....	78
Tableau 18 : Questionnaire du contrôle interne du processus achat	81
Tableau 19 : FRAP n°1	83
Tableau 20 : FRAP n°2	84
Tableau 21 : FRAP n°3	84

Liste des figures

Figure 1 : les règles de l'interview.....	13
Figure 2 : Cube de COSO	28
Figure 3 : modèle de Gilbert 1980	32
Figure 4 : les critères de mesure de la performance	35
Figure 5 : les composantes de la gouvernance d'entreprise	41
Figure 6 : les trois lignes de défense de l'entreprise	47
Figure 7 : organigramme de SPA Générale Emballage.....	60
Figure 8 : Organigramme de la direction des achats	67

Liste des abréviations

SPA: Société Par Action

QHSE : Qualité, Hygiène, Sécurité, Environnement

AMF: Autorité des Marchés Financiers

COSO: Internal Control Integrated Framework

FRAP: Feuille de Révélation et d'Analyse de Problèmes

IIA: Institute of Internal Auditors

OCDE: Organisation de coopération et de développement économique

IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne

ECIIA : Confédération Européenne des Instituts d'Audit Interne

AACIA : Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens

SEC : Securities and Exchange Commission

Sommaire

Remerciement

Dédicace

Liste des tableaux et liste des figures

Liste des abréviations

Introduction générale01

Chapitre I : Généralités sur l'audit interne04

Section 1 : Le cadre conceptuel de l'audit interne04

Section 2 : l'audit interne et la notion du risque.....21

Section 3 : L'appréciation du contrôle interne25

Chapitre II : L'audit interne et la performance de l'entreprise31

Section 1 : Cadre conceptuel de la performance de l'entreprise31

Section 2 : Le positionnement de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise37

Section 3 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise42

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de SPA Général Emballage51

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....51

Section 2 : Déroulement d'une mission d'audit interne du processus d'achat64

Conclusion générale89

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Résumé

Introduction générale

Au fil des ans, le rôle de l'audit interne a évolué pour devenir un élément clé de la stratégie de l'entreprise, agissant sur de multiples aspects de cette dernière, il est non seulement un moyen de garantir la qualité et la fiabilité des informations financières et opérationnelles, permettant ainsi d'améliorer la transparence de l'entreprise, mais il représente aussi un des facteurs déterminants lors de la prise de décision. Au départ, l'audit interne était principalement considéré comme une activité de contrôle pour détecter les erreurs et les fraudes. Cependant, avec le temps, son rôle a évolué pour inclure des activités de conseil et de gestion du risque, ainsi que des activités de surveillance continue, qui sont des activités déterminantes de l'entreprise.

Avec la mondialisation, les responsables de la direction et les actionnaires ont exigé une meilleure compréhension des risques et une amélioration de la qualité et de la fiabilité des informations financières et opérationnelles, ajoutant à cela la complexité croissante des entreprises due à l'innovation technologique ayant entraîné une augmentation de la demande pour des activités d'audit interne plus étendues et plus approfondies. De plus, les réglementations ont également évolué pour inclure des exigences plus strictes en matière de conformité et de transparence, ce qui a renforcé le rôle de l'audit interne en tant que fonction indispensable pour l'appréciation du contrôle interne.

Aujourd'hui, l'audit interne est considéré comme un partenaire stratégique pour les responsables de la direction et les actionnaires, en les aidants à évaluer les risques et à améliorer la performance globale de l'entreprise dans un environnement économique en constante évolution. L'importance de l'audit interne pour améliorer la gestion des risques au sein de l'entreprise réside dans le fait que la fonction peut aider à identifier les risques pour lesquels des mesures préventives peuvent-être prises pour éviter les problèmes et les pertes potentiels. En outre les audits internes fournissent une assurance raisonnable quant à la capacité de l'entreprise à atteindre ses objectifs stratégiques, à gérer les risques associés à ces objectifs et à assurer une conformité adéquate aux lois et réglementations en vigueur.

L'audit interne est donc un élément crucial de la stratégie de gestion des risques d'une organisation. Il fournit une assurance indépendante et objective à la direction et au conseil d'administration sur l'efficacité des contrôles internes, des processus de gestion des risques et des pratiques de gouvernance de la société. Le but de ce mémoire est d'examiner le rôle de

l'audit interne dans la promotion d'une bonne gouvernance d'entreprise et l'amélioration de la performance d'une entreprise.

Le thème traité dans ce présent mémoire va nous permettre de mieux comprendre la notion d'audit interne, son rôle au sein de l'entreprise, ses objectifs et la méthodologie admise pour la conduite d'une mission d'audit qui vise une amélioration continue de la performance en suivant des recommandations pertinentes.

Pour cela nous tenterons de répondre à la problématique suivante :

« Dans quelles mesures l'audit interne participe-t-il à l'amélioration de la performance de l'entreprise? ».

De cette problématique découlent les questions suivantes :

- Comment l'audit interne contribue-t-il à la performance de l'entreprise ?
- Quelle est la méthodologie admise pour la conduite d'une mission d'audit interne?

Afin de répondre à ces questions, nous allons essayer de tester les hypothèses suivantes :

H₁ : les dirigeants des entreprises accordent une grande importance aux recommandations d'audit interne.

H₂ : les entreprises qui se livrent régulièrement à des audits internes sont mieux à même d'identifier et d'atténuer les risques potentiels, ce qui conduit à une meilleure résilience organisationnelle.

H₃ : les entreprises dotées d'une fonction d'audit interne active disposent de meilleurs contrôles et processus internes, ce qui se traduit par une amélioration de l'efficacité opérationnelle et de la productivité.

L'objectif de ce travail est démontrer l'importance de l'audit interne dans le fonctionnement de l'entreprise. Pour parvenir à notre objectif, nous avons opté pour une démarche méthodologique qui s'inscrit dans une approche hypothético-déductive, qui porte sur une recherche bibliographique et un travail sur le terrain concrétisé par un stage pratique au niveau de l'entreprise Général Emballage.

Pour ce faire, nous avons scindé notre travail en trois chapitres :

INTRODUCTION GENERALE

Le premier chapitre porte des généralités sur l'audit interne, pour ce faire, la première section traite du cadre conceptuel de l'audit interne, la deuxième section se base sur l'audit interne et la notion de risque, et enfin, la troisième section porte sur l'appréciation du contrôle interne.

Le deuxième chapitre parle de la relation entre l'audit interne et l'optimisation de la performance de l'entreprise, pour ce faire la première section porte sur le cadre conceptuel de la performance, la deuxième section aborde le positionnement de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise en tant que facteur principale de son renforcement, la troisième section conclue sur les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise.

Le troisième chapitre représente notre cas pratique au niveau de l'entreprise SPA Général Emballage, la première section présente l'organisme d'accueil, suivi la présentation du service d'audit interne au sein de l'entreprise, la deuxième section illustre le déroulement d'une mission d'audit interne portant sur le processus d'achat de l'entreprise.

Chapitre I : Généralités sur l'audit interne

Avant de se lancer dans l'exploration de ce qu'est l'audit interne, il est primordiale de définir le champ culturelle et historique de ce dernier, ainsi son origine et les réelles raisons de son émergence serviront de base simpliste permettant de mieux appréhender les notions plus sophistiquées qui suivront et qui viendront compléter cette vue d'ensemble ; notamment des définitions concernant les différents concepts qui existent autour de la fonction d'audit interne, les caractéristiques et le cadre référentiel de la profession.

Parmi les concepts nécessaires à la compréhension de la fonction d'audit interne, il y a son positionnement par rapport aux autres fonctions, permettant ainsi de déterminer son champ d'application et la nature de ses interactions avec les différentes fonctions voisines, ce qui ne fait que souligner le fait que la pratique de l'audit interne doit se faire en travaillant en étroite collaboration avec les différents éléments de l'organisation; Ce fait est encore plus accentué durant l'appréciation du contrôle interne présent à tous les niveaux et dans toutes les activités de l'entreprise, car l'auditeur interne compte sur la coopération des différents acteurs de cette dernière, ce qui nous ramène à une exploration approfondie de ce qu'est le contrôle interne, passant par ses principes généraux et son mode d'évaluation qui s'effectue par une approche par les risques, cette dernière est le fondement même de la méthodologie d'audit interne.

Section 1 : Le cadre conceptuel de l'audit interne

1. Évolution et définition de l'audit interne

1.1. Évolution de l'audit interne

Depuis ses origines latines (audio, audire : écouter), dont la mondialisation a multiplié les contresens, est une fonction nouvelle avec des particularités singulières et qui ne se confondent avec aucun précédent historique. Son apparition ou sa réapparition remonte à la crise économique de 1929 aux États-Unis. Les entreprises subissaient alors de plein fouet la récession économique, les comptes furent passés au peigne fin en vue d'une réduction des charges, notamment des charges provenant des services de cabinets d'audit externe, organismes indépendants ayant pour mission la certification des comptes, bilans et états financiers, dans cette optique on vint tout naturellement suggérer de faire assumer certains de ces travaux préparatoires par du personnel de l'entreprise ; les cabinets d'audit externe donnèrent leur

accord sous la condition d'une certaine supervision. La crise passée, on continua à les utiliser étant donné qu'ils avaient acquis la connaissance et la pratique des différentes méthodes et outils appliqués au domaine comptable, puis peu à peu ils en élargirent le champ d'application et en modifièrent insensiblement les objectifs (Jacque, 2010, p. 35).

En 1941 le premier institut d'audit interne « Institute of Internal Auditors » a été créé aux États-Unis, dont les premiers chapitres hors d'Amérique du Nord ouvrent à Londres et Manille en 1948. Suivi de la fondation de la « Foundation of Auditability, Research and Education (FARE) » en 1976, qui deviendra par la suite « The IIA Research Foundation ». Cinq autres instituts nationaux ouvrent après l'approbation de « National Institute Agreement (accord sur les instituts nationaux) » en 1979 (Reding, Sobel, & Anderson, 3^{ème} édition, p. 70).

L'audit interne n'est apparue en France que durant les années 1960 notamment durant la création de l'institut français de l'audit et du contrôle internes (IFACI). Ce n'est véritablement qu'à partir des années 1980 que l'originalité et les spécificités de la fonction d'audit interne commencèrent à se dégager et à se préciser, en commençant par la création de « Confédération Européenne Des Instituts d'Audit Interne (ECIIA) », l'évolution n'est pas encore parvenue à son terme car en 2006 l'IFACI lance l'IFACI certification (Jacque, 2010).

En Algérie, l'Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens (AACIA) créée en 1993 a pour mission le développement de l'audit interne et l'évaluation de la compétence professionnelle de ses membres à travers des formations, des séminaires et des débats. Cette association est affiliée à l'Institut International de l'Audit (IIA), et ce, depuis 1995.

1.2. Définition de l'audit interne

Si le mot audit nous est familier, il est souvent rattaché à la réalisation d'audits financiers. De ce fait il est perçu comme un contrôle effectué par une autorité supérieure. Ainsi l'emploi de ce terme évoquera pour certains, l'annonce de mauvaises nouvelles, de réorganisations, de licenciements, de redressements financiers (Bernard & Bernard, 1995). Mais le temps est révolu où le déclenchement d'un audit interne était reçu par les audités comme un signe de suspicion à leur égard. Aujourd'hui, le regard de l'audit interne, regard particulier mais professionnel, est apprécié comme un examen salutaire, l'équivalent de la maintenance préventive sur les outils industriels ou de l'assistance dans le diagnostic d'une défaillance repérée. Profession créatrice de valeur ajoutée, l'audit est un partenaire de la direction générale

et du management afin d'accroître et préserver la valeur de l'organisation en donnant avec objectivité une assurance, des conseils et des points de vue fondés sur une approche par les risques (schick, Vera, & Bourrouih, 2021, p. 25).

- **Définition de l'Audit interne selon L'IIA traduite par l'IFACI**

Le cadre de référence international des pratiques professionnelles (Edition 2017) donne la définition suivante de l'audit interne qui date du 21 mars 2000 :

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité» (schick, Vera, & Bourrouih, 2021). L'audit interne est également un dispositif interne à l'entreprise qui vise à :

- Apprécier l'exactitude et la sincérité des informations notamment comptables ;
- Assurer la sécurité physique et comptable des opérations ;
- Garantir l'intégrité du patrimoine ;
- Juger de l'efficacité des systèmes d'information.

Renard Jacques critique (Jacque, 2010, p. 72) cette définition et avance que l'audit interne n'est pas un « dispositif » mais une fonction et que cette définition, demeure incomplète, confond les rôles de l'audit interne (apprécier, juger) avec les objectifs du contrôle interne (assurer, garantir).

2. Caractéristiques et objectifs de l'audit interne

2.1. Caractéristiques de l'audit interne

L'audit interne évalue et améliore l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance d'une organisation. Cependant, pour garantir sa pérennité et sa réussite, il doit justifier sa raison d'être auprès des parties prenantes clés. En d'autre terme les parties prenantes doivent mesurer la valeur ajoutée des services que la fonction d'audit interne peut leur offrir. Les composantes de cette proposition de valeur, faite à travers l'association du Code

de déontologie de la profession à ses principes et à d'autres éléments jugés pertinents, sont traduites à travers l'énonciation des caractéristiques de l'audit interne :

- **Indépendance** : La capacité de l'audit interne à n'être exposé à aucune situation susceptible d'altérer en réalité en apparence, l'objectivité. L'audit interne est mené par des professionnels indépendants de l'organisation qu'ils audient afin de garantir l'impartialité du processus. Pour que l'audit interne soit indépendant, le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique au sein de l'organisation.
- **Objectivité** : signifie qu'un auditeur doit être à même de rendre des jugements impartiaux, sans parti pris. Pour qu'il y ait objectivité, les auditeurs internes ne doivent pas exercer de responsabilités opérationnelles permanentes dans l'organisation, prendre des décisions de gestion ou se mettre dans une situation qui pourrait induire des conflits d'intérêts (Reding, sobel , & Anderson, 3 ème edition).
- **Systématique** : l'audit interne doit être mené de manière systématique et méthodique, en utilisant des outils et des techniques d'audit appropriés pour collecter, analyser et évaluer les informations.
- **Communication** : Les résultats de l'audit interne doivent être communiqués de manière claire et concise aux parties prenantes appropriées, afin de garantir une action corrective rapide et efficace.
- **Intégrité** : l'intégrité des auditeurs internes est à la base de la confiance et de la crédibilité accordée à leur jugement (Eyrolles, 2013, p. 100).
- **Confidentialité** : les auditeurs internes respectent la valeur et la propriété des informations qu'ils reçoivent, ils ne divulguent ces informations qu'avec les autorisations requises, à moins qu'une obligation légale ou professionnelle ne les oblige à le faire.
- **Compétence** : les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, les savoir-faire et expériences requis pour la réalisation de leurs travaux.

2.2. Les objectifs de l'audit interne

Le classement par objectifs correspond au développement historique de la fonction, au tout début des objectifs simples, progressivement complexifiés, chaque période ajoute de nouveaux objectifs et de nouvelles complexités à la période antérieure. L'audit interne, quel que soit le référentiel d'audit appliqué, permet de répondre à cinq objectif (organisme certificateur et d'audit, s.d.) :

- Vérifier la conformité aux exigences du référentiel de l'entreprise (normes, textes réglementaires, cahiers des charges, spécification clients...).
- Vérifier que les dispositions organisationnelles (processus) et opérationnelles (procédures, instruction ...) sont établies, connues, comprises et appliquées.
- Vérifier l'efficacité du domaine audité, c'est-à-dire son aptitude à atteindre les objectifs.
- Identifier des pistes d'amélioration et des recommandations pour conduire l'entreprise vers le progrès.
- Conforter les bonnes pratiques observées pour encourager les équipes et capitaliser ces pratiques dans l'entreprise.

Pour que la fonction d'audit interne puisse opérer aux plus hauts niveaux, les organes de gouvernance comme la direction générale doivent définir et articuler clairement leurs instructions. La meilleure façon d'y parvenir est d'adopter une charte d'audit ¹interne bien conçue.

3. Les normes et les outils de l'audit interne

3.1. Les normes de l'audit interne

L'audit interne est exercé dans différents environnements juridiques et culturels, au bénéfice d'organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers. Il peut être exercé par des professionnels de l'audit, internes ou externes à l'organisation. Comme ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement, il est essentiel de se conformer aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA (ci-après « les Normes ») pour que les auditeurs internes et la fonction d'audit interne s'acquittent de leurs responsabilités (IIA, 2017, p. 01). Les normes de l'audit interne ont pour objet :

- Définir les principes de base que la pratique de l'audit interne doit suivre ;
- Favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations de l'organisation ;
- Etablir les critères d'évaluation et d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;

¹ La charte est un document officiel approuvé par les organes de gouvernance et/ou par le comité d'audit, et porté par la direction générale. Il doit au minimum définir : l'objectif de la fonction d'audit interne au sein de l'organisation ; les pouvoirs de la fonction d'audit interne ; les responsabilités de la fonction d'audit interne ; le positionnement de la fonction dans l'organisation

- Fournir un cadre de référence pour la réalisation et le développement d'un large éventail d'activités d'audit interne à valeur ajoutée.

Les Normes sont constituées de deux principales catégories de normes : Les normes de qualification énoncent les caractéristiques des entités et des personnes qui réalisent des activités d'audit interne. Les normes de fonctionnement décrivent la nature des activités d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer leur performance. Les normes de qualification et les normes de fonctionnement s'appliquent à toutes les missions d'audit.

3.1.1. Les normes de qualification – Série 1000 à 1300

Énoncent les caractéristiques des entités et des personnes qui réalisent des activités d'audit interne (IIA, 2017).

- **1000-Mission, pouvoirs et responsabilités :**

La charte d'audit est un document officiel qui doit être revu périodiquement et approuvé par la direction et le conseil. Il précise les missions de l'audit interne qu'elles soient de nature de conseil et/ou d'assurance, les pouvoirs et responsabilités, tout en étant en cohérence avec les dispositions obligatoires.

- **1100- Indépendance et objectivité :**

L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leurs travaux avec objectivité.

L'indépendance signifie que les auditeurs internes doivent être libres de tout conflit d'intérêt et d'influence induite.

L'objectivité : les auditeurs internes doivent être impartiaux, équitables et sans préjuger dans l'exercice de leur fonction d'audit.

- **1200- Compétence et conscience professionnelle**

Cette norme précise que les auditeurs internes doivent maintenir leur compétence professionnelle en continu, par le biais de la formation continue des études, des lectures, et d'autres moyens d'acquisition de connaissance.

Les auditeurs doivent également exercer leur profession avec conscience professionnelle, c'est-à-dire faire preuve d'intégrité, d'objectivité, de confidentialité et de respect envers les parties prenantes de l'organisation.

- **1300- Programme d'assurance et d'amélioration qualité**

- Conception d'un programme d'assurance et d'amélioration qualité évaluant la conformité de l'audit interne avec les normes, le respect du code de déontologie par les auditeurs internes, et l'identification d'opportunités à travers le suivi de l'efficacité et de l'efficience de l'audit interne.
- Des évaluations internes sont de rigueur, sous forme de surveillance continue de la performance de l'audit, ainsi que des évaluations périodiques effectués par des personnes ayant une connaissance suffisante des pratiques de l'audit interne.
- Des évaluations externes effectuées ou validées par des parties externes et indépendantes de l'organisation au moins tous les cinq ans, les détails de ces évaluations telles que les modalités et la fréquence ainsi que la qualification de l'évaluateur doivent être décidés par l'auditeur interne en concertation avec le Conseil.
- Le responsable de l'audit interne doit informer la direction générale et le Conseil de toute non-conformité et de ses conséquences.

3.1.2. Les normes de fonctionnement – Série 2000 à 2600

Qui décrivent la nature des activités d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer leur performance (IIA, 2017).

- **2000-Gestion de l'audit interne**

Le responsable de l'audit interne doit gérer efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation et cela :

- En adoptant une planification de l'audit fondée sur une approche par les risques ;
- Grâce à une communication effective avec la direction générale et le Conseil concernant ses besoins en ressources ainsi que le déroulement de la mission d'audit interne ;
- Avec l'application des règles et procédures.

- **2100- Nature de travail**

L'auditeur interne se doit adopter une approche par les risques quant à l'évaluation des processus de gouvernance de l'organisation, de management des risques, et de contrôle visant une amélioration de ces derniers.

- **2200- Planification de la mission**

L'auditeur interne doit concevoir et documenter un plan pour chaque mission ; ce plan est composé de :

- La fixation des objectifs ;
- Programme de travail de la mission ;
- Ressources attribués.

- **2300- Réalisation de la mission**

L'auditeur interne doit :

- Identifier les informations pertinentes ;
- Analyser et évaluer les informations afin de rédiger une documentation fiable et utile ;
- Superviser la mission et la qualité de travail assuré.

- **2400- Communication des résultats**

L'auditeur interne doit :

- Communiquer les résultats des missions de manière à inclure les objectifs et le périmètre d'intervention ;
- Avoir une communication exacte, objective, constructive, complète et pertinente émise en temps utile ;
- Signaler toute erreur et omission ainsi que toute non-conformité durant le déroulement de la mission ;
- Diffuser les résultats aux parties prenantes appropriées.

- **2500- Surveillance des actions de progrès**

Le responsable de l'audit interne doit mettre en place un système de surveillance pour garantir la prise en considération des résultats de la mission par le management ou confirmation que la DG a accepté le risque de ne rien faire.

- **2600- Communication relatives à l'acceptation des risques**

Le responsable de l'audit interne doit s'entretenir avec la DG au cas où le management pourrait accepter un niveau de risque qui menace l'organisation, s'il estime toujours que le problème n'a pas été résolu, il doit se référer au Conseil.

3.2. Les outils de l'audit interne

On peut utiliser plusieurs critères de classement des outils d'audit, retenons en un qui traduit deux démarches possibles de l'auditeur (Jacque, 2010) :

- Les outils d'interrogation qui vont aider l'auditeur à formuler des questions ou à répondre à des questions qu'il se pose ;
- Les outils de description, on pourrait presque dire de « révélation », qui ne présuppose pas de question particulière, mais vont aider à mettre en relief les spécificités des situations rencontrées.

3.2.1. Les outils d'interrogation

- **Les sondages statistiques ou échantillonnage**

Le sondage statistique est une méthode qui permet à partir d'un échantillon prélevé de façon aléatoire dans une population de référence, de projeter à la population l'observation faite sur l'échantillon.

L'échantillon : est l'extrait de la population sur lequel on va travailler.

La population : est l'ensemble (de chiffre, de factures, d'objets...) sur lequel on veut effectuer la recherche.

Les recherches de l'auditeur interne peuvent être de trois natures différentes :

- **Des sondages de dépistage** : ce sont ceux que l'auditeur est susceptible de réaliser lorsqu'il cherche une erreur sur une facture, donnée de paie, omission dans les mesures de qualité de fabrication...etc. par conséquent le sondage de dépistage doit être considéré comme un test.
- **Des sondages par acceptation** : dans quelle proportion une procédure est-elle ou n'est-elle pas appliquée ? Est-ce que telle règle de sécurité est ou n'est pas connue ? Ici le sondage a un rôle mixte : dépistage possible si on ne connaît aucun élément de réponse ou appréciation de l'ordre de grandeur si on découvre un dysfonctionnement.
- Des sondages pour estimation des attributs : sont la plupart du temps purement informatifs.

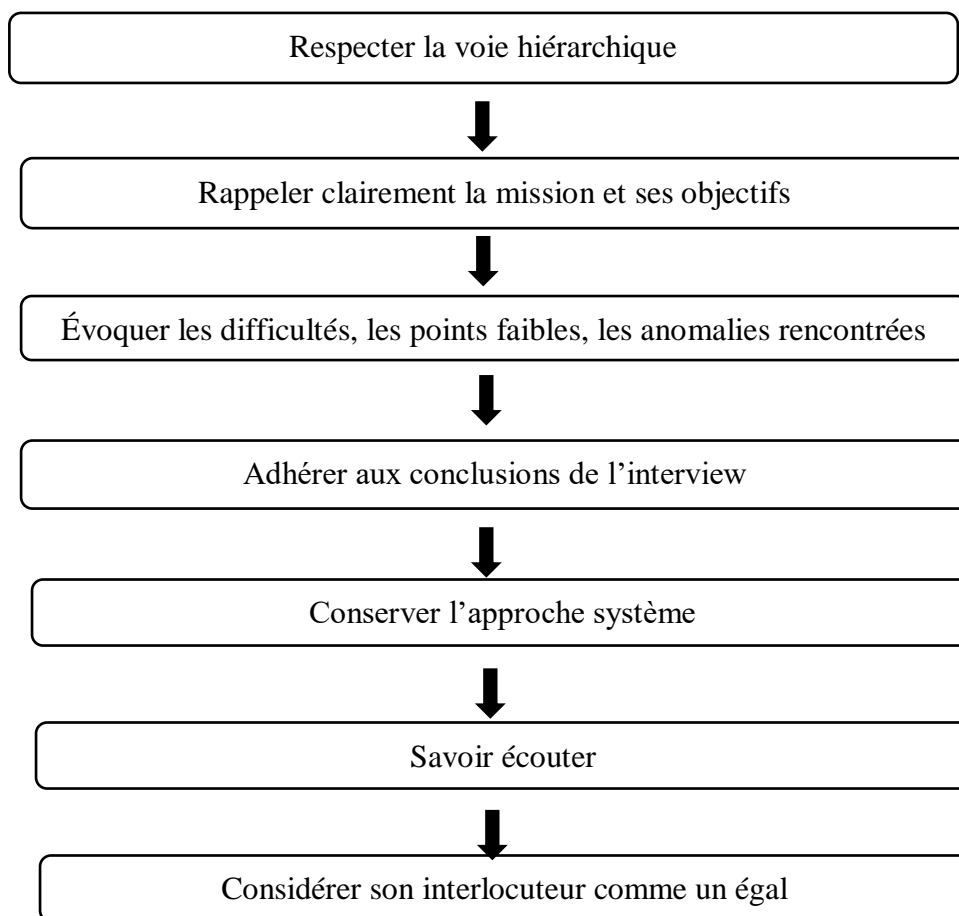
- **Les interviews et questions écrites**

Les interviews sont un outil que l'auditeur interne utilise fréquemment, mais une mission d'audit qui ne serait opérée qu'avec des interviews ne pourrait être considérée comme une mission d'audit interne. De plus les interviews d'audit interne ne doivent pas être confondues avec des techniques apparemment similaires.

- **Les sept règles d'une bonne interview :**

Elles s'inspirent du nécessaire esprit de collaboration qui doit s'instaurer entre audité et auditeur, interviewé et intervieweur

Figure 1 : Les règles de l'interview



Source réalisé par nos-soins

- **Les étapes de l'interview**

Préparation de l'interview

- Définir au préalable le sujet de l'interview
- Connaître son sujet

- Elaborer les questions
- Prendre rendez-vous

Début de l'interview :

- Il faut commencer par se présenter : l'auditeur se présente, et rappelle quel est l'objet de la mission et ce qu'il vient faire. Il précise la technique qu'il compte utiliser : questions préétablies, prise de note, en expliquant que c'est là la façon normale de procéder en interview d'audit interne ;
- Dès les premières questions, l'auditeur interne doit s'adapter à son interlocuteur ;
- Au début d'interview et pour bien positionner ses questions, l'auditeur interne observe les attitudes de son interlocuteur.

Conclusion de l'interview :

- Conclure c'est procéder à une validation générale en résumant les principaux points notés pour s'assurer qu'il n'y a pas d'erreurs d'interprétation, ni omission ;
- Conclure, c'est aussi demander à l'audité si quelques autres points ne méritent pas selon lui d'être abordés, s'il n'existe pas en complément des personnes à interroger et des documents à consulter ;
- Enfin, et lorsque tout est dit, remercier l'audité pour le temps qu'il a bien pu consacrer à l'interview.

- **Les questions écrites**

Elles sont appelées parfois « questionnaire », confondu avec le questionnaire de contrôle interne. Il permet de réduire le temps passé avec l'interviewé et de lui offrir un temps de réflexion qui va contribuer à améliorer la qualité des réponses.

La structure d'une telle liste de questions est, en générale, en forme de questions fermées, c'est-à-dire réponse par Oui ou par Non.

- **Le questionnaire de contrôle interne**

Visé à mesurer la qualité de la mise sous contrôle actuelle des processus. Il a pour objectif de faire apparaître les dysfonctionnements majeurs en proposant une reconfiguration éventuelle des activités en vue d'aboutir à une cartographie cible des processus.

- **Les outils informatiques**

Ils sont de plus en plus nombreux et sont d'autant plus difficiles à inventorier que la plupart des services d'audit interne créent leurs propres outils, plutôt que d'adopter des logiciels peu adaptés à la fonction. Ces outils peuvent être définis en trois catégories :

- Les logiciels de traitement de textes qui sont utilisés en permanence, les logiciels de dessin « Power point – Flow charting... » qui sont particulièrement utiles dans l'illustration des rapports et pour la réalisation des diagrammes de circulation.
- « HORUS » est le plus connu : logiciel de gestion des missions et recommandations, il est destiné aux auditeurs sur le terrain. De même, les auditeurs utilisent « SPHYNX », logiciel de mission et d'évaluation du contrôle interne.
- Les logiciels d'élaboration du plan et de suivi de sa réalisation, les logiciels de suivi des temps de travail des auditeurs, les outils de mesures d'efficacité des missions d'audit, les bases de données répertoriant constats et recommandations.

- **Vérification et rapprochement divers**

Sont des procédés utilisés par l'auditeur au cours du travail sur le terrain. Ces procédés sont également largement utilisés par :

- Tous les responsables chargés de la vérification au premier degré ;
- Les auditeurs externes.

3.2.2. Les outils de description

- **L'observation physique**

L'auditeur interne ne se limite pas au travail de bureau, mais il pratique l'observation physique sur les terrains, (usine, un secteur commercial...etc.). La pratique de l'observation physique exige trois conditions :

- Ne doit pas être clandestine ;
- Ne doit pas être ponctuelle ;
- Doit toujours être validée car elle est incertaine.

- **La narration**

Cette technique consiste à décrire la procédure en vigueur sous forme d'un écrit qui synthétise l'ensemble des informations recueillies sur la procédure étudiée. Il existe deux types de narration, toutes les deux utilisées en audit interne : la narration par l'audité et la narration par l'auditeur. La première est orale, la seconde est écrite.

- **L'organigramme fonctionnel**

Est un type d'organigramme qui représente les différentes fonctions et responsabilités au sein d'une organisation, ainsi que les liens hiérarchiques entre elles. L'organigramme fonctionnel met l'accent sur les fonctions et les processus de l'organisation. Il peut aider à identifier les zones de chevauchement ou de conflit entre les fonctions et à améliorer la coordination et la collaboration entre les différents services.

- **La grille d'analyse des tâches**

C'est la photographie à un instant T de la répartition du travail, elle relie l'organigramme fonctionnel à l'organigramme hiérarchique et justifie les analyses de poste.

Tableau 1 : Exemple de procédure paie-personnel






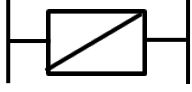
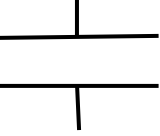
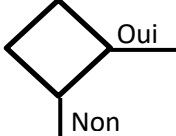
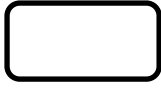
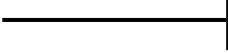
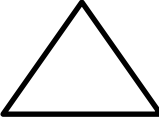

Fonction	Personnes Responsables			
	A	B	C	D
Approbation des entrées et sorties du personnel	X			
Détermination des conditions de rémunération		X		
Autorisation des primes				
Approbation des heures travaillées				
Préparation de la paie				
Vérification des calculs				
Préparation des enveloppes de paie				
Distribution des enveloppes				
Signature des chèques de salaires				
Tenue du journal de paie				
Détention des dossiers individuels du personnel				
Autorisation d'acomptes ou d'avances				
accès à la comptabilité				

Source : (Souei, s.d.)

- **Diagramme de circulation des documents**

C'est un schéma permettant de représenter la circulation des documents et informations entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et leurs supports.

Tableau 2 : Les symboles usuels de diagramme de circulation

Symbole	Intitulé	Symbole	Intitulé
	Symbole de circulation		Traitement informatique
	Document (ici en a 3 exemplaires)		Archivage définitif
	Opération manuelle		Comparaison entre deux documents
	Archivage provisoire		Procédure alternative
	Point terminal d'un diagramme		Sortie d'un document
	Classement définitif		Classement provisoire

Source : (Jacque, 2010)

4. Les fonctions voisines de l'audit interne

Dans le domaine du contrôle des organisations au sens large, l'activité d'audit interne en est un élément essentiel mais n'en a pas pour autant le monopole. Au fur et à mesure de l'évolution des structures managériales des organisations, diverses fonctions sont apparues avec chacune leurs spécificités, mais concourant toutes, peu ou prou, aux phases de planification, de mise en œuvre et de contrôle des activités d'une organisation. Nous citerons parmi les missions connexes à l'activité d'audit (Schick, 2021, p. 36):

- **L'audit externe** : c'est une mission exécutée par une structure et indépendante de l'entreprise contrôlée. Cette structure peut être un commissaire aux comptes, un cabinet d'audit ou d'expertise comptable (Burlaud & Friédérich, 2013, p. 439).
- **Le contrôle de gestion** : est défini comme le pilotage de la performance de l'entreprise. Il vise à atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixée d'après une stratégie déterminée, tout en recherchant à optimiser les moyens mis en œuvre (Béatrice & Francis , 2018, p. 13).
- **Le risk management** : Processus mis en œuvre par le Conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque (Reding, sobel , & Anderson, 3 ème edition).
- **La fonction « contrôle interne »** : Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil, le management et les collaborateurs d'une entité, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs liés aux opérations, au reporting et à la conformité (kurt, Paul, & Michael).

4.1. L'audit interne et l'audit externe

L'audit interne et l'audit externe sont deux approches complémentaire pour évaluer les processus et les contrôles d'une organisation, avec des différences (Jacque, 2010, p. 80) :

Différences :

- L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise en revanche l'auditeur externe est dans la situation d'un prestataire de service juridiquement indépendant.
- L'auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise : managers, direction générale, éventuellement comité d'audit ; l'auditeur externe quant à lui, certifie les comptes à l'intention de tous ceux qui en ont besoin : actionnaires, banquiers, autorités de tutelle, clients et fournisseurs.
- L'objectif de l'audit interne est d'apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise et de recommander les actions pour l'améliorer, celui de l'audit externe est de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes résultats et les états financières.
- L'indépendance de l'auditeur interne signifie qu'il est libre de tout conflit d'intérêts réel ou potentiel et ne doit pas être sous la direction ou le contrôle direct de la personne auditée, celle de l'auditeur externe est juridique, statutaire et titulaire d'une profession libérale.

Similarités :

- L'utilisation dans les deux fonctions d'outils identiques même si la méthodologie diffère.
- L'interdiction de toute immixtion dans la gestion

Complémentarité :

- L'audit interne est un complément de l'audit externe puisque là où existe une fonction d'audit interne, l'auditeur externe est tout naturellement conduit à apprécier différemment les qualités de régularité, sincérité et image fidèle des comptes qui lui sont présentés. Il peut même être amené à se prévaloir de certains travaux de l'audit interne pour asseoir son jugement ou étayer sa démonstration. Ce dernier aspect est d'ailleurs affirmé dans la norme 2050.

4.2. L'audit interne et le contrôle de gestion

L'audit interne et le contrôle de gestion sont deux domaines qui collaborent étroitement pour assurer une gestion efficace des opérations et des performances organisationnelles (Jacque, 2010).

Différences :

- L'objectif de l'audit interne vise à maîtriser les activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne, le contrôleur de gestion doit analyser les coûts et les performances de l'entreprise, identifier les points forts et les faiblesses, et proposer des mesures correctives pour améliorer la rentabilité et l'efficacité de l'entreprise.
- L'auditeur effectue des missions diverses tout au long de l'année selon une périodicité définie en fonction du risque, le contrôleur de gestion a une activité largement dépendante des résultats de l'entreprise et de la périodicité du reporting.

Les ressemblances :

- L'une et l'autre fonction s'intéressent à toutes les activités de l'entreprise et ont donc un caractère universel.
- Comme l'auditeur interne, le contrôleur de gestion n'est pas un opérationnel : il attire l'attention, recommande, propose mais n'a pas de pouvoir opérationnel.
- Les deux fonctions sont relativement récentes et encore en pleine période d'évolution d'où la multiplication des interrogations et des incertitudes.

- L'une et l'autre bénéficient généralement d'un rattachement hiérarchique préservant leur indépendance et leur autonomie, c'est à-dire au plus haut niveau de l'entreprise.

Complémentarité :

- L'audit interne va trouver auprès du contrôleur de gestion des informations qui vont être autant de clignotants susceptibles d'attirer l'attention des auditeurs sur des points de faiblesse à prendre en compte dans les missions d'audit.
- L'audit interne apporte une contribution au contrôle de gestion : le contrôle de gestion est d'autant plus efficace qu'il reçoit des informations élaborées et transmises dans un système de contrôle interne fiable et validé par l'audit interne : l'audit interne va apporter au contrôle de gestion cette garantie sur la qualité de l'information.

4.3. L'audit interne et la gestion de risques

L'audit interne et la gestion des risques sont deux domaines qui se complètent mutuellement dans la gestion efficace des risques au sein d'une organisation (Jacque, 2010).

Différences :

- L'audit interne a pour objectif d'évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle interne et de gouvernance d'entreprise, celle de risk management vise à identifier, évaluer et gérer les risques liés aux activités de l'entreprise.

Similarités :

- Comme l'audit interne, le management des risques est aux services du management et plus particulièrement de la direction générale.
- Les deux fonctions sont rattachées au plus haut niveau pour préserver son indépendance.
- Concerne toutes les activités de l'entreprise.

Complémentarité

- Le risk management élabore une cartographie des risques permettant de les apprécier. L'audit interne se saisit de cette cartographie pour éventuellement la décliner au niveau opérationnel.

4.4. L'audit interne et le contrôle interne

L'audit interne et le contrôle interne sont deux concepts distincts, bien que liés, dans la gestion des risques et des processus organisationnels.

Différences :

- L'audit interne dispose de suffisamment de recul sur « l'opérationnel » pour donner une opinion objective sur le dispositif de contrôle interne, en revanche le contrôle interne conçoit et met en œuvre, donc « est trop impliqué dans la mise en œuvre pour apprécier la qualité du dispositif qu'elle propose ».

Similarités :

- La similitude entre l'audit interne et le contrôle interne est que les deux visent à améliorer les processus de l'entreprise et à garantir que les objectifs de l'entreprise sont atteints de manière efficace, efficiente et en conformité avec les lois et les réglementations applicables. Cependant, l'audit interne est une activité indépendante qui évalue le contrôle interne de l'entreprise, tandis que le contrôle interne est une fonction de l'entreprise qui a pour but de mettre en place les contrôles internes nécessaires pour atteindre les objectifs de l'entreprise.

Complémentarité :

- Ils adoptent des approches complémentaires dans leur démarche. Le contrôle interne se concentre principalement sur la conception et la mise en place de systèmes de contrôle efficaces au sein de l'organisation, tandis que l'audit interne évalue l'efficacité et l'efficience de ces systèmes en effectuant des tests, des vérifications et des analyses plus approfondis.

Section 2 : L'audit interne et la notion du risque

1. Définition de risque

Le terme « risque » trouve tout d'abord son origine dans le mot latin Resecum, « ce qui coupe ». Plus tard au Moyen Âge, on retrouve le mot riscare, traduit en français par le mot « risque » dans le dictionnaire italien-français de véroni (1681) ; En espagnol, le terme risco signifie « rocher ». Au Moyen Âge, et particulièrement en Italie, la notion de risque est employée dans le vocable marchand pour signifier les dangers encourus par les échanges commerciaux par voie maritime. Plus tard à partir du XVIIe siècle on retrouve l'expression « à ses risques et périls » ;

la notion de risque s'emploie pour les activités économiques en général (Michel, Patrice , & Coll, p. 05).

Le risque est la possibilité que se produise un évènement susceptible d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs, il n'y a de risque que par rapport à l'atteinte d'un objectif. Ou toute évènement ou action qui peut empêcher une entreprise d'atteindre ses objectifs ou exécuter ses stratégies. Cette définition (Réda, 2010, p. 56) s'applique à toutes les opérations de l'entreprise. Ainsi, le risque se compose de trois éléments :

- Hasard
- Résultat incertain
- Opportunité

Le risque peut être défini comme étant une conséquence plus ou moins prévisible pouvant affecter l'atteinte des objectifs d'une organisation. Il existe plusieurs types de risques selon le genre d'activités réalisées par l'entreprise, les caractéristiques propres de ses opérations, l'environnement dans lequel les biens sont produits et les services sont rendus.

Le risque est également une incertitude, menace ou opportunité (résultant d'une action ou inaction) que l'entreprise doit anticiper, comprendre et gérer pour protéger ses actifs, atteindre ses objectifs dans le cadre de sa stratégie et créer de la valeur.

2. Types de risque

Il existe différents types de risques, qui peuvent varier en fonction du domaine d'activité, de l'entreprise ou de l'organisation concernée. Voici une liste non exhaustive des principaux types de risques :

- **Risques financiers** : Ce sont des risques liés aux fluctuations des marchés financiers, aux taux d'intérêt, aux taux de change, aux investissements, aux crédits, aux liquidités, aux pertes dues à la fraude, etc.
- **Risques opérationnels** : Ce sont des risques liés aux opérations quotidiennes d'une entreprise ou d'une organisation, tels que les processus de production, la chaîne d'approvisionnement, la logistique, les erreurs humaines, les pannes de matériel, les cybers attaques, les interruptions de services, etc.

- **Risques de conformité** : Ce sont des risques liés à la conformité aux lois, aux réglementations et aux normes applicables à une entreprise ou à une organisation. Les risques de conformité peuvent inclure des violations des lois et des réglementations, des amendes, des pertes de licences, des poursuites judiciaires, etc.
- **Risques stratégiques** : Ce sont des risques liés aux décisions stratégiques prises par une entreprise ou une organisation, tels que les fusions-acquisitions, les nouvelles initiatives, les changements de marché, les investissements, etc.
- **Risques environnementaux** : Ce sont des risques liés à l'impact environnemental des activités d'une entreprise ou d'une organisation, tels que les émissions de gaz à effet de serre, les déchets, la pollution, les changements climatiques, etc.
- **Risques de réputation** : Ce sont des risques liés à la réputation d'une entreprise ou d'une organisation, tels que les scandales, les litiges, les mauvaises pratiques, les critiques de la société civile, les problèmes de qualité, etc.

3. Gestion et maîtrise des risques

Le processus de la gestion des risques se décompose en quatre grandes étapes (Kurt, Paul, & Michael, p. 168):

3.1. L'identification des risques

Le management doit repérer les événements susceptibles de se produire et qui pourraient impacter l'entreprise. Il doit déterminer si ces événements constituent une opportunité ou s'ils représentent un risque pour la capacité de l'entreprise à réussir sa stratégie et à atteindre ses objectifs. Les événements négatifs sont des risques qui doivent être évalués et traités, tandis que les événements positifs sont des opportunités à intégrer dans la stratégie et la définition des objectifs. Le management doit tenir compte de facteurs externes et internes qui pourraient se traduire par des menaces ou des opportunités pour l'ensemble de l'organisation lors de l'identification des événements.

3.2. L'évaluation des risques

L'évaluation des risques consiste à déterminer dans quelle mesure des événements potentiels sont susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs. Le management évalue la probabilité d'occurrence et l'impact de ces événements. Pour ce faire, il recourt habituellement à une combinaison de méthodes qualitatives et quantitatives. Les impacts d'un événement,

qu'ils soient positifs ou négatifs, doivent être analysés individuellement ou par catégorie, à l'échelle de l'organisation. Il convient d'évaluer à la fois les risques inhérents et les risques résiduels. Pour simplifier à l'extrême, le risque inhérent représente le risque « Brut », tandis que le risque résiduel est le risque « Net ».

3.3. Le traitement des risques

Selon le COSO, « une fois les risques évalués, le management détermine quels traitements appliquer à chacun de ces risques. Les différentes solutions possibles sont : l'évitement, la réduction, le partage et l'acceptation. En fonction de la solution retenue, il convient de considérer l'effet des différentes solutions en termes de probabilité et d'impact, ainsi que de coûts et de bénéfices. Les modalités de traitement proposées par le COSO sont les suivantes (Kurt, Paul, & Michael) :

L'évitement : cesser les activités à l'origine du risque. L'évitement du risque peut aussi bien avoir pour conséquence d'interrompre une ligne de produits, de ralentir l'expansion prévue sur un nouveau marché géographique ou de vendre une activité.

La réduction : prendre des mesures afin de réduire la probabilité d'occurrence, ou l'impact du risque, ou encore les deux à la fois. Il s'agit habituellement d'une multitude de décisions prises quotidiennement telle la mise en place de contrôles.

Le partage : diminuer la probabilité ou l'impact d'un risque en transférant ou en partageant le risque. Parmi les techniques courantes, citons l'achat de produits d'assurance, les opérations de couverture ou l'externalisation d'une activité.

L'acceptation : ne prendre aucune mesure pour modifier la probabilité d'occurrence du risque et son impact. Dans les faits, l'organisation préfère accepter le risque à son niveau actuel plutôt que de dépenser de précieuses ressources pour appliquer l'une des autres modalités de traitement des risques.

3.4. Le suivi et le contrôle des risques

Mettre en place des mécanismes de suivi pour assurer que les plans d'action sont mis en œuvre de manière efficace, il est important de mettre en place des mécanismes de suivi et de

surveillance pour s'assurer que les risques sont constamment évalués et que les mesures de gestion des risques sont toujours pertinentes.

4. L'approche par les risques de la mission d'audit interne

Selon la Norme 2010 – Planification, le responsable de l'audit interne doit établir un plan d'audit fondé sur une approche par les risques afin de définir des priorités cohérentes, en d'autres termes, qui vise à garantir que le périmètre de l'audit interne couvre de manière adéquate les domaines les plus exposés aux principaux risques susceptibles d'empêcher l'organisation d'atteindre ses objectifs. Pour s'affairer à sa tâche, le responsable de l'audit interne se doit de consulter la direction générale et le Conseil afin de prendre connaissance des différentes informations pertinentes à la réalisation de sa mission notamment : La stratégie, les principaux objectifs opérationnels, les risques associés ainsi que les processus de management des risques.

Le responsable d'audit interne se doit de mesurer le degré de maturité des processus de management des risques, si l'organisation dispose d'un référentiel pour évaluer, documenter et traiter les risques. Les organisations les moins matures auront tendance à adopter une approche de management des risques moins formelle ; dans l'hypothèse où l'organisation n'a pas mis en place de processus de management des risques, Le responsable de l'audit interne recueille les attentes de la direction générale et du Conseil en ce qui concerne le rôle de l'audit interne dans le processus de management des risques de l'organisation. Ce rôle est précisé dans la charte d'audit interne ainsi que dans la charte du Conseil. Les responsabilités de l'audit interne doivent être coordonnées avec tous les groupes ou les personnes qui interviennent dans le processus de management des risques de l'organisation.

Section 3 : L'appréciation du contrôle interne

1. Définition du contrôle interne

- **Le COSO définit le contrôle interne en ces termes :**

« ... un processus mis en œuvre par le Conseil, le management et les collaborateurs d'une entité, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs liés aux opérations, au reporting et à la conformité » (kurt, Paul, & Michael, p. 255).

Cette définition renvoie à certains concepts fondamentaux et met l'accent sur les aspects suivants du contrôle interne :

- Il est axé sur la réalisation d'objectifs relevant d'une ou plusieurs catégories – objectifs liés aux opérations, au reporting et à la conformité
- Il s'agit d'un processus qui repose sur la mise en œuvre de tâches et d'activités continues. Il constitue un moyen et non une fin en soi
- Il est mis en œuvre par des personnes. Il ne repose pas simplement sur un ensemble de règles et de manuels de procédures, de documents et de systèmes
- Il est assuré par des personnes œuvrant à tous les niveaux de l'organisation
- Il permet à la direction générale et au conseil d'obtenir une assurance raisonnable et non une assurance absolue
- Il est adaptable à la structure de toute entité. Il offre une certaine souplesse d'application pour l'ensemble de l'entité ou une filiale, une division, une unité opérationnelle ou un processus métier en particulier.

▪ **Selon l'AMF :**

« Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mise en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyen, de comportement, de procédures et d'action adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui (schick p. , 2021, p. 21) :

- Contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources ;
- Doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité.

Le dispositif vise plus particulièrement à assurer :

- La conformité aux lois et règlements ;
- L'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le directoire ;
- Le bon fonctionnement des processus internes de la société ;
- La fiabilité des informations financières.

2. Objectifs du contrôle interne

Le Référentiel propose trois catégories d'objectifs, ce qui permet aux organisations de prendre en compte différents aspects du contrôle interne (Kurt, Paul, & Michael, p. 256) :

- **Objectifs liés aux opérations** : ils concernent l'efficacité et l'efficience des opérations. Il s'agit notamment des objectifs de performance opérationnelle et financière, ainsi que de sauvegarde des actifs ;
- **Objectifs liés au reporting** : ils concernent le reporting interne et externe, financier et extra-financier. Ils peuvent viser la fiabilité, le respect des délais, la transparence ou d'autres exigences des régulateurs, des organismes de normalisation reconnus ou des instructions internes ;
- **Objectifs liés à la conformité** : ils concernent le respect des lois et règlements applicables à l'entité.

3. Les composantes du contrôle interne

Le COSO 1 retient cinq éléments essentiels pour une bonne maîtrise des activités : ils réunissent donc les conditions indispensables pour un bon contrôle interne. Ces éléments, présentés sous la forme d'une pyramide, comportent de la base au sommet (Jacque, 2010, p. 136) :

L'environnement de contrôle : traduisant la culture de l'organisation et qui doit être favorable pour que la mise en place d'un contrôle interne satisfaisant ne rencontre pas d'obstacles ;

Une évaluation des risques : afin de bien les connaître pour être en mesure de les maîtriser ;

Des activités de contrôle lesquelles regroupent les dispositifs spécifiques jugés nécessaires pour faire échec aux risques. ;

Une information et une communication satisfaisantes ;

Un pilotage de l'ensemble par chaque responsable à son niveau.

Figure 2 : Cube de COSO



Source : (Schick, 2021)

4. Les principes fondamentaux du contrôle interne

Les cinq composantes de la version initiale du COSO sont ici officiellement déclinées en 17 principes complétés par des points d'attention et des illustrations. Le tableau ci-dessous précise ces principes de base (schick, Vera, & Bourrouih, 2021, p. 20).

Tableau 3 : Les principes fondamentaux du contrôle interne

Environnement de contrôle	1	L'organisation démontre son engagement en faveur de l'intégrité et de valeurs éthiques.
	2	Le conseil d'administration fait preuve d'indépendance vis-à-vis du management. Il surveille la mise en place et le bon fonctionnement du système de contrôle interne.
	3	La direction, agissant sous la surveillance du conseil d'administration, définit les structures, les rattachements, ainsi que les pouvoirs et les responsabilités appropriés pour atteindre les objectifs.
	4	L'organisation démontre son engagement à attirer, former et fidéliser des collaborateurs compétents conformément aux objectifs.
	5	L'organisation instaure pour chacun un devoir de rendre compte de ses responsabilités en matière de contrôle interne.
Évaluation des risques	6	L'organisation spécifie les objectifs de façon suffisamment claire pour permettre l'identification et l'évaluation des risques associés aux objectifs.
	7	L'organisation identifie les risques associés à la réalisation de ses objectifs dans l'ensemble de son périmètre de responsabilité et elle procède à leur analyse de façon à déterminer les modalités de gestion des risques appropriées.
	8	L'organisation intègre le risque de fraude dans son évaluation des risques susceptibles de compromettre la réalisation des objectifs.

	9	L'organisation identifie et évalue les changements qui pourraient avoir un impact significatif sur le système de contrôle interne.
Activités de contrôle	10	L'organisation sélectionne et développe les activités de contrôle qui contribuent à ramener des niveaux acceptables les risques associés à la réalisation des objectifs.
	11	L'organisation sélectionne et développe des activités de contrôle générale en matière de système d'information par facilité la réalisation des objectifs.
	12	L'organisation mise en place les activités de contrôle par le biais de directives qui précise les objectifs poursuivis et de procédure qui mettent en œuvre ces directives.
Information et communication	13	L'organisation obtient ou génère, puis utilise les informations pertinentes et de qualités pour faciliter le fonctionnement des autres composantes du contrôle interne.
	14	L'organisation communique en interne les informations nécessaires au bon fonctionnement des autres composantes du contrôle interne, notamment en ce qui concerne les objectifs et les responsabilités associés au contrôle interne.
	15	L'organisation communique avec les tiers au sujet des factures qui affectent le bon fonctionnement des autres composantes du contrôle interne.
Pilotage	16	L'organisation sélectionne, mis au point et réalise les évaluations continus et/ou ponctuelles afin de vérifier si les composantes du contrôle interne sont bien mises en place et fonctionnent.
	17	L'organisation évalue et communique les faiblesses le contrôle interne en temps voulu aux responsables des mesures correctrices, notamment à la direction générale et au conseil d'administration.

Source : (Schick, 2021)

5. L'appréciation et l'évaluation du contrôle interne

L'appréciation concerne les opérations courantes et répétitives telles que les achats, les ventes et les opérations bancaires. En ce qui concerne les opérations acycliques qui ne sont ni courantes ni répétitives, l'auditeur vérifie directement les justificatifs requis.

Pour évaluer le contrôle interne, l'auditeur doit évaluer les procédures en cours dans l'entité auditée. Il effectue des tests qui doivent être suffisamment approfondis pour lui permettre de conclure que les procédures contrôlées sont appliquées de manière permanente et sans faille.

5.1. Tests de conformité

Ont pour but de confirmer si la description des procédures a été correctement comprise et correspond effectivement aux procédures appliquées dans l'entreprise. Ces tests permettent de vérifier l'existence de la procédure contrôlée et de détecter d'autres procédures dont l'auditeur n'avait pas connaissance jusqu'à présent. Ce test s'effectue à travers plusieurs outils, notamment

avec un questionnaire de contrôle interne ou un test de cheminement qui ont été précédemment définis.

5.2. Tests de permanence

Ont pour objet de vérifier que les procédures constituant les points forts du système comptable font l'objet d'une application effective et constante.

L'objet de l'appréciation du contrôle interne est double :

- La fiabilité des procédures conduit l'auditeur à procéder à peu de sondages lors de l'étape de contrôle direct des comptes. A l'inverse, l'existence de procédures peu fiables l'incite à des tests de validation exhaustifs.
- L'inefficacité éventuelle des procédures conduit l'auditeur à recommander des améliorations d'un coût raisonnable, ayant pour objectif d'éliminer toute source de risque évitable. L'auditeur contribue ainsi à l'amélioration des performances de l'entreprise, et en même temps, prépare des conditions favorables pour l'exécution de sa prochaine mission.

Conclusion :

En conclusion, ce chapitre a permis d'approfondir notre compréhension des différentes notions de base de l'audit interne, ses objectifs et ses outils, ainsi que les normes qui régissent la fonction. Nous avons exploré les concepts clés du contrôle interne, ses composantes, et les procédures d'appréciation de ce système. De plus, nous avons abordé la notion de risque, ses différents types, ainsi que la de gestion des risques dans l'organisation.

En intégrant ces différentes perspectives, nous avons développé une vision plus claire de la place qu'occupe l'audit interne dans le contexte organisationnel. La compréhension du contrôle interne et de la gestion des risques constitue un fondement solide pour aborder les chapitres ultérieurs.

Chapitre II : l'audit interne et la performance de l'entreprise

Dans ce deuxième chapitre, nous nous plongeons dans les différentes dimensions de la performance de l'entreprise et le rôle essentiel de l'audit interne au sein de cette dynamique. Afin de mieux appréhender ces aspects cruciaux et d'analyser leurs interrelations, nous avons structuré ce chapitre en trois sections distinctes.

La première section se concentre sur le cadre conceptuel de la performance, établissant ainsi les fondements théoriques de la performance organisationnelle. Nous examinons avec attention les indicateurs et métriques utilisés pour évaluer la performance, cherchant à cerner les contours de cette dimension fondamentale. La deuxième section aborde la gouvernance d'entreprise, une notion complexe et moins tangible à évaluer par rapport aux autres aspects de l'entreprise. Nous mettons également en lumière le rôle crucial de l'audit interne dans le renforcement de la gouvernance d'entreprise, soulignant ainsi son influence sur la prise de décisions éclairées. Enfin, dans la troisième section, nous explorons les apports de l'audit interne à l'amélioration globale de la performance de l'entreprise. En combinant ces différentes sections, nous démontrons le lien étroit entre la performance de l'entreprise, la gouvernance d'entreprise et l'audit interne, mettant en exergue la valeur ajoutée de ce dernier dans l'amélioration globale de l'entreprise.

Section 1 : Cadre conceptuel de la performance de l'entreprise

1. Définition de la performance

Etymologiquement, performance vient de l'ancien français performer qui signifiait « accomplir, exécuter », au XIII^{ème} siècle. Le verbe anglais "To perform" apparaît au XV^{ème} siècle avec une signification plus large. C'est à la fois l'accomplissement d'un processus, d'une tâche, mais aussi les résultats obtenus ainsi que le succès dont on peut se prévaloir (Jacquet, s.d., p. 02).

La performance dans l'entreprise c'est tout ce qui contribue à améliorer le couple valeur-coût, c'est-à-dire à améliorer la création nette de la valeur (a contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, isolément, si cela n'améliore pas le solde valeur-coût ou le ratio valeur/coût) (Lorino, 2003, p. 05).

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

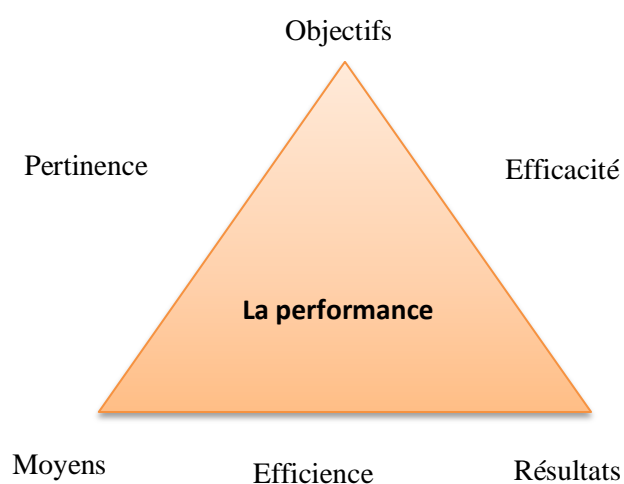
« La performance a longtemps été réduite à sa dimension financière. Cette performance consiste à réaliser la rentabilité souhaitée par les actionnaires avec le chiffre d'affaire, et la part de marché qui préservent la pérennité de l'entreprise. Mais depuis quelques années, on est schématiquement passé d'une représentation financière de la performance à des approches plus globales incluant des dimensions sociales et environnementales (Angèle Renaud, 2010) .»

Dans le domaine de la gestion, la performance a toujours été une notion ambiguë, rarement définie explicitement. Elle n'est utilisée en contrôle de gestion que par transposition de son sens en anglais. Depuis les années 80, de nombreux chercheurs se sont attachés à la définir (Bouquin, 1986 ; Bescos et al, 1993 ; Bourguignon, 1995 ; Lebas, 1995 ; Bessire, 1999...) et plus récemment cette notion est mobilisée dans la littérature managériale pour évaluer la mise en œuvre par l'entreprise des stratégies annoncées de développement durable (Capron et Quairel, 2005) (Angèle Renaud, 2010).

2. Les concepts de base de la performance

On peut donc se demander quelles sont les différences mais aussi les liens entre les principales notions liées à la performance (objectifs, résultats, efficacité, efficience, moyen).

Figure 3 : Modèle de Gilbert 1980



Source : (Jacquet, s.d.)

Le segment entre objectifs et résultats définit l'efficacité et permet de savoir si l'entreprise est suffisamment efficace pour atteindre ses objectifs.

Le segment entre résultats et moyens définit l'efficience et permet de savoir si l'entreprise arrive à atteindre ses objectifs avec moins de coûts et de moyens.

Le segment entre moyens et objectifs désigne la pertinence et permet de savoir si l'entreprise s'est munie des bons moyens pour atteindre ses objectifs.

3. Objectifs de la performance

Les mesures de la performance des entreprises peuvent être combinées comme suit :

- Développer des produits innovants.
- Améliorer le processus de fabrication.
- Réduction des coûts de fabrication.
- Présenter de nouveaux produits.
- Respecter les délais de livraison.
- Développer la créativité des collaborateurs.
- Amélioration du traitement des réclamations.
- Développer des parts de marché.
- Renforcer et améliorer la sécurité au travail.
- Identifier et évaluer les compétences clés.

4. Typologies de la performance

4.1. La performance externe

La performance externe s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation. Elle est principalement tournée vers les actionnaires et les organismes financiers, et porte sur le résultat présent et futur (la performance dans les entreprises , 2014).

4.2. La performance interne

La performance interne concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation. Les managers de l'organisation, qui sont responsables de la performance s'intéressent plus au processus d'atteinte des résultats. Il s'agit pour eux de prendre, d'organiser et de mettre en œuvre

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

l'ensemble des décisions de valorisation des ressources internes et externes afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise (la performance dans les entreprises , 2014).

Le tableau ci-dessous met en évidence les caractéristiques distinctives de chaque performance :

Tableau 4 : Tableau comparatif des performances interne et externe

Performance externe	Performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers	Est tournée vers les managers
Porte sur le résultat, présent ou futur	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières	Nécessite de fournir les informations nécessaires à la prise de décision
Génère l'analyse financière des grands équilibres	Aboutit à la définition des variables d'action
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but.

Sources : (Doriath & Goujet, 2007, pp. 173-174)

5. Les mesures et les indicateurs de la performance

5.1. Les mesures de la performance

La performance se mesure avec des critères (ou indicateurs) qualitatifs ou quantitatifs de résultat. Pour mesurer l'efficacité, on utilise un critère qui exprime un rapport entre le résultat obtenu et l'objectif visé. Pour mesurer l'efficience, on utilise un critère qui exprime un rapport entre le résultat obtenu et les moyens mis en œuvre (SABBAR, s.d.).

La performance est évaluée selon deux types de critères :

Quantitatifs : ils sont quantifiables (ratios, chiffres, pourcentage...) ;

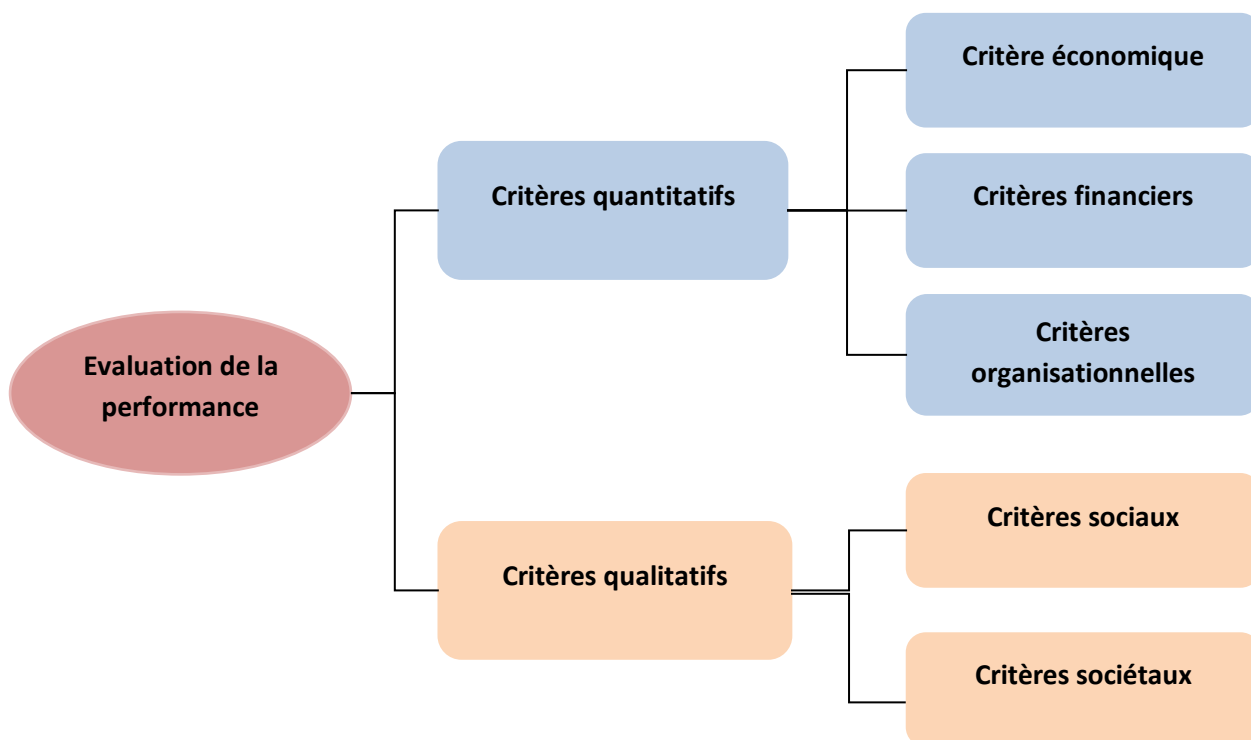
Exemples : la comptabilité (le bénéfice réalisé), la richesse boursière (l'enrichissement des actionnaires), la valeur de l'entreprise (les ressources matérielles et immatérielles de l'entreprise), les données économiques (parts de marché, catalogue de produits).

Qualitatifs : ils sont mesurables (satisfaction client, fidélisation...) ;

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

Exemples : le climat social (implication des salariés dans l'entreprise, turn-over, conflits), les produits (qualité, innovation, positionnement), l'image de l'entreprise (image de marque de l'entreprise, notoriété), la technologie (maîtrise des technologies nouvelles).

Figure 4 : Les critères de mesure de la performance



Source : réalisé par nos-soins

5.1.1. Description de la figure

La performance financière : Selon Alfred Sloan est traditionnellement mesurée à l'aide des indicateurs ROI (Return On Investment) et ROE (Return On Equity). Toutefois, aujourd'hui, l'indicateur EVA est également utilisé pour évaluer la performance financière. Le ROI mesure la rentabilité économique du capital investi, tandis que le ROE mesure la rentabilité financière des capitaux propres. L'EVA (Economic Value Added), quant à lui, permet de mesurer la création de valeur pour l'actionnaire.

La performance économique : Peut être mesurée en évaluant la compétitivité-prix et la compétitivité hors-prix. La compétitivité-prix se réfère à la capacité d'un produit à attirer des clients en raison de son prix, tandis que la compétitivité hors-prix se réfère à la capacité d'un

produit à attirer des clients en raison d'éléments indépendants du prix, tels que la qualité, l'innovation, le service, le design, etc.

La performance organisationnelle : Peut être mesurée en évaluant la qualité de la production, la flexibilité et les délais.

La performance sociale : Peut être mesurée en évaluant le bilan social de l'entreprise, qui récapitule les principales données chiffrées permettant d'apprécier la performance sociale et les rapports sociaux au sein de l'entreprise. Des indicateurs sociaux tels que le montant des rémunérations, le nombre d'accidents de travail et les maladies professionnelles peuvent être pris en compte.

Enfin, **la performance sociétale :** Indique l'engagement de l'entreprise dans les domaines environnementaux, humanitaires et culturels, et peut être évaluée à l'aide des outils de la responsabilité sociétale de l'entreprise (RSE).

5.2. Les indicateurs de la performance

Pour avoir une notion précise des indicateurs de performance, nous devons tout d'abord définir ce qu'est un indicateur de performance.

5.2.1. Définition d'un indicateur de performance

Un indicateur de performance est une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat (Lorino, 2003).

L'indicateur de performance n'est pas nécessairement un chiffre, il peut être un jugement, un graphique...etc.

Un indicateur est un outil de gestion élaboré, réunissant une série d'informations :

- Sa raison d'être indicateur (l'objectif stratégique auquel il se rattache) ;
- La désignation d'un acteur chargé de le produire (celui qui accède le plus facilement aux informations requises) ;
- La périodicité de production et de suivi de l'indicateur ;
- La désignation d'un acteur responsable de la performance ainsi représentée ;

- Le mode de présentation (chiffres, tableaux, graphiques...);
- Les modes de suivi (budgété, réel, écart budgété/réel).

5.2.2. Les indicateurs clés de performance

Ce sont des outils de gestion largement utilisés par les entreprises du monde entier pour mesurer et évaluer les performances de leurs processus et les gérer de la manière la plus efficace et la plus efficiente possible, afin d'atteindre les buts et objectifs préalablement définis par l'entreprise (veyrat, 2019).

5.2.3. Types d'indicateurs clé de la performance

Il existe quatre principaux types d'indicateurs de performance (veyrat, 2019) :

- **Les indicateurs de performance de productivité** : mesurent l'efficacité de l'utilisation des ressources de l'entreprise et le nombre de livraisons réalisées pendant une période donnée. Il est important de les associer à des indicateurs de performance de qualité pour garantir que la production soit satisfaisante pour les clients.
- **Les indicateurs de performance de qualité** : sont utilisés pour identifier les produits ou services qui ne répondent pas aux normes de qualité ou qui présentent des écarts pendant le processus. Ils sont obtenus en comparant le nombre total de produits sans défauts avec le nombre total de produits finis. La satisfaction des clients finaux est un élément clé dans l'évaluation de la qualité des produits ou services livrés.
- **Indicateurs de performance de capacité** : Chaque processus a une limite et notamment temporelle. Il existe, en effet, une quantité maximale de produits ou de services pouvant être livrés sur une période donnée.
- **Indicateurs de performance stratégiques** : Ces indicateurs renvoient à des objectifs plus larges et notamment liés à la planification stratégique des activités. Ils montrent la vision de l'entreprise sur son activité dans le futur et sont ainsi liés à des facteurs clés de succès.

Section 2 : Le positionnement de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise

1. Emergence et évolution de la gouvernance d'entreprise

L'effondrement des marchés boursiers en 1929 a entraîné une série d'événements qui ont influencé le développement de la gouvernance d'entreprise. Aujourd'hui, la gouvernance

d'entreprise est un concept clé visant à promouvoir une gestion saine et transparente des entreprises, garantissant ainsi la responsabilité, l'équité et la transparence dans les prises de décision. Les scandales financiers tels que ceux d'Enron et de World Com ont mis en évidence la nécessité de renforcer la gouvernance d'entreprise, ainsi que le rôle croissant de l'audit interne. En Algérie, le Code Algérien de Gouvernance d'Entreprise, publié en 2009 et élaboré par une Task Force appelée GOAL 08, a contribué à renforcer ces principes.

2. Définition et principes de la gouvernance d'entreprise

2.1. Définition de la gouvernance de l'entreprise

L'expression bien établie dans le monde anglo-saxon, de « Corporate Governance » a été le plus souvent traduite en France par « gouvernement de l'entreprise » puis « gouvernance de l'entreprise », bien que les deux expressions soient justes, l'idée du passage du gouvernement à la gouvernance veut simplement rendre compte de la complexification de relations, des influences dans l'entreprise (Pérez, 2003).

Originellement, la gouvernance d'entreprise s'inscrit dans une perspective d'agence reposant sur la relation d'agence. Selon Jensen et Meckling (1976), une relation d'agence naît dès lors qu'une personne engage une autre pour accomplir une mission qui nécessite une délégation de pouvoir (Lamkaraf & Zaam, 2019).

L'Organisation de coopération et de développement économique (OCDE définit la gouvernance d'entreprise comme suit : « La gouvernance d'entreprise fait référence aux relations entre la direction d'une entreprise, son conseil d'administration, ses actionnaires et d'autres parties prenantes. Il détermine également la structure par laquelle le positionnement de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise sont définis les objectifs d'une entreprise, ainsi que les moyens de les atteindre et d'assurer une surveillance des résultats obtenus (L'Organisation de coopération et de développement économique, 2015)».

2.2. Les principes de la gouvernance d'entreprise

- **La transparence :** une communication optimale, gage de la plus grande transparence, se révèle une des clés de la gouvernance d'entreprise. Une fois n'est pas coutume, elle ne s'adresse plus uniquement à l'actionnariat, mais à toutes les parties prenantes, internes comme externes.

- **La planification stratégique :** Le conseil d'administration doit veiller à ce que l'organisation poursuive une stratégie durable axée sur la performance et la valeur à long terme.
- **L'intégrité :** Le conseil doit s'assurer que l'entreprise et tous ses dirigeants respectent les lois et les règles en vigueur. Il est responsable du respect de l'éthique, de la santé et de la sécurité des employés, etc.
- **La responsabilité :** responsabilité vis-à-vis des associés, des parties prenantes, parmi lesquelles en premier les employés et les partenaires financiers qui apportent leurs soutiens, mais aussi vis-à-vis des clients, des fournisseurs, des communautés.
- **L'indépendance des administrateurs :** Les membres du conseil d'administration d'une entreprise ont la responsabilité de voir à son bien-être et à sa pérennité. Des administrateurs réellement indépendants ont les coudées franches pour protéger les intérêts généraux de l'entreprise. L'indépendance doit notamment s'exprimer par le recrutement d'administrateurs qui n'ont aucun lien avec les dirigeants ni aucune relation d'affaires avec l'entreprise.
- **L'intégration :** les parties prenantes doivent être impliquées dans les processus décisionnels pertinents.
- **Le respect de l'environnement :** l'environnement constitue, aujourd'hui, un enjeu majeur pour les sociétés. Tant pour des raisons législatives qu'éthiques, la gouvernance d'entreprise est tenue d'inclure dans son périmètre le respect du développement durable.
- **La flexibilité :** les processus de gouvernance doivent être suffisamment souples pour s'adapter aux changements et aux situations imprévues.
- **La diversité et la compétence :** Au-delà des spécificités structurelles de l'entreprise, la gouvernance se construit autour du capital humain en présence, et notamment, de la diversité des talents et points de vue et des compétences. Dans un monde en mutation accélérée, La qualité d'une gouvernance réside dans la capacité de ses membres à identifier/anticiper ses besoins en termes de compétences, mais aussi à révéler/promouvoir, avec un esprit d'ouverture les talents déjà présents au sein de l'entreprise.
- **La mise en place d'un système d'évaluation :** afin de recevoir en temps opportun une information complète, pertinente, précise et fiable qui lui permette d'assurer une supervision efficace, le conseil d'administration doit s'assurer que des structures et pratiques existent et qu'elles sont bien gérées.

3. Les composants d'une bonne gouvernance d'entreprise

Réaliser efficacement des activités internes d'assurance et de conseil requiert de bien comprendre l'activité de l'organisation, et ce à travers la prise de connaissance du « gouvernement d'entreprise ».

3.1. Le Conseil d'administration et ses comités

Le conseil d'administration a le rôle vital de superviser la gestion de l'entreprise, donner l'orientation stratégique et les lignes directrices relatives à la définition des objectifs clés de l'organisation puis déléguer au PDG, et par son intermédiaire à d'autres membres de la direction, l'autorité et la responsabilité de la conduite des affaires de l'entreprise.

3.2. La direction générale

Elle a pour responsabilité de mettre en œuvre les orientations données par le Conseil de façon à atteindre les objectifs de l'organisation, tout en respectant les seuils de tolérance que celui-ci a définis. Les responsabilités de la direction comprennent la planification stratégique, la gestion des risques et l'établissement de rapports financiers.

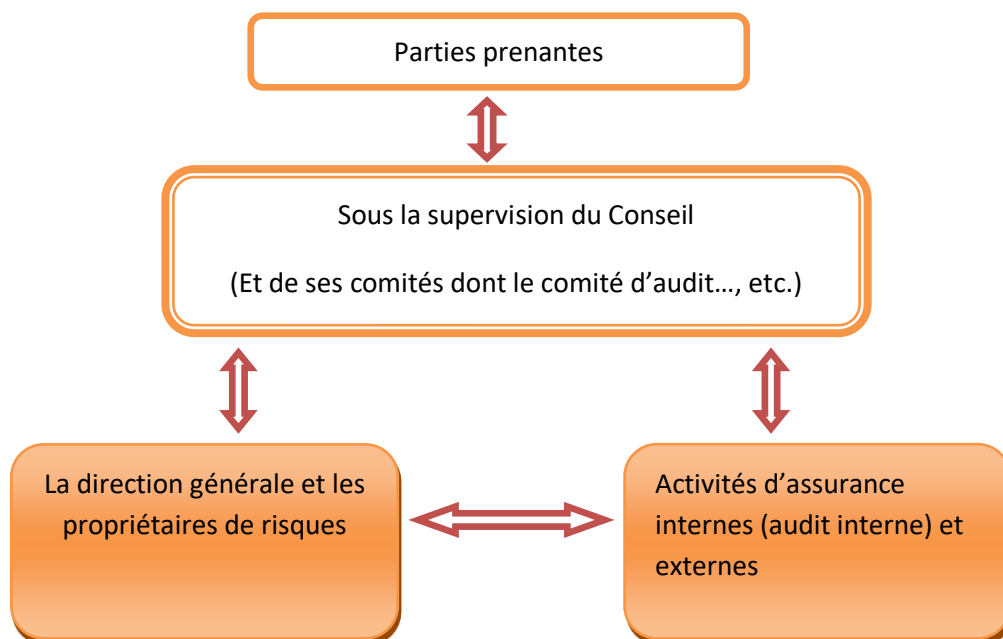
3.3. Les propriétaires des risques

Ce sont les personnes qui mènent les activités quotidiennes dans le but de gérer des risques spécifiques. Ces personnes doivent identifier, mesurer, gérer, et piloter les risques, puis en rendre compte à leur hiérarchie, habituellement la direction générale. Les propriétaires des risques sont en première ligne de la gestion des risques et, en tant que tels, sont des acteurs essentiels de la bonne gouvernance.

3.4. Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise

Composé principalement de membres du conseil d'administration indépendants de l'entreprise, le comité d'audit a pour rôle la surveillance indépendante des processus de gestion des risques, de contrôle interne, et d'audit interne et externe, cela afin d'assurer la fiabilité et l'intégrité des informations financières produites.

Figure 5 : Les composantes de la gouvernance d'entreprise



Source : (IFACI, 2015)

4. Corrélation entre de l'audit interne, la gouvernance et la performance de l'entreprise

Il est largement reconnu que le rôle de l'audit interne est de plus en plus important pour assurer une gouvernance d'entreprise. Dans l'environnement économique actuel, l'audit interne fournit désormais à la direction un éventail beaucoup plus large d'informations sur les activités financières, opérationnelles et de conformité de l'organisation, afin d'améliorer l'efficacité et l'efficience du gouvernement d'entreprise. En ce sens, l'audit interne a vocation de renforcer la gouvernance d'entreprise (Ayyache, 2022). La performance de l'entreprise est directement influencée par la qualité de sa gouvernance et de ses processus internes. Une gouvernance d'entreprise efficace, soutenue par un audit interne solide, favorise la prise de décisions stratégiques avisées, l'optimisation des ressources, la réduction des coûts inutiles et l'innovation. Elle stimule également la confiance des investisseurs, des créanciers et du marché en général, ce qui peut avoir un impact positif sur la valorisation de l'entreprise et l'accès aux capitaux.

Section 3 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise

1. L'incidence de l'audit interne sur l'amélioration des différents aspects de l'entreprise

La plupart des Conseils et des directions générales savent que la performance est un terrain familier pour les auditeurs interne, ils sont idéalement positionnés pour jouer un rôle moteur dans la réussite de leur organisation, grâce à leur compréhension sans équivalent de ses objectifs opérationnels et stratégiques, mais aussi à leur capacité à distinguer les conséquences des risques à l'échelle de toute l'organisation. En outre, les points de vue de l'audit interne peuvent favoriser l'innovation, l'amélioration de l'activité. Bien que les leviers de création de valeur de l'audit interne au sein de l'entreprise peuvent varier d'une organisation à l'autre pour de multiples raisons : secteur d'activité, type d'organisation, préférences du management, zone géographique, ou encore, entre autres, exigences réglementaires. On peut distinguer au moins trois domaines dans lesquels il est incontestable que l'audit interne apporte le plus de valeur : la gouvernance d'entreprise, la gestion de risques, et l'appréciation du contrôle interne.

1.1. L'audit interne au sein de la gouvernance de l'entreprise

La promotion et le renforcement de l'efficacité de la gouvernance dans l'organisation sont essentiels pour atteindre les objectifs de performance, de croissance, de compétitivité, de conformité et de durabilité à long terme. Dans ce contexte, l'audit interne est bien positionné pour fournir des services à valeur ajoutée concernant le bon fonctionnement de la gouvernance de l'organisation.

1.1.1. L'audit interne, un facteur clé de préservation de la crédibilité de l'entreprise

Les attentes des parties prenantes vis-à-vis de l'audit interne ne cessent de croître. Une manière, pour l'entreprise, d'aider le marché à se faire une opinion consiste à lui fournir des repères fiables en matière d'efficacité, c'est-à-dire de risque et de rendement. C'est pourquoi la plupart des lois nationales récentes sur la gouvernance d'entreprise exigent des entreprises la mise en place de systèmes appropriés de contrôle interne et de gestion des risques. C'est ainsi que la gouvernance d'entreprise peut être perçue et considérée comme un outil de gestion stratégique créateur de valeur. Ainsi, il est compréhensible que les organisations cherchent de plus en plus souvent à avoir l'assurance que leurs structures de gouvernance sont robustes et se tournent fréquemment vers l'audit interne pour solliciter son aide (Naciri, 2015).

L'Institut des auditeurs internes (IIA) a formellement recommandé à la Securities and Exchange Commission (SEC) la création d'une fonction d'audit interne dans toutes les sociétés cotées américaines. Richard Chambers, Directeur général de l'IIA, a notamment soulevé une question très pertinente :

« Lorsqu'une société cotée ne possède pas de fonction d'audit interne, il convient de se poser la question suivante : qui fournit au Conseil le point de vue et l'assurance indépendante et objective nécessaires pour lui permettre de déterminer si les risques et les dispositifs de contrôle associés sont correctement gérés ? (Fondation de recherche de l'institut des auditeurs internes, 2016) ».

1.1.2. L'audit interne, outil de prise de décision

Les responsabilités principales du gouvernement d'entreprise comprennent le pilotage de l'organisation et la définition de son orientation stratégique, sur la base de laquelle la direction générale élabore la stratégie qui doit être approuvée par le Conseil d'administration. Pour mettre en œuvre la stratégie de l'organisation, la direction générale formule des politiques et des plans opérationnels, qui doivent également être approuvés par le Conseil d'administration. La direction générale met ensuite en œuvre et exécute la stratégie conformément à la politique et lignes directrices fournies précédemment. Enfin, le Conseil d'administration veille à ce que les performances de l'organisation fassent l'objet d'une reddition de comptes, notamment par l'établissement de rapports et la publication d'informations résultant d'activités d'assurance indépendantes tel que l'audit interne. Ces derniers constituent à leur tour la base du réexamen de l'orientation stratégique (Institute of Directors in Southern Africa, 2016). La plus-value qui peut être réalisée par l'audit interne concerne donc la vérification de l'intégrité des données utiles à la prise de décision mais pas que, car en effet parmi les différents moyens d'évaluation et activités d'assurances existants, il est l'un des plus performants et qui a fait ses preuves à maintes reprises. Une telle assurance au sujet de ces informations permet au Conseil et à la direction générale de les utiliser en toute confiance pour prendre des décisions stratégiques. Parmi les interventions de l'audit interne susceptible de fournir des outils clés à la prise de décision effective (IFACI, 2015, p. 143):

- S'assurer que le Conseil et ses comités reçoivent les informations en temps voulu afin de leur permettre de se préparer plus efficacement pour leurs réunions ;
- Contribuer à la préparation de l'ordre du jour des réunions du Conseil et de ses comités afin de s'assurer que les thèmes appropriés sont abordés en temps voulu ;

- Déterminer si le reporting destiné au Conseil et à ses comités est suffisamment transparent afin de s'assurer qu'ils reçoivent les informations nécessaires pour mettre en œuvre une gouvernance efficace ;
- Proposer des publications ou des liens vers d'autres sources d'informations qui peuvent aider le Conseil ou ses comités à se tenir informés sur les pratiques et risques émergents.

1.1.3. L'intervention de l'audit interne au niveau des processus et pratiques de gouvernance

Il existe des contrôles axés sur les processus et pratiques à auditer pour aider à améliorer la gouvernance : code de déontologie, politiques et procédures en matière de ressources humaines, structure organisationnelle, rôles définis, responsabilités, et niveaux d'autorisation, processus de gestion de conflits d'intérêt, les suivants sont des exemples de d'apports de ce type (IFACI, 2015) :

- Apporter une contribution et des conseils concernant la charte du comité d'audit et d'autres chartes si nécessaire ;
- Apporter des conseils concernant la clarté et le caractère approprié du protocole de communication des problèmes au Conseil ou à ses comités ;
- Apporter des conseils concernant le processus d'auto-évaluation du Conseil et de ses comités ou le faciliter ;
- Apporter une contribution afin d'aider le comité d'audit à superviser les auditeurs externes et à évaluer leur efficacité.

1.2. L'audit interne dans l'évaluation et la gestion des risques

La gestion des risques continue de se développer et d'évoluer au niveau international. La crise financière mondiale de 2008 a démontré la valeur et l'importance des bonnes pratiques en matière de gestion des risques. Nous avons déjà défini le rôle de l'audit interne, sa distinction d'un service formelle de gestion de risques ainsi que la complémentarité qu'il y a entre ces deux fonctions qui leur permet de collaborer en harmonie afin d'atteindre leur objectif commun et qui est d'améliorer la performance et l'efficacité de l'organisation. La valeur ajoutée qu'apporte l'audit interne à l'entreprise réside dans l'évaluation des processus de gestion de risques en s'assurant de l'adéquation de leur conception. Dans l'optique d'optimiser le fonctionnement du processus de gestion des risques et d'améliorer de ce fait la performance stratégique de l'entreprise, à titre d'exemple l'auditeur interne apporte sa contribution comme suit (IFACI, 2015, p. 192):

- Déterminer si les objectifs de l'organisation, qui constituent le point de départ de la gestion des risques, sont clairement définis et suffisamment compris dans l'ensemble de l'organisation ;
- Apporter un point de vue sur la nature et l'efficacité de l'environnement de contrôle afin de donner une assurance à la direction générale et au Conseil quant à l'absence de facteurs, répandus à l'échelle de l'entité, susceptibles de compromettre l'efficacité de la gestion des risques ;
- Faciliter la détermination de l'appétence pour le risque et des seuils de tolérance au risque de l'organisation afin de s'assurer que ces critères sont définis, approuvés par le Conseil et compris dans l'ensemble de l'organisation ;
- Identifier les événements susceptibles de comporter des risques et compléter la liste établie par le management ;
- Faciliter l'évaluation et la hiérarchisation des risques afin d'aider le management à s'assurer que les risques appropriés sont traités ;
- Apporter des conseils sur les critères d'évaluation des risques autres que l'impact et la probabilité, à savoir la vitesse et la volatilité, qui peuvent influencer la hiérarchisation des risques ;
- Apporter des conseils sur le choix des modalités de traitement des risques afin d'aider le management à déterminer si les solutions choisies permettront d'optimiser la gestion des risques prioritaires ;
- Aider le management à surveiller les environnements interne et externe afin d'identifier les risques nouveaux ou émergents ;
- Réaliser une évaluation globale du système de gestion des risques (référentiel et processus) afin de donner une assurance quant à l'adéquation de sa conception et à son fonctionnement effectif.

1.3. Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration du contrôle interne dans une entreprise

Un système de contrôle interne n'est pas un instrument que l'on met en place une fois pour toutes. De nombreux changements dans l'environnement de l'entité peuvent rendre certains de ses aspects inadaptés, étant donné que ces contrôles sont la première ligne de gestion des risques de l'entreprise. Il doit être régulièrement contrôlé, afin de pouvoir évaluer son efficacité dans le temps. Le risque est le principal fondement des activités d'audit interne, c'est avec une approche basée sur le risque que l'audit interne intervient lors de son évaluation du dispositif de contrôle interne. En effet, l'audit interne examine les processus, les politiques, les procédures

et les systèmes de contrôle internes pour identifier les faiblesses, les risques qu'encourt l'entreprise ainsi que les opportunités d'amélioration qui constituent la base de ses recommandations et propositions de mesures correctives, et enfin l'auditeur interne assure un suivi régulier de la mise en œuvre de ces dernières de manière adéquate.

Parmi les initiatives de l'audit interne qui sont enclines à améliorer l'efficacité du contrôle interne et par conséquent performance opérationnelle et financière de l'entreprise, on peut citer (IFACI, 2015, p. 286):

- Aider l'organisation à élaborer un cadre de référence global pour évaluer l'adéquation de la conception et le fonctionnement effectif du contrôle interne ;
- Analyser, documenter et évaluer la conception et la mise en œuvre du contrôle interne par l'organisation ;
- Aider l'organisation à développer un processus d'identification, d'évaluation et de résolution des déficiences du contrôle interne ;
- Fournir une assurance indépendante sur l'adéquation de la conception et le fonctionnement effectif du contrôle interne ;
- Agir avec fermeté lorsque des changements ou des déficiences potentiellement significatives du contrôle interne sont identifiées ;
- Accompagner l'analyse à posteriori lors de la survenue de déficiences du contrôle interne ;
- Informer le management des dysfonctionnements potentiels du contrôle interne, qui entraînent un risque accru pour l'organisation ;
- Aider le management à développer un comportement éthique (exemplarité) et une tolérance moindre face à l'inefficacité du contrôle interne ;
- Se tenir au courant et informer le management des nouveaux règlements, lois et problématiques liés à l'efficacité du contrôle interne ;
- Organiser des sessions de sensibilisation au contrôle interne dans l'ensemble de l'organisation.

L'évaluation indépendante réalisée par l'audit interne apporte aussi des avantages significatifs à chaque composante du contrôle interne :

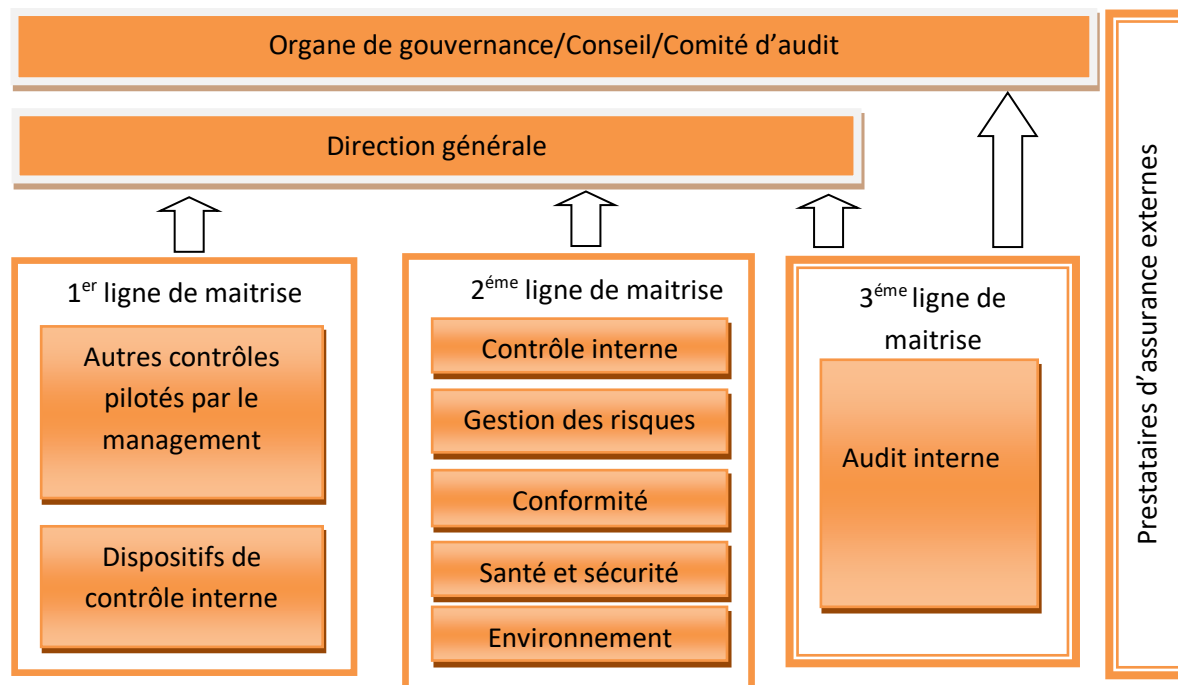
- **L'environnement de contrôle** : L'audit interne évalue l'efficacité de l'environnement de contrôle de l'organisation, qui englobe les valeurs éthiques, l'intégrité, la compétence du personnel et la structure de gouvernance.
- **Les activités de contrôle** : L'audit interne évalue les activités de contrôle mises en place par l'organisation pour prévenir les erreurs, les fraudes et les non-conformités.

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

- **L'information et la communication** : L'audit interne évalue les processus de communication et de documentation de l'information liée au contrôle interne. Par exemple, l'audit interne peut détecter des lacunes dans les politiques de confidentialité des données dans une entreprise technologique.
- **L'évaluation des risques** : L'audit interne contribue à l'évaluation des risques en identifiant les risques potentiels auxquels l'organisation est exposée.
- **La surveillance continue** : L'audit interne contribue à la surveillance continue du contrôle interne en évaluant la pertinence et l'efficacité des mécanismes de suivi et de supervision existants.

Ce modèle à trois lignes publié par l'IIA fournit une vue d'ensemble sur le système de gestion des risques de l'entreprise. La position de l'audit interne dans ce dernier indique être d'une valeur ajoutée incontestable, car il a pour tâche principale l'évaluation et la supervision des premières deux lignes de maîtrise des risques dont il transmet les résultats de performance aux membres du gouvernement de l'entreprise, ce qui ne fait que renforcer sa primordialité dans le fonctionnement effectif d'une organisation.

Figure 6 : Les trois lignes de défense de l'entreprise



Source : (Fondation de recherche de l'institut des auditeurs internes, 2016)

2. Les bonnes pratiques pour optimiser la contribution de l'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise

L'audit interne occupe une place centrale dans l'amélioration de la performance de l'entreprise, notamment lorsqu'il s'agit de renforcer le contrôle interne, identifier les inefficacités et les lacunes, et formuler des recommandations pertinentes visant à stimuler la croissance et la rentabilité de l'entreprise. Ainsi pour maximiser son impact, il est essentiel d'adopter des bonnes pratiques le mettant aux premières lignes pour agir de la manière la plus effective possible. Parmi ces bonnes pratiques, un nombre d'entre elles sont déterminantes :

- **Une communication transparente** : Elle est essentielle entre l'audit interne et les organes de gouvernance, et ce dans le but de donner une assurance aux investisseurs et aux autres parties prenantes concernant le respect de certaines règles (notamment en matière de comportement, de Reporting financier, de contrôle interne, de gestion des risques et de conformité) par l'organisation.
- **Un comité d'audit performant** : le responsable de l'audit interne a d'autant plus besoin d'un rattachement à un Conseil ou un comité d'audit compétent, faisant preuve d'objectivité ; disposant d'informations suffisantes sur la fonction d'audit interne ; de l'expérience et du jugement professionnel appropriés pour exercer son rôle de surveillance. Leurs connaissances et compétences sont une source de valeur ajoutée permettant d'améliorer la qualité des activités d'audit interne et cela permettra au comité d'audit de tirer le meilleur parti des informations transmises par l'audit interne.
- Les responsables d'audit interne se doivent, dans l'optique d'améliorer la proposition de valeur de l'audit interne, de faire en sorte de se livrer à une réflexion plus globale et orienter progressivement ses activités vers la stratégie, au-delà de l'assurance, pour réaliser des missions de conseil à valeur ajoutée de sorte à s'aligner avec les attentes des parties prenantes.
- **L'apprentissage continu** : les *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (La Norme 1230)* stipulent qu'il est du devoir des auditeurs internes de poursuivre une formation continue qui leur permettrait d'entretenir ou de renforcer leurs compétences. Les auditeurs internes doivent rester informés des améliorations et des évolutions des normes, procédures et techniques d'audit interne.
- **Améliorer les constats d'audit grâce à une utilisation accrue de l'analyse des données** : l'audit interne a largement progressé dans son utilisation des systèmes d'informations, en

particulier dans le recours au data-mining², et la vérification des données au moyen de techniques d'audit assistées par ordinateur (Computer-Assisted Audit Techniques ou CAAT³) qui s'est également développée. Une tendance qui continue à élargir le champ d'intervention et à renforcer l'efficacité de l'audit interne (Fondation de recherche de l'IIA, 2016).

- **L'intégration des risques liés aux Systèmes d'information ⁴(SI)** : les systèmes d'information sont une réalité dans l'entreprise moderne, cela fait que le responsable d'audit interne doit posséder de solides connaissances ainsi qu'une bonne compréhension des systèmes informatiques à auditer. Prendre conscience des enjeux et risques liés aux systèmes d'information dans leur organisation, s'avère être un pas nécessaire afin qu'un éventail d'activités à valeur ajoutée s'offre aux auditeurs internes. À travers les formations, le recrutement, le recours à des prestataires internes et externes ; le responsable d'audit interne peut mobiliser les compétences nécessaires pour réaliser efficacement ce type de missions.

- **Avoir une longueur d'avance** : En examinant l'ampleur et l'omniprésence des évolutions que connaissent de nombreuses organisations, ainsi que les effets des initiatives de transformations métier, issues de la digitalisation et d'autres facteurs. La nécessité pour l'audit interne de savoir s'adapter est de plus en plus importante, que ce soit à travers la prise en compte des risques technologiques émergents, ou en développant des pratiques prospectives de gestion des risques. Le nouvel environnement de risques est riche d'opportunités sans précédent pour les auditeurs internes, et ce à condition de repousser leurs limites, pour se développer sur le plan professionnel et accroître leur valeur sur le marché.

3. Les limites de l'audit interne dans la gestion de la performance de l'entreprise

- En raison d'obstacles de nature politique et culturelle au sein de l'organisation, il peut être difficile de faire approuver un plan d'audit comportant un volet spécifique sur l'audit exhaustif de la gouvernance. Selon Steven E. Jameson, responsable de l'audit interne et directeur de la gestion des risques chez Community Trust Bancorp, Inc : « *Dans certaines organisations, les auditeurs internes peuvent se heurter à des difficultés pour convaincre la direction générale, voire le Conseil, de la nécessité de procéder à des audits formels de la gouvernance qui portent sur leurs activités. Il se peut que la gouvernance soit perçue comme la chasse gardée de la direction générale ou du Conseil et qu'ils considèrent qu'elle ne doit donc pas faire l'objet*

² Le data-mining : offre la capacité d'évaluation de populations entières plutôt que d'échantillons.

³CAAT : sont des outils d'audit automatisés qui permettent aux auditeurs internes d'analyser, valider et visualiser les données financières et opérationnelles de manière efficace.

⁴ SI : les systèmes d'information ont des ensembles organisés de ressources, telles que des technologies, des processus et des données, utilisées pour collecter, stocker, traiter et distribuer des informations au sein d'une organisation.

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

d'une revue ou d'un questionnement par des tiers... ». (Fondation de recherche de l'institut des auditeurs internes, 2016), Les responsables de l'audit interne peuvent donc avoir l'impression de bénéficier d'un soutien moins marqué de la part de la direction générale et du Conseil pour procéder à des revues approfondies de la gouvernance ;

- Le Conseil est une partie prenante clé de l'audit interne. Il a des besoins auxquels seul l'audit interne peut répondre. La plupart du temps, le comité d'audit est la principale interface du Conseil avec l'audit interne. La communication entre l'audit interne et le Comité d'audit doit avoir lieu sans craindre d'éventuelles représailles de la part du management ou d'autres membres de l'organisation. Si des progrès sont observables dans ce domaine, il reste encore beaucoup à faire (Fondation de la recherche de l'IIA, 2016) ;
- Pour les organisations qui existent depuis longtemps, les responsables de l'audit interne suivent généralement une méthode d'audit fondée sur une approche par les risques. S'ils estiment que la gouvernance est en règle générale un domaine à relativement faible risque, ils s'y attarderont moins ;
- Il existe un fossé entre la réalisation de revues de la stratégie par l'audit interne et la présence d'un plan stratégique à long terme dans l'organisation. Il est possible que les risques stratégiques se voient accorder une priorité moindre car ils ne sont pas perçus comme un sujet de préoccupation (Fondation de recherche de l'institut des auditeurs internes, 2016) ;
- L'audit des contrôles liés aux comportements ancrés dans la culture de l'organisation recouvre de nombreux éléments intangibles qui ne se prêtent pas facilement à l'évaluation et à l'analyse quantitative (Fondation de recherche de l'institut des auditeurs internes, 2016) ;
- La place croissante des SI dans le processus d'audit interne est un défi permanent pour les auditeurs internes, dont le métier de base repose sur la comptabilité et l'audit.

Conclusion :

Ce chapitre a souligné l'importance cruciale de l'audit interne dans la relation entre la gouvernance, la performance et la création de valeur. Dans un premier temps, nous avons abordé différentes composantes liées à la performance, notamment sa définition, ses concepts de base, ses objectifs et ses différents indicateurs. Ensuite nous avons évoqué la gouvernance d'entreprise, ses concepts de base et ses composantes pour enfin mettre en relation le rôle de l'audit interne dans le renforcement de la gouvernance d'entreprise, qui favorise à son tour une meilleure performance de l'entreprise.

En somme, ce chapitre a permis de mettre en lumière l'importance de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise et son impact direct sur la performance de l'entreprise.

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Générale Emballage

Dans ce chapitre, nous allons démontrer à travers un cas pratique traité au sein de l'entreprise et société par action Générale Emballage, la portée de l'audit interne dans une mission d'audit sur le processus d'achat. Notre travail sera divisé en trois sections, la première section consiste en la présentation complète de l'organisme d'accueil ; suivi de la deuxième section qui traite de la présentation du service d'audit accompagné d'une brève appréciation de ce dernier ; pour conclure nous avons tenté d'exécuter une mission d'audit permettant d'évaluer le processus achat/fournisseur et d'en identifier les risques potentiels.

Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil

1. Présentation de l'organisme d'accueil

Général Emballage est leader en Algérie de l'industrie du carton ondulé. L'entreprise fabrique, à la commande, des plaques double-face (cannelures B, C, E et F) et double-double (BC et BE), des emballages et des displays ; et réalise des post-impressions en Haute résolution jusqu'à 6 couleurs avec vernis intégral ou sélectif. Leurs équipes maîtrisent l'ensemble des tâches de production : études, prototypage, réalisations de formes de découpe et de films d'impression, fabrication des emballages et des displays, livraison.

Entré en exploitation en 2002, Général Emballage est une Société de capitaux avec un capital social de 2.000.000.000 DZD opérant sur 3 sites industriels (Akbou, Oran et Sétif) avec près d'un millier d'employés et un Chiffre d'affaires de 6 milliards DZD. Général Emballage est une entreprise certifiée ISO 9001:2008.

Tableau 5 : Données d'identification de l'entreprise

Raison sociale	GENERAL EMBALLAGE
Statut juridique	Société par actions (SPA)
Siège social	ZAC Taharacht, AKBOU, dans la wilaya (gouvernorat) de Bejaia.
RC	00 B 0183268 du 05/08/2009
NIF	000006018326879
Article d'imposition	0625600030
NIC	099806250344426

Source : fourni par l'entreprise

1.1. Historique

Tableau 6 : Historique de l'entreprise

2000
1er Août Création de la SARL Général Emballage avec un capital de 32 millions de dinars dans la Zone d'activités de Taharacht (Akbou.W. de Béjaia) (décision APSI N°13051 du 06 juin 1998)
2002
Entrée en production de l'usine d'Akbou avec un effectif de 83 employés
2006
Le capital est porté à 150 millions de dinars Effectif : 318 employés
2007
Le capital est porté à 1,23 milliards de dinars Entrée en production de l'usine de Sétif Effectif : 425 employés Trophée de la Production (Euro-Développement PME)
2008
Début d'exportation vers la Tunisie Entrée en exploitation de l'unité d'Oran
2009
03 Juin : Augmentation du capital à 2 milliards de DA et entrée de MAGHREB PRIVATE EQUITY FUND II « Cyprus II » (MPEF II) avec une participation de 40%. Général Emballage devient une société de capitaux (Société par actions) Effectif: 597 employés
2010
Effectif : 630 employés
2011
Effectif : 699 employés Novembre : Cotation COFACE
2012
Mars : Les capacités de production sont portées à 130.000 tonnes Juin : L'usine d'Oran est transférée à la ZI Hassi-Ameur Juin : Production des premiers ouvrages en Haute résolution Juillet 02 : Signature d'une Convention cadre de partenariat avec l'Université de Béjaia Décembre 17 : Notation COFACE Effectif : 830 employés

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

2013
Effectif : 960 Janvier 23 : Certification ISO 9001 :2008 Octobre 8: Démarrage de la 1ère promotion de Licence en Emballage & Qualité à l'Université de Bejaïa
2014
Effectif : 1005 Février 22 : Signature d'un protocole d'accord de recrutement avec l'Agence Nationale de l'Emploi (ANEM) Octobre 30 : Début des exportations vers la Libye
2015
Effectif : 1179 Avril : Entrée en production de la nouvelle usine de Sétif à ZI Ain Sfiha Juin 02 : Prix d'encouragement du Trophée Export 2014 (World Trade Center (WTCA))
2016
Février : 1ère exportation en Espagne Août : Sortie de Maghreb Private Equity Fund et entrée de Development Partners International (DPI) et de la Deutsche Dation Investitions und Entwicklungsgesellschaft mbH (DEG) à hauteur de 49% du capital social Septembre : 1ère exportation en Mauritanie Effectif : 1192
2017
Effectif : 1187 Avril 19 : Notation COFACE
2018
Effectif : 1201 Avril 09 : Certification ISO 9001 Version 2015 Juillet 29: Notation COFACE
2019
Effectif : 1222

Janvier 16 : Distinguée comme entreprise « inspirante » pour l'Afrique dans le Rapport « Compagnies to inspire Africa 2019 » du London Stock Exchange Group (Bourse de Londres). Avril 21 : Première expédition sur la Belgique Juin 13 : Prix spécial du jury du Trophée Export 2018 (World Trade Center (WTCA) Juin 19 : Première exportation sur la France Juillet 25: Notation COFACE
2020
Effectif : 1279 Janvier 25 : Certifications ISO 14001 :2015 et ISO 45001 :2018 Juillet 23: Notation COFACE

Source : fourni par l'entreprise

1.2. Les valeurs de General emballage

1.2.1. Leadership

Nos politiques d'investissement, de recrutement et de formation reposent sur deux principes fondamentaux : satisfaire la demande et anticiper sur les besoins futurs du marché. Il en découle une mise à niveau continue des compétences humaines et des processus technologiques.

1.2.2. Proximité

Nous entretenons le rapprochement avec nos clients pour une meilleure compréhension de leurs besoins et pour réduire les coûts et les délais d'acheminement de nos produits et garantir le meilleur rapport qualité/prix.

1.2.3. Citoyenneté

Général Emballage est une entreprise citoyenne qui inscrit son intérêt dans celui de la société et de l'humanité en général.

1.2.4. Développement Durable

Général Emballage s'engage à :

- Recycler l'ensemble de ses déchets de production et de ses rejets industriels ;
- À ne se fournir qu'auprès d'industries respectant les principes du Développement durable ;

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

- À apporter sa contribution aux efforts visant la préservation de l'environnement et notamment aux actions de reforestation.

1.3. Evolution Des Effectifs

Tableau 7 : Evolution des effectifs

ANNEE	Unité AKBOU	Unité SETIF	Unité ORAN	Unité ALGER	TOTAL GE
2002	83	/	/	/	83
2003	165	/	/	/	165
2004	176	/	/	/	176
2005	185	/	/	/	185
2006	318	/	/	/	318
2007	439	/	/	/	439
2008	479	/	/	/	479
2009	489	56	40	/	585
2010	528	59	43	/	630
2011	589	54	56	/	699
2012	697	75	56	/	828
2013	812	87	61	/	960
2014	819	115	76	/	1 010
2015	802	290	87	/	1 179
2016	777	331	84	/	1 192
2017	774	323	90	/	1 187
2018	774	334	93	/	1 201
2019	772	332	118	/	1 222
2020	771	348	135	25	1 279
2021	768	344	152	41	1 305
2022	758	336	183	53	1 330

Source : fourni par l'entreprise

1.3.1. Evolution des effectifs par catégorie socioprofessionnelle

Tableau 8 : Evolution des effectifs par catégorie socioprofessionnelles

UNITE	CADRE	MAITRISE	EXECUTION	TOTAL
DG	33	10	11	54
GE AKBOU	39	162	503	704
GE SETIF	12	69	255	336
GE ORAN	9	38	136	183
Collecte Déchets	4	5	44	53
TOTAL	97	284	949	1330

Source : fourni par l'entreprise

1.4. Investissement corporel

La SPA GENERAL EMBALLAGE a eu à concrétiser durant les années 2010, 2011 et 2012 un bon nombre d'opérations d'investissements qui lui ont valu d'être propulsée à la 1^{ère} place sur le marché national des emballages en carton.

Tableau 9 : Investissement corporel

Machine	Marque	Valeur « Mda »	Site d'installation
Ligne onduleuse	Fosber	580	Akbou
2 auto-platines	Bobst	272	Sétif
			Oran
Master Flex	Bobst	268	Akbou
Master Cut	Bobst	162	Akbou
Martin 924	Martin	223	Sétif
Martin 618	Martin	175	Akbou
2 presses balles	Faes	25	Akbou
Chargeur automatique loader	Bobst	19	Akbou

Source : informations fournies par l'entreprise

1.5. Le système de management de la qualité ISO 9001

Le siège social et les trois sites de productions de GENERAL EMBALLAGE sont certifiés conformes à la norme de Management qualité ISO 9001 version 2008.

La norme ISO 9001 fait partie de la série des normes ISO 9000, relatives aux systèmes de management de la qualité. Elle définit des exigences concernant l'organisation d'un système de management de la qualité en tant que liste d'exigences, elle sert de base à la certification de conformité de l'organisme. La version en vigueur de l'ISO 9001 est la version datée de 2008 (11/2008). Les exigences y sont relatives à quatre grands domaines :

- Responsabilité de la direction : exigences d'actes de la part de la direction en tant que premier acteur et permanent de la démarche.
- Système qualité : exigences administratives permettant la sauvegarde des acquis. Exigence de prise en compte de la notion de système.
- Processus : exigences relatives à l'identification et à la gestion des processus contribuant à la satisfaction des parties intéressées.

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

- Amélioration continue : exigences de mesure et enregistrement de la performance à tous les niveaux utiles ainsi que d'engagement d'actions de progrès efficaces.

La certification ISO 9001 atteste d'une aptitude à fournir régulièrement un produit conforme aux exigences du client et aux réglementations en vigueur.

1.6. Activités de l'entreprise

GENERAL EMBALLAGE est spécialisé dans la fabrication et transformation de carton ondulé Avec 130 000 tonnes de capacités installées et une infrastructure industrielle déployée sur 3 sites, GENERAL EMBALLAGE est en progression croissante.

Tableau 10 : Activités de l'entreprise

DESIGNATION	CHIFFRE D'AFFAIRES KDA	%
Caisse	4 135 224	83,66%
Plaque	810 104	14,80%
Intercalaire	7 652	0,14%
Box	50	0,00%
Clichés	12 017	0,23%
Barquette	3 452	0,09%
Déchets	56 323	1,05%
Autres prestations de services	977	0,03%

Source : fourni par l'entreprise

1.7. Prévisions du chiffre d'affaires

Le chiffre d'affaires de GENERAL EMBALLAGE est en évolution permanent.

Tableau 11 : Prévision du chiffre d'affaire

ANNEE	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
CA MDA/HT Akbou	3 526	4 343	5 411	6 693	7 847	8 174	9 701	10 456	11 474
CA MDA/HT Sétif	572	618	742	810	952	1 029	1 149	1 216	1 339
CA MDA/HT Oran	305	488	525	690	739	810	906	1 032	1 192
Total CA MDA/HT	4 403	5 449	6 678	8 193	9 538	10 013	11 756	12 04	14 05

Source : fourni par l'entreprise

1.8. Portefeuille clients

Les domaines d'utilisation du carton ondulé étant quasiment illimités, GENERAL EMBALLAGE compte un grand nombre de clients, dont l'évolution est soulignée dans le tableau suivant :

Tableau 12 : Portefeuille clients

ANNEE	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Clients	120	350	550	650	750	850	1000

Source : fourni par l'entreprise

1.9. La structure organisationnelle de SPA Générale Emballage

1.9.1. La direction générale

L'intervention est le rôle de la direction générale qui se situe sur le moyen terme, elle est chargée de la coordination, de l'animation et du contrôle des actions liées à la gestion et au développement de l'entreprise. Les tâches qui lui sont attribuées sont :

La mise en œuvre de la politique de l'entreprise et la stratégie en matière de développement et l'organisation ;

La mise en œuvre des systèmes d'information permettant la prise de décision et d'inscription de toute la situation de l'entreprise.

1.9.2. Directions constituantes de l'organisation

- **Direction d'administration générale**

Cette direction a pour mission de réviser, organiser et exécuter toutes les actions liées à la gestion des ressources humaines à savoir :

La gestion de personnels (recrutement, salaires) ;

La gestion des affaires générales et des prestations sociales ;

La mise en place et la sécurisation du réseau internet de l'entreprise.

- **Direction finance et comptabilité**

Cette direction est subdivisée en deux départements : finance et comptabilité.

Département finance : Il est chargé du :

- Suivi et la surveillance des mouvements de fonds affectant les comptes ;
- Assurer le contrôle préalable des bons de commande délivrés par la structure en veillant au respect des autorisations budgétaires et la comptabilité des engagements ;
- Elaborer les documents prévisionnels de gestion financière (plan de financements et plan de trésorerie) ;
- Analyser périodiquement la situation générale de la trésorerie de l'entreprise et faire toute proposition visant à améliorer les conditions d'utilisation en vue d'augmenter les rendements.

Département comptabilité : Il est chargé de :

- Tenir la comptabilité générale de l'entreprise et l'établissement des documents de synthèse annuels ;
- La transmission dans les délais fixés par la réglementation en vigueur des déclarations auprès de l'administration fiscale ;
- Mettre en place la comptabilité analytique d'exploitation selon les normes définies par la société nationale de comptabilité afin de l'intégrer dans le système de gestion de l'entreprise

- **La direction maintenance**

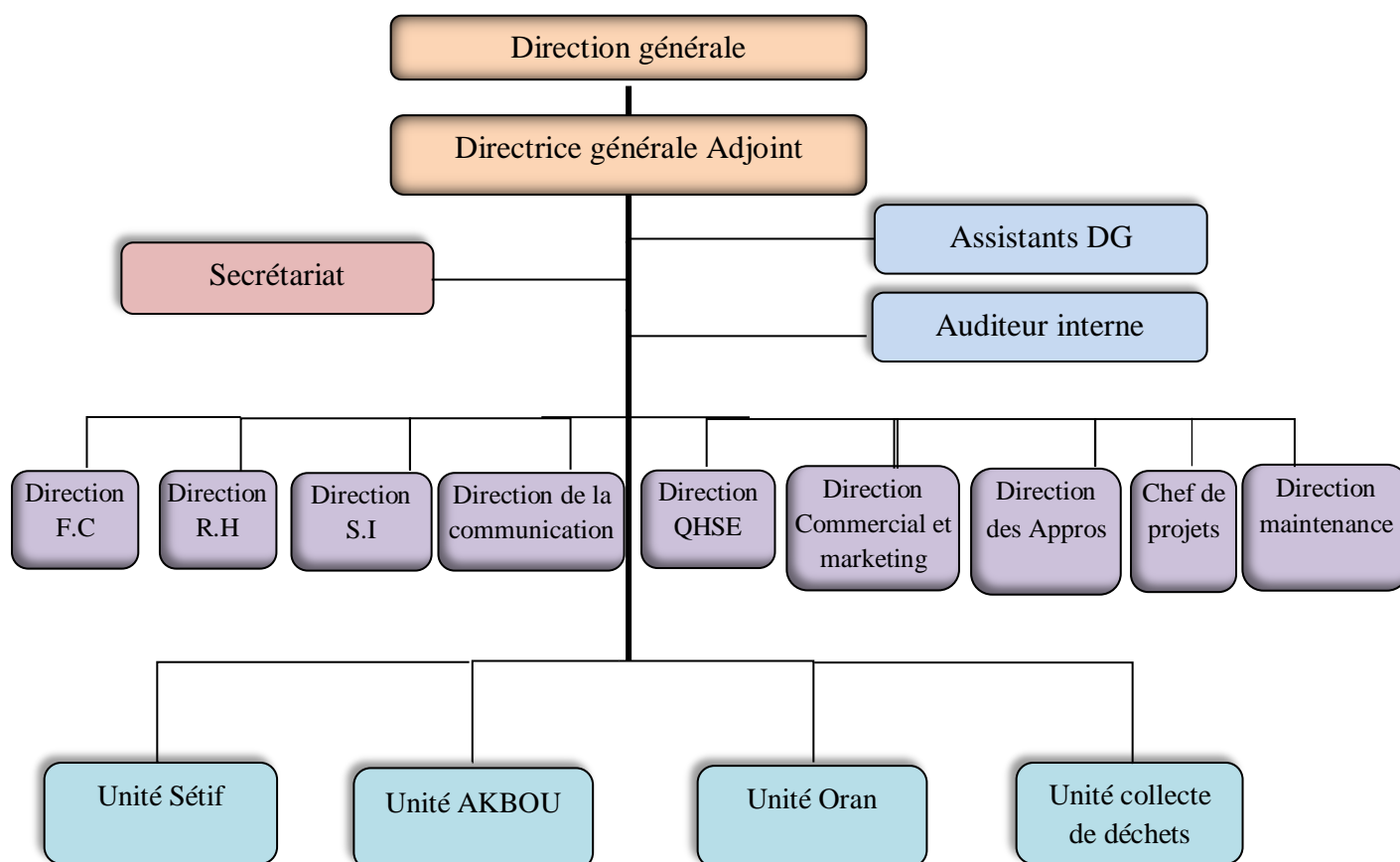
Elle intervient dans toutes les entreprises préventives, de mécanique générale ou électrique en cas de panne, prendre en charge les études de conceptions et d'aménagements. Le rôle de la direction à travers ces département et services est :

- Instaurer des meilleures méthodes de travail ;
- Se rendre compte à tout moment de l'état et des modifications des machines ;
- Arriver à minimiser l'importation de la pièce de recharge par la recherche des moyens de leurs réalisations ;
- Assurer la gestion de la pièce de rechange ;
- Élaborer la situation périodique et le rapport mensuel

- **Direction commerciale**

La direction commerciale a pour mission la définition et la mise en œuvre de la politique commerciale de l'entreprise et du plan d'information des services (exploitation, gestion et développement de raison de distribution...).

Figure 7 : Organigramme de SPA Générale Emballage



Source : document interne de l'entreprise

1.10. La relation de la SPA Général Emballage avec l'environnement externe

1.10.1. Convention avec l'université de Bejaia

En janvier 2013 GENERAL EMBALLAGE et l'université de Bejaia, ont signé au siège du rectorat une convention de partenariat visant à mutualiser les compétences des étudiants et les besoins de l'entreprise en cadres qualifiés. 15 étudiants en master 2 pour l'année en cours dans les disciplines électromécanique, automatisme industriel, finances et comptabilité ont été retenus dans ce cadre pour poursuivre une formation diplômante adaptée aux besoins de l'industrie du carton. Cette convention, une première en Algérie, signée par le recteur d'une

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

part, et le directeur général de Général Emballage, d'autre part, a donné lieu à l'inauguration d'une salle informatique, installée au sein du bloc de recherche du campus ABOUDAOU, entièrement équipée par l'entreprise.

1.10.2. General Emballage une industrie verte

Fabriqué à partir de sous-produits forestiers renouvelables à l'infini, le carton ondulé est les matériaux durables par excellence. GENERAL EMBALLAGE recherche constamment des solutions au moindre cout matière et est doté d'une infrastructure de collecte intégrale des déchets pour le recyclage. Sa politique environnementale est fondée sur 3 principes :

- Recyclage de l'ensemble des déchets de production et des rejets industriels.
- Approvisionnement exclusif auprès d'industries respectant les principes du Développement durable.
- Contribution aux efforts visant la préservation de l'environnement et notamment aux actions de reforestation.

2. Appréciation du service d'audit interne de l'entreprise General Emballage

Afin d'effectuer une appréciation du service d'audit interne au sein de l'entreprise Générale emballage, nous avons adopté une approche axée sur la conformité des pratiques de ce service aux « normes internationales de pratiques professionnelle de l'audit interne ». À l'aide d'un entretien (voir annexe) avec le responsable de l'audit interne, et du questionnaire de prise de connaissance du service d'audit (voir annexe), ainsi qu'à l'aide de l'étude d'un nombre de documents qui nous ont été fournis par l'entreprise, nous avons pu réunir des informations sur la méthodologie de conduite des missions d'audit interne dans le service grâce auxquels nous avons pu évaluer la conformité des pratiques de ce dernier aux pratiques reconnues. Nous avons réparti notre étude en deux parties, la première est la partie ou nous avons présenté le service d'audit interne de l'entreprise, la deuxième partie consiste en une évaluation comparative qui porte sur trois aspects : la méthodologie de conduite d'une mission d'audit dans l'entreprise, les politiques et procédures internes, et enfin l'identification de non-conformité que nous avons relevés grâce à nos observations.

2.1. Présentation du service d'audit interne

Le service d'audit interne joue un rôle essentiel dans la SPA général emballage, opérationnel depuis 2016. Ce service a été créé afin de répondre au besoin d'assurance objective et

indépendante sur le processus de contrôle interne de l'entreprise. Ce service est composé de trois professionnels qualifiés et relativement expérimentés (réponse à la question n°2 de l'entretien) qui travaillent en étroite collaboration avec les différentes parties prenantes, notamment le Comité d'audit et la direction générale de l'entreprise, pour évaluer l'efficacité des opérations et aider à atteindre les objectifs organisationnels (réponse à la question n°1 de l'entretien).

2.1.1. Missions et responsabilités

Le service d'audit interne de générale emballage est chargé de mener des évaluations objectives et indépendantes des processus de contrôle interne de l'entreprise. Ils examinent les activités opérationnelles, financières et de conformité pour identifier les faiblesses et les risques potentiels. Les principales missions de l'équipe d'audit interne depuis la création du service comprennent :

Evaluation des processus de contrôle interne : passer en revue les procédures et les systèmes de contrôle interne pour s'assurer qu'ils sont adéquats et efficaces dans la gestion des risques et la protection des actifs de l'entreprise.

Audit opérationnel : analyser les processus opérationnels de l'entreprise pour identifier les inefficiences, les risques opérationnels et les possibilités d'amélioration des performances.

Audit de conformité : vérifier la conformité de l'entreprise aux lois, aux réglementations politiques internes, en s'assurant que les pratiques commerciales sont éthiques et en accord avec les normes en vigueur.

2.1.2. L'audit interne et la certification ISO 9001

L'audit interne joue un rôle important dans la mise en œuvre et le maintien de la norme ISO 9001:2008 de l'entreprise ; également connu sous le nom de système management de la qualité (SMQ). Voici comment le service d'audit interne est lié à la norme ISO 9001:2008 :

- Vérification de la conformité aux exigences de la norme
- Evaluation de l'efficacité du SMQ
- Identification des non-conformités par rapport aux exigences de la norme
- Assurance d'une surveillance continue

2.1.3. Approche et méthodologie












L'équipe d'audit interne de l'entreprise suit une approche méthodique basée sur les normes internationales de l'audit interne. La planification des missions d'audit se fait en fonction des risques identifiés, et en se concentrant sur les domaines les plus critiques. La méthodologie du service comprend les étapes suivantes :




- **La planification** : qui implique la définition des objectifs de l'audit interne, l'identification des risques potentiels et l'établissement d'un plan d'audit détaillé.
- **La collecte de données** : rassembler des informations pertinentes sur le processus et les systèmes internes et opérationnelles à auditer essentiellement.
- **Evaluation des contrôles** : Evaluation de l'efficacité des contrôles internes existants et identification des écarts par rapport aux meilleurs pratiques et aux exigences réglementaires.
- **Analyse et rapport** : Analyser les constatations de l'audit, et préparer des rapports détaillés, y compris des recommandations à destination des parties prenantes pour améliorer les processus et renforcer les contrôles.

Le service d'audit interne de générale emballage s'engage à assurer l'intégrité, la transparence et l'amélioration continue des processus de contrôle interne de l'entreprise.

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

Tableau 13 : Evaluation de la conformité des pratiques de l'audit interne de l'entreprise aux normes IIA

NORMES	Degrés de conformité
Norme 1000 – Mission, pouvoirs et responsabilités	 E
Norme 1100 – indépendance et objectivité	 F
Norme 1200 – Compétence et conscience professionnelle	 M
Norme 1300 –Programme d'assurance et d'amélioration de qualité	 M
Norme 2000 – Gestion de l'audit interne	 M
Norme 2100 – Nature de travail	 M
Norme 2200 – Planification de la mission	 E
Norme 2300 – Réalisation de la mission	 E
Norme 2400 – Communication des résultats	 E
Norme 2500 – Surveillance des actions de progrès	 M
Norme 2600 – Communication relative à l'acceptation des risques	 F

-  **F** Faible
-  **E** Elevé
-  **M** Moyen

Source : réaliser par nos-soins

Section 2 : Déroulement d'une mission d'audit interne du processus d'achat

Nos motivations principales durant le déroulement de cette mission d'audit interne au sein de la fonction achat de l'établissement d'accueil générale emballage, ont été de faire en sorte que le processus d'achat soit analysé et vu d'un œil critique et ce dans le but de formuler des recommandations adéquates visant à contrer les risques inhérents qui menacent le bon déroulement des activités de l'entreprise, et de ce fait améliorer la performance de cette branche de l'organisation.

1. Phase de planification

La réussite de tout projet passe par une planification efficace, une méthode de planification structurée et rigoureuse contribuera à l'exécution efficace et efficiente de la mission. C'est pour cette raison que nous avons consacré temps et efforts à l'exécuter avec soin, et ce à travers plusieurs étapes :

- L'établissement de la lettre de mission ;
- Prise de connaissance de la fonction achat ;
- Identification des risques ;
- Détermination des objectifs du processus d'achat.

1.1. La lettre de mission

La mission d'audit commence par un mandat. L'ordre de mission (lettre de mission) formalise le mandat donné par la direction générale aux auditeurs pour informer les responsables concernés de l'entité, qu'il y a une mission d'audit au sein de leur service. Ceci s'inscrit dans le contexte des interventions nécessaires à la réalisation des audits internes préalablement programmés. Elle se présente comme suit :

Générale Emballage

AKBOU, le 05 / 04 / 2023

A Monsieur le responsable du service des achats

Objet : Audit processus achats

Dans le cadre de l'application de plan d'audit, une mission d'audit a été programmée.

L'objet de la mission portera sur le processus achats, Cependant, si le chef de mission juge nécessaire d'inclure les processus se trouvant en amont et/ ou en aval de ces derniers, toutes les personnes à qui de droit seront informées sans que cela ne modifie l'objet de la présente lettre de mission.

La mission se déroulera du 05/04 / 2023 au 06 /05 /2023 et sera réalisée par :

- ATOUB THIZIRI
- BAY AHLEM

Nous restons, bien entendu à votre disposition pour toute information complémentaire.

Veuillez agréer, Monsieur le Directeur, l'expression de nos sincères salutations.

Source : réalisé par nos-soins sur la base des informations fournies par l'entreprise

1.2. Prise de connaissance de la fonction achat

Cette étape permet à l'auditeur de prendre connaissance du contexte général de l'entreprise et d'évaluer les principaux risques. Il va ensuite s'appuyer sur cette prise de connaissance pour planifier et orienter cette mission. Pour atteindre ses objectifs, il va mener des entretiens avec les personnes clés de l'entreprise et exploiter la documentation ainsi que les comptes de l'entreprise.

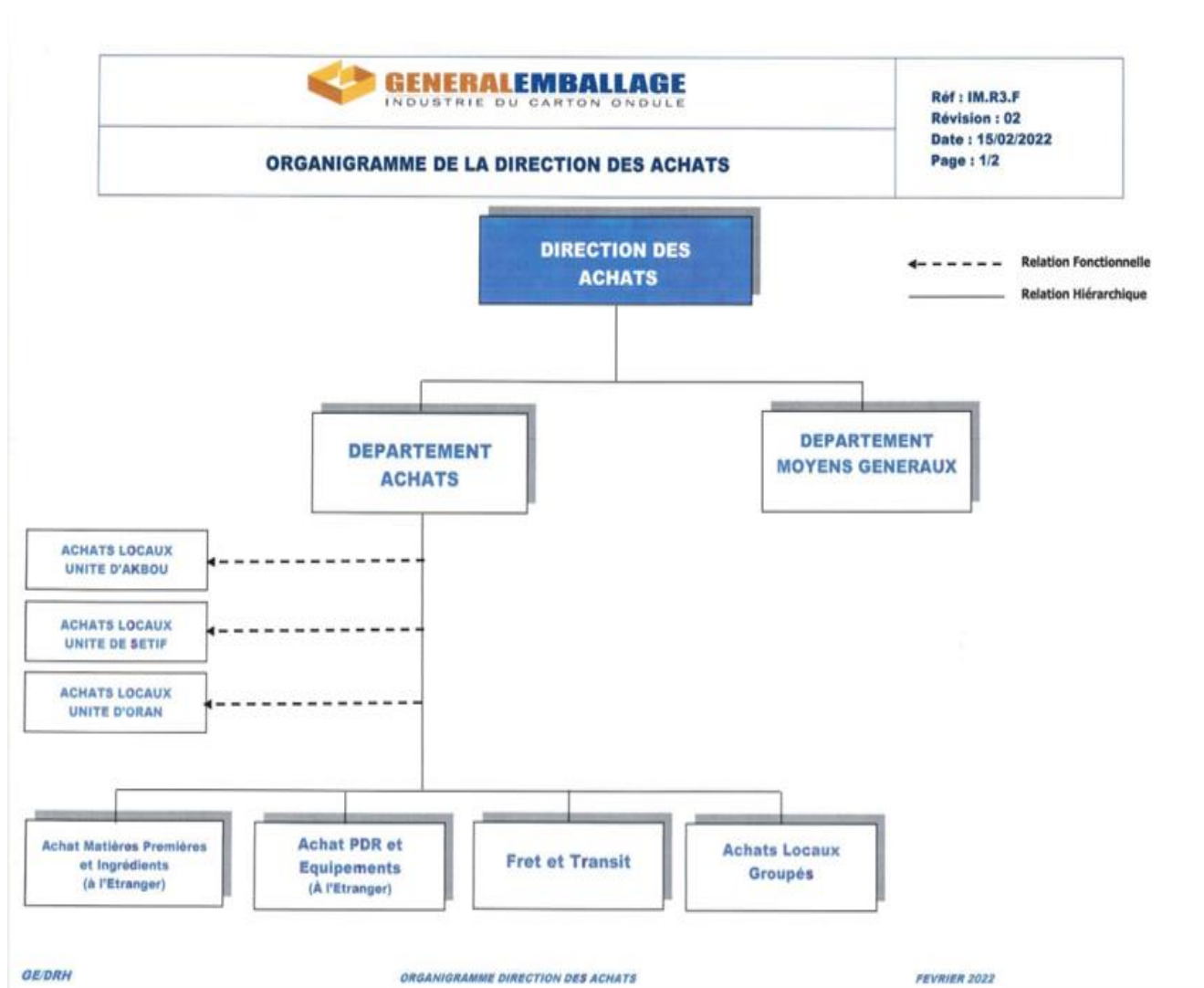
1.2.1. Prise de connaissance de la direction d'achat

- **Département moyens généraux :** Le département des moyens généraux est l'entité chargée de gérer les diverses activités liées aux achats et aux approvisionnements au sein de l'organisation. Son rôle principal est d'assurer la disponibilité des ressources et des équipements nécessaires au bon fonctionnement de l'entreprise. Cela comprend l'achat de fournitures, de matériel de bureau, de mobilier, de services généraux, et bien plus encore.
- **Achats locaux de l'unité d'Akbou, Sétif et Oran :** Les achats locaux de l'unité d'Akbou, Sétif et Oran font référence aux achats effectués dans ces localités spécifiques. Il s'agit d'acheter des biens et des services auprès de fournisseurs locaux, situés dans ces régions. Ces achats peuvent inclure des fournitures de bureau, du matériel informatique, des services de maintenance, des consommables, etc.
- **Achat PDR et équipements à l'étranger :** Les achats PDR (Pièces de Rechange) et équipements à l'étranger se réfèrent aux acquisitions de pièces détachées et d'équipements réalisés auprès de fournisseurs situés à l'étranger. Ces achats sont souvent effectués lorsque les produits ou les équipements spécifiques ne sont pas disponibles localement ou lorsqu'il est plus rentable de les acheter à l'étranger.
- **Fret et transit :** Le fret et le transit concernent le transport des biens achetés ou des équipements d'un lieu à un autre. Cela peut inclure l'expédition des marchandises depuis le fournisseur jusqu'au lieu de destination, en passant par des services de transport tels que le fret maritime, le fret aérien, le fret terrestre, etc. Le transit fait référence à l'ensemble des formalités douanières, réglementaires et logistiques nécessaires pour acheminer les biens d'un pays à un autre.
- **Achats locaux groupés :** Les achats locaux groupés désignent la pratique consistant à regrouper les besoins d'achats de différentes entités ou services au sein d'une organisation et à les traiter ensemble. Cela permet de réaliser des économies d'échelle en négociant des conditions d'achat plus avantageuses avec les fournisseurs. Par exemple, plusieurs

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

départements d'une même entreprise peuvent se regrouper pour acheter des fournitures de bureau en grande quantité, ce qui permet de bénéficier de tarifs préférentiels.

Figure 8 : Organigramme de la direction des achats



Source : document interne de l'entreprise

La prise de connaissance s'appuie généralement sur l'analyse de la procédure d'achat et la grille d'analyse des tâches de cette dernière.

1.2.2. L'analyse de la procédure d'achat

➤ Etablir la demande d'achat :

Le service demandeur définit son besoin sur la base des stocks, des consommations, des commandes en cours et du transit time de toutes les matières premières, ingrédients, fournitures et autres achats communs à l'unité (à l'exception du papier).

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

Le traitement des demandes d'achat se fait par le responsable hiérarchique ou le responsable GDS (Gestion des Stocks). Chaque agent dans la gestion des stocks a son immatriculation et sa traçabilité, et c'est lui qui va exprimer le besoin et établir cette demande en incluant la date, le numéro de l'agent, code article, article, la quantité, la date d'expression du besoin ainsi que la date de livraison souhaitée.

Sur la base du besoin détecté, le service de gestion de stock établit une demande d'achat qu'il transmet au responsable des achats unité via le système informatique (sage 1000) ou une demande d'achat imprimée. Elle doit comporter les informations suivantes :

- Un numéro et une date de demande ;
- L'identification du demandeur et son visa ;
- Les informations sur les produits à commander ;
- Une date de livraison souhaitée
- La réponse à la demande avec le visa du responsable achat.

➤ **Valider la demande d'achat :**

Toute demande d'achat établie sur le système informatique de gestion (sage1000) ou établie via une demande d'achat est soumise à la validation du directeur d'unité.

Cas particulier : nouveau produit

Quand il s'agit d'un nouveau produit, le service achat (responsable achat/acheteur) va faire une demande de consultation des fournisseurs qui possèdent ce produit (fabriquent ce produit), et va envoyer aux fournisseurs une demande d'offre de prix.

➤ **Etablir un Tableau Comparatif des Offres (TCO) :**

Au niveau de l'unité, l'établissement du TCO est obligatoire lorsque :

- La valeur d'achat hors investissement est supérieure ou égale à 60 000 DA,
- L'achat n'est pas urgent,
- Le fournisseur n'est pas conventionné.
- Dans le cas contraire l'établissement de TCO n'est pas obligatoire.

NB : L'urgence est déterminée par le directeur d'unité.

➤ Consulter et évaluer les offres fournisseurs

Prix, qualité, délai, disponibilité, modalité de paiement, respecter des consignes de santé et de sécurité, la protection de l'environnement, assistance technique, proximité géographique.

Dans le cas où il est nécessaire d'établir un TCO, le responsable des achats unité consulte les différents fournisseurs (qualités et nouveaux). Les consultations s'effectuent par e-mail, par fax...etc. Elles doivent être précises, claires, et compréhensibles par tous les fournisseurs. Il est nécessaire et indispensable lors des consultations de mentionner la désignation du produit, les spécifications techniques, les quantités, les fiches techniques, les délais et conditions de livraison, le mode et conditions de paiement et délai de réponse.

Recevoir les offres des fournisseurs et établir un tableau comparatif des offres qui sera transmis au service demandeur pour une sélection technique des offres.

➤ Sélectionner la meilleure offre (TCO)

Après réception des offres fournisseurs et l'établissement du TCO, une sélection de la meilleure offre est effectuée par le service demandeur et le responsable des achats unité et est ensuite validée par le directeur d'unité. La comparaison des offres de prix se fait comme suit :

Etablir dès le début de la consultation la liste des critères qui vont être utilisé pour dépouiller les offres. Etablir un type d'échelle d'évaluation utilisée. Une échelle de 0 à 30 communément admise ;

Analyser les offres une par une en commençant par le critère qualité, le prix, et le délai de livraison. Ensuite sommer les évaluations et construire le classement des fournisseurs ;

Une fois que le fournisseur est homologué et la qualité de produit est validée, le service d'achat procède à l'établissement d'un bon de commande en s'inspirant de la facture pro-forma.

➤ Valider la fiche technique

Les nouveaux produits (ingrédients) doivent faire l'objet d'une validation de la fiche technique et de l'échantillon après vérification et essaie en laboratoire et/ou au niveau de la structure concernée.

➤ Effectuer un essai industriel

Les produits ayant fait l'objet d'une validation de la fiche technique et de l'échantillon, feront ensuite objet d'un essai industriel avant leur validation finale en présence d'un technicien contrôle qualité pour les ingrédients et MP, et d'un superviseur HSE (hygiène, sécurité environnement), pour les équipements industriels. Le superviseur en charge sera dans l'obligation de renseigner la fiche de réception des équipements industriels.

NB : Quand il s'agit d'un achat local, l'essai industriel n'est pas nécessaire.

➤ Valider le produit

A la suite de l'essai industriel, le service demandeur valide le produit en cas de résultat concluants. Dans le cas contraire, relancer les consultations.

Cas de la procédure habituelle :

➤ Consulter directement le fournisseur :

Lorsque la demande d'achat est validée, le responsable consulte au préalable un fournisseur. La consultation se fait par e-mails, téléphone, ...etc. Elle doit être précise, claire et compréhensible par le fournisseur.

NB : Les achats "investissements" seront pris en charge au niveau de l'unité uniquement dans le cas où leur valeur unitaire est inférieure ou égale à 100.000,00 DA. Il est également à noter que le budget des achats investissements de chaque unité est plafonné à 500.000,00 DA par mois et par unité. Tout dépassement devra faire l'objet d'une validation du directeur des achats.

➤ Valider l'offre d'achat :

Après consultation du fournisseur, le service demandeur valide l'offre qui lui est proposée.

➤ Etablir le bon de commande :

Sur la base de la demande d'achat validée, établir le bon de commande sur le système informatique de gestion. Le bon de commande comporte les renseignements suivants :

- Numéro de commande et sa date ;
- Nom et adresse du fournisseur ;
- Description et quantités des articles ou fournitures commandées ;
- Prix des articles ;
- Date de livraison ;

- Conditions de paiement ;

Le bon de commande est établi à la base d'une facture pro-forma. Une fois la facture pro-forma confirmée, le responsable d'achat établit le bon de commande.

➤ **Valider le bon de commande :**

Le bon de commande établi sur le système informatique de gestion est soumis au directeur d'unité pour validation

➤ **Confirmer le bon de commande :**

Envoyer le bon de commande au fournisseur faisant référence à la pro forma et aux spécifications exigées.

Réception des marchandises :

En présence des différents documents reçus de la part des fournisseurs (bon de commande, bon de livraison, facture), le réceptionnaire (gestionnaire) a pour obligation de vérifier la destination et la conformité de la marchandise livrée au moment de la livraison avant de signer le bon de livraison. Toute anomalie concernant la livraison (avarie, produit manquant par rapport au bon de livraison, colis endommagé), doit impérativement être indiqué sur le bon de livraison, accompagné de la signature du contrôleur. Une fois la marchandise livrée un contrôle est effectué. L'entreprise peut accepter ou refuser les matières. Un double contrôle est effectué sur les matières livrées :

Le contrôle quantitatif : dans ce cas lors du déchargement, le gestionnaire va contrôler si la quantité commandée correspond par rapport au bon de livraison et au bon de commande ;

Le contrôle qualitatif : une fois les quantités vérifiées, le gestionnaire contrôle la qualité des matières réceptionnées. Il s'agit de : l'état des matières (emballage), la conformité des produits (erreurs de référence).

➤ **Contrôler les documents d'achats et de réception des marchandises :**

Après la confirmation du bon de commande, le responsable des achats unit6 doit contrôler les documents d'achats et de réception des marchandises.

➤ **Etablir l'ordre de paiement :**

Etablir un ordre de paiement pour chaque facture.

➤ **Valider l'ordre de paiement :**

Soumettre l'ordre de paiement à la validation requise pour son exécution.

Réceptionner et transmettre les chèques aux prestataires.

➤ **Transmission de l'ordre de paiement au service comptabilité :**

Le responsable achats unité transmet l'ordre de paiement au service comptabilité de l'entreprise.

➤ **Vérification et enregistrement du dossier d'achat :**

Le responsable comptabilité vérifie le dossier d'achat et l'enregistre dans le système.

➤ **Transmission de l'ordre de paiement au service trésorerie :**

Le responsable comptabilité transmet l'ordre de paiement ainsi que le dossier d'achat au service trésorerie.

➤ **Etablissement du chèque :**

Le responsable trésorerie établit le chèque et en informe le responsable achat.

➤ **Remise du chèque au fournisseur :**

Le responsable achat remet le chèque au fournisseur.

➤ **Les modalités de paiement (chez générale emballage)**

Le crédit documentaire : engagement écrit pris par une banque à la demande de l'acheteur de payer un montant déterminé contre remise, dans un délai fixé, des documents conformes prévus dans l'ouverture du crédit documentaire. Cette technique est utilisée pour l'acquisition des équipements et achat d'une valeur importante et lorsqu'il s'agit de nouveaux fournisseurs car il offre la meilleure sécurité et sa mise en œuvre répond à des règles uniformes dans tous les pays.

La remise documentaire : cette technique consiste à nos fournisseurs à confier à sa banque les documents commerciaux et financiers, avec mandat, de les faire remettre par une banque à l'acheteur contre paiement comptant ou engagement de payer à une échéance donnée. Même si ce système offre l'avantage d'être un système simple, il ne constitue pas une garantie de paiement et suppose donc une relative confiance envers l'acheteur.

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

1.2.3. Grille d'analyse des tâches

Une grille d'analyse des tâches est un outil qui permet de décomposer les tâches en différentes composantes spécifiques et identifiables, telles que les compétences requises, les outils et les ressources nécessaires. Cette analyse permet de déterminer les fonctions, la nature et responsables concernées.

Tableau 14 : Grille d'analyse des tâches

Personnel concernée	Nature de la tâche	S/ce demandeur	Resp. des achats	Resp. GDS	Dir. d'unité	Frns	S/ce comptabilité	S/ce trésorerie
Etablissement de la D. A	EX	✓						
Réception de la D. A	EX		✓					
Traitement de la D. A	EX			✓				
Validation de la D. A	A				✓			
Choix du fournisseur	EX		✓					
Etablissement du B.C	EX		✓					
Validation du B.C	A				✓			
Transmission du B.C au fournisseur	EX		✓					
Contrôle des documents d'achat et réception des M/ses	C		✓					
Etablissement d'un O. P	EX		✓					
Validation de l'O.P	A				✓			
Transmission de l'O.P au service comptabilité	EX		✓					
Vérification et enregistrement du dossier d'achat	C / EN						✓	
Transmission de l'O.P et le dossier d'achat au s/ce trésorerie	EX						✓	
Etablissement du chèque	EX							✓
Remise du chèque au fournisseur	EX		✓					

Source : réalisé par nous-mêmes

Commentaire : les tâches sont bien réparties entre les différents responsables.

Les abréviations :

EX : Exécution	D.A : Demande d'achat	B.C : Bon de Commande
EN : Enregistrement	O.P : Ordre de Paiement	Frns : Fournisseur
C : Contrôle	S/ce : Service	Resp : Responsable
A : Autorisation	Dir : Directeur	M/ses : Marchandises
BR : Bon de réception	GDS : Gestion Des Stocks	

1.3. Identification des risques

Cette étape n'est que la mise en œuvre de la norme 2210.A1 : « en planifiant la mission, l'auditeur interne doit relever et évaluer les risques liés à l'activité soumise à l'audit... ».

Il s'agit d'identifier les endroits où les risques les plus dommageables sont susceptibles de se produire. Cette phase d'identification va conditionner la suite de la mission :

Elle va permettre à l'auditeur de construire son référentiel et dans le même temps de concevoir son programme et de l'élaborer de façon « modulée » (Renard, 2010, p. 233).

Pour l'identification des domaines des risques nous utilisons les outils suivants :

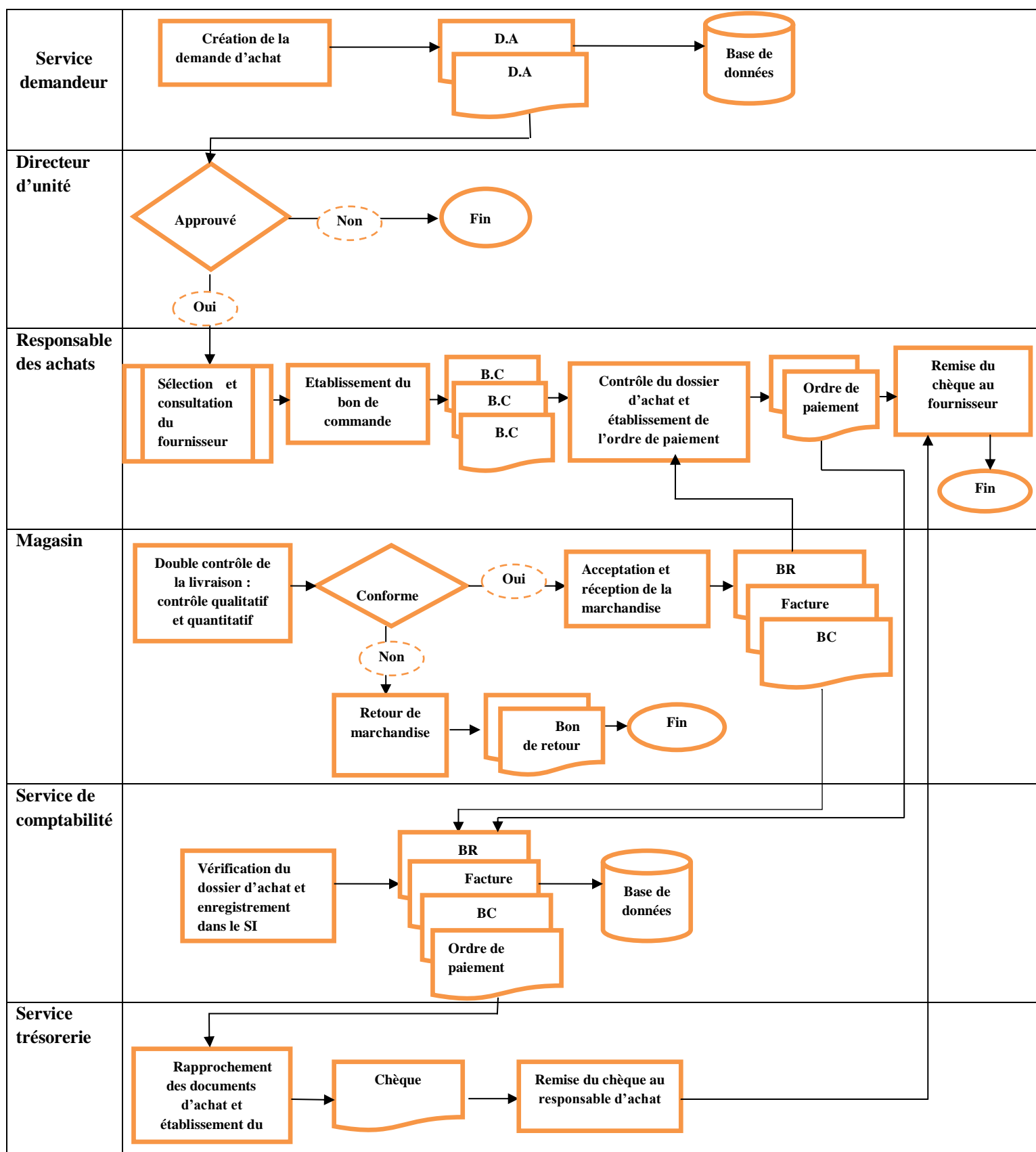
- Diagramme de circulation des documents ;
- Questionnaire du contrôle interne ;
- Le tableau d'analyse des risques.

1.3.1. Diagramme de circulation des documents (DCD)

Le DCD ou flow chart s'agit de présenter la circulation des documents et informations entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et leurs supports.

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

Tableau 15 : Diagramme de circulation des documents du processus achat/fournisseur



Source : réalisé par nos-soins sur la base des données de l'entreprise

1.3.2. Questionnaire du contrôle interne

Le questionnaire de contrôle interne est le guide de l'auditeur pour réaliser son programme d'audit de conformité afin de réaliser une observation critique d'un processus. L'objectif est d'identifier des dysfonctionnements dans les processus pouvant se traduire par une non-sincérité des comptes ou par une remise en cause des objectifs stratégiques.

Tableau 16: Questionnaire du contrôle interne

N°	Questions	Oui	Non	Observations
Fonction achat				
01	Le département achats est-il organisé par achats locaux et achat import ?	✓		
02	Les critères de sélections des fournisseurs sont : La proximité, la disponibilité, la qualité, le prix.	✓		
03	Ya-t-il un guide ou un document équivalent identifiant les acteurs et d'écrivant leurs interventions ?	✓		
Etablissement des commandes				
04	Le demandeur traite et valide les demandes d'achats		✓	Le gestionnaire des stocks, service achat, responsable de la structure du demandeur
05	Des bons de commande sont-ils établis systématiquement ? TCO		✓	Tous les dossiers achat sont joints de tableau comparatif des offres
06	Les commandes sont-elles revues par la direction avant envoi au fournisseur ?	✓		
07	Existe-il un système de déclenchement automatique des commandes lorsque les stocks arrivent à une quantité minimum ?	✓		
08	Est- ce que le dossier achats contient une demande d'achat ?	✓		
09	Est-ce que il y a une procédure spécifique quand il s'agit d'un nouveau produit ?	✓		
Traitement des comptes fournisseurs				
10	Les marchandises reçues sont-elles rapprochées des bons de commande ? Si oui par qui ?	✓		Par gestionnaire des stocks (facture, liste de colisage et bon de commande
11	La liste des fournisseurs homologués est-elle revue périodiquement ?	✓		
12	Les factures qui ne cadrent pas avec les bons reçus sont-elles isolées et étudiées ?	✓		
13	Des bons de réception sont-ils établis systématiquement ?	✓		
14	Les anomalies en matière de quantité et de qualité constatées font-elles l'objet d'un bon de retour (ou de contestation) ?	✓		

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

15	Les écarts décelés sont-ils recherchés et expliqués ?	✓		Sauf papier (bobine)
16	Les factures et les avoirs sont-ils contrôlés et corrigés ?	✓		
17	Est-ce que pour chaque litige est établie une demande d'avoir ?		✓	Remplacement direct de produit
18	Les bons de retour sont-ils pré numérotés ?	✓		
19	Les bons de retour en suspens sont-ils revus et étudiés ?		✓	
20	Est-ce que en applique les procédures de négociation pré définies avec les fournisseurs ?		✓	
Décaissement				
21	La direction générale valide la liste des paiements fournisseurs avant son envoi ?	✓		
22	Existe-t-il une procédure de rapprochement concernant le dossier d'achat au niveau de la comptabilité ?	✓		
23	Le responsable d'achat transmet-il un ordre de paiement à la trésorerie en échange de chèque ?	✓		
24	Est-ce qu'il existe un suivi quotidien des procédures internes de l'organisation pour l'émission du paiement ?		✓	
25	Est-ce que le service trésorerie est équipé pour négocier les modalités de décaissements particulières avec le fournisseur de circonstances exceptionnelles ?		✓	

Source : réalisé par nos mêmes sur la base des informations données par l'établissement

1.3.3. Tableau d'analyse des risques

Une fois que notre Q.C.I a été établi, nous avons créé un tableau pour analyser et identifier les risques potentiels liés à des irrégularités qui n'ont pas été prises en compte.

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

Tableau 17 : Tableau d'analyse des risque et évaluation de contrôle clés*

Sous-processus	Objectifs	Description des risques	Contrôles clés
Expression et justification du besoin	<ul style="list-style-type: none"> - S'assurer que la demande d'achat respecte les règles et les procédures internes et qu'elle est justifiée sur le plan économique et financier. - Evaluer les besoins de l'entreprise en utilisant des critères tels que la fréquence d'utilisation, la criticité, la disponibilité des ressources, etc. Cela permet d'optimiser les achats en évitant les achats superflus ou inutiles. - Planifier les achats en fonction des priorités de l'entreprise, des contraintes de délai et de budget. 	<ul style="list-style-type: none"> - Risque financier : Entraîner des coûts supplémentaires. - Risques opérationnel : Si la demande d'achat n'est pas suffisamment détaillée, cela peut entraîner des retards dans le processus d'achat et des erreurs dans la commande. 	<ul style="list-style-type: none"> - La demande d'achat est lancée lorsque le stock atteint le point de commande. - Chaque agent dans la gestion des stocks a son immatriculation et sa traçabilité, et c'est lui qui va exprimer le besoin et établir cette demande en incluant la date, numéro de l'agent, code article, article, la quantité, la date d'expression de besoin ainsi que la date de livraison souhaité.
Sélection du fournisseur	<ul style="list-style-type: none"> - Identifier, évaluer, sélectionner et contractualiser avec le fournisseur qui répond le mieux aux besoins de l'entreprise, afin de garantir que l'entreprise obtienne les produits ou services de qualité, au meilleur prix et dans les délais impartis. 	<ul style="list-style-type: none"> - Risque de retards - Risque opérationnel : problèmes de qualité. - Choix de fournisseurs douteux. 	<ul style="list-style-type: none"> - Etablissement d'un Tableau Comparatif d'Offres (TCO) l'acquisition d'un nouveau produit. - Consultation de 3 fournisseurs avant passation de tout achat. - Validation de la fiche technique, et de l'échantillon de chaque produit nouveau acheté.
Passation de la commande	<ul style="list-style-type: none"> - Formaliser la commande, confirmer les termes et conditions de la transaction, à éviter les erreurs et à 		<ul style="list-style-type: none"> - Etablir une trace écrite de la transaction.
Réception et contrôle des marchandises	<ul style="list-style-type: none"> - S'assurer que les produits ou services commandés ont été livrés conformément aux termes et conditions de la commande. 	<ul style="list-style-type: none"> problèmes de qualité, des retards dans la production et des coûts supplémentaires pour l'entreprise. 	<ul style="list-style-type: none"> - Contrôle des documents d'achats et de réception des marchandises par le responsable des achats. - Double contrôle des marchandises : contrôle qualitatif et quantitatif.
Règlement de la facture d'achat	<ul style="list-style-type: none"> - Assurer le paiement du fournisseur. - Respecter les délais de paiement. - Eviter les erreurs de facturation et gérer efficacement la trésorerie de l'entreprise. 	<ul style="list-style-type: none"> Pénalités ou des intérêts de retard. Si la facture comporte des erreurs, cela peut entraîner des problèmes de trésorerie et des retards dans le paiement. 	<ul style="list-style-type: none"> - Rapprochement des documents d'achat au niveau du service comptabilité ainsi qu'au niveau du service trésorerie.

Source : réalisé par nos-soins

1.4. Détermination des objectifs

Au cours de cette étape, il sera procédé à l'élaboration du rapport d'orientation qui équivaut à un accord conclu avec l'entité auditée et définira les objectifs de la mission sous trois rubriques :

les objectifs généraux, les objectifs spécifiques ainsi que la portée de la mission d'audit (champ d'action). Ce rapport se représente comme suit :

Mission d'audit de la fonction achat

Général Emballage AKBOU

Rapport d'orientation

Dans ce rapport nous avons présenté les objectifs et le champ d'action de la mission

Les objectifs généraux :

Ce sont les objectifs permanents du contrôle interne dont l'audit doit s'assurer qu'ils sont pris en compte et appliqués de façon efficace et pertinente. Il s'agit de la protection du patrimoine ; fiabilité et intégrité des informations ; respect des lois, règlements et contrats ; efficacité et efficience des opérations.

Ainsi les objectifs généraux liés à la fonction d'achat sont les suivants :

- Respecter les règles du contrôle interne ;
- Proposer des conseils à l'entreprise afin de prendre les bonnes décisions.

Les objectifs spécifiques :

Ils précisent de façon concrète les différents dispositifs de contrôle qui vont être testés par les auditeurs, ces objectifs se rapportent aux zones à risques antérieurement identifiées et contribuent à la réalisation des objectifs généraux.

Les objectifs spécifiques liés au processus achat se résume dans les points suivants :

- Evaluation de l'efficience des processus d'achat locaux ;
- Formaliser les taches.

Champ d'action :

Pour atteindre ces différents objectifs les auditeurs vont proposer dans le rapport d'orientation un champ d'action à leurs investigations, ce terme étant utilisé dans un double sens :

- Champ d'action fonctionnel : service achat, service comptabilité, service trésorerie...
- Champ d'action géographique : la zone Taharacht, AKBOU

Source : réalisé par nos-soins

2. La phase de réalisation

Dans cette phase l'auditeur doit dérouler son programme de travail sur le terrain pour atteindre les objectifs fixés dans le rapport d'orientation. L'auditeur peut parfois changer le programme de travail sous réserve de sa validation par le chef de mission.

La phase de réalisation contient les étapes suivantes :

- La réunion d'ouverture ;
- Le travail sur le terrain.

2.1. La réunion d'ouverture

La phase de réalisation débute par une réunion d'ouverture. La réunion d'ouverture s'est tenu le 10/04/2023 à 8 :00 heure avec l'agent approvisionnement et le chef service achat. Nous avons commencé par nous présenter, une suite une présentation de service, objectif et du plan de travail a était faite. La réunion d'ouverture fut sanctionnée par un procès-verbal qui se présente comme suit :

Mission d'audit de la fonction achat

Le 10/04/2023

Entreprise auditée : **SPA Générale Emballage**

Procès-verbal

Objet : réunion d'ouverture

Ordre de jour : Examen de « rapport d'orientation »

Participants :

Les auditeurs :

M^{elle} ATOUB THIZIRI

M^{elle} BAY AHLEM

Les auditées :

- L'agent approvisionnement ;
- Le chef de service achat.

La réunion d'ouverture a eu lieu le jour/mois/année, (indiquer aussi l'heure) au siège social de l'entreprise.

Source : réalisé par nos-soins

2.2. Travail sur le terrain

Après la réunion d'ouverture avec les personnes auditées pour ne pas manquer le début des opérations de notre mission, nous avons effectué les vérifications jugées nécessaires et identifié des dysfonctionnements. Nous procédons maintenant à l'analyse de ces dysfonctionnements afin de déterminer leurs causes et d'évaluer leurs conséquences avant de formuler des recommandations pour les corriger.

2.2.3. Questionnaire du contrôle interne de processus achat

Tableau 18 : Questionnaire du contrôle interne du processus achat

Questions	Oui	Non	Observation
<ul style="list-style-type: none"> Des délégations d'autorisations engagements de dépenses sont-elles mises en place au sein de la société 	✓		
<ul style="list-style-type: none"> Le principe de séparation des tâches est- il respecté ? 	✓		
<ul style="list-style-type: none"> Une procédure d'achat a-t-elle été mise en place 	✓		
<ul style="list-style-type: none"> L'efficacité de la procédure d'engagements et de commandes d'achats est-elle mesurée ? 		✓	
<ul style="list-style-type: none"> L'ensemble des achats au sein de la société est-il centralisé et géré par des employés spécialisés (i. e. les acheteurs) ? 	✓		
<ul style="list-style-type: none"> Les dépenses sont-elles bien suivies ? 	✓		Le responsable d'achat travaille en collaboration avec le service comptabilité afin de garder une traçabilité détaillée des achats
<ul style="list-style-type: none"> La Direction Générale donne-t-elle son appui au Service Achats ou aux personnes responsables des achats pour sensibiliser et orienter les employés vers des bonnes pratiques d'achats ? 	✓		
<ul style="list-style-type: none"> Les responsables achats ou employés chargés des achats ont-ils une vision claire et globale des différents types de dépenses au sein de la société (éléments stockés, non stockés, achats immobilisés, etc.) ? 	✓		La communication entre les différents services qui concernant l'achat permet de garder les différents acteurs informés
<ul style="list-style-type: none"> La société a-t-elle défini des objectifs quantifiables pour le service achats ou les employés chargés des achats ? 		✓	
<ul style="list-style-type: none"> Les responsables achats ou les employés chargés des achats sont-ils motivés avec des bonus sur des objectifs à atteindre ? 		✓	

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

<ul style="list-style-type: none"> Le Département Achats ou les employés chargés des achats ont-ils des outils de suivi performants pour quantifier la réalisation des objectifs ? 		✓	
Définition des besoins			
Eléments stockés :			
<ul style="list-style-type: none"> La définition des besoins d'achat est-elle basée sur des informations fiables ? 	✓		La définition des besoins prend en compte le besoin des services demandeur et le niveau de stock
<ul style="list-style-type: none"> La définition des besoins est-elle effectuée avec la participation du Département Planning ou du service effectuant le planning ? 		✓	
<ul style="list-style-type: none"> La quantité minimum à commander a-t-elle été prise en compte lors de la définition des besoins ? 		✓	
<ul style="list-style-type: none"> La définition des besoins a-t-elle été effectuée en s'appuyant sur un cahier des charges clair et détaillé ? 	✓		
<ul style="list-style-type: none"> Les acheteurs ou employés responsables des achats travaillent-ils en concertation étroite avec les utilisateurs/ demandeurs tout au long du processus achat ? 	✓		
Mise en concurrence			
<ul style="list-style-type: none"> Des mises en concurrence sont-elles effectuées régulièrement pour des achats significatifs (au-delà d'un certain montant) ? 		✓	
<ul style="list-style-type: none"> Des nouveaux fournisseurs sont-ils régulièrement inclus dans les appels d'offre ? 		✓	
<ul style="list-style-type: none"> En cas d'achats récurrents, des négociations annuelles sont-elles réalisées ? 		✓	
<ul style="list-style-type: none"> Les acheteurs ou employés responsables des achats sont-ils suffisamment formés pour réaliser la phase de négociation avec succès ? 		✓	
Sélection des fournisseurs			
<ul style="list-style-type: none"> La sélection d'un fournisseur prend-elle en considération les prix et les conditions commerciales (conditions de paiement) et délai de livraison ? 	✓		
<ul style="list-style-type: none"> La société fait-elle une visite annuelle de ses principaux fournisseurs ? 	✓		Evaluation annuelle sur la base d'un barème
<ul style="list-style-type: none"> La sélection d'un fournisseur prend-elle en compte sa santé financière ? 		✓	
<ul style="list-style-type: none"> Le choix d'un fournisseur prend-il en considération le niveau de dépendance du fournisseur avec la société cliente ? 		✓	

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Général Emballage

<ul style="list-style-type: none"> Lorsqu'il s'agit de contrats très importants, une clause d'audit aux frais du fournisseur est-elle prévue ? 		✓	
<ul style="list-style-type: none"> Existe-t-il une liste formalisée de fournisseurs interdits ? 		✓	
Les bons de commandes			
<ul style="list-style-type: none"> Le bon de commande est-il émis par le responsable achats ou les employés chargés des achats ? 	✓		Par les deux
<ul style="list-style-type: none"> Un cachet avec la date de réception est-il systématiquement apposé sur la facture après leur réception ? 	✓		
<ul style="list-style-type: none"> Une facture originale est-elle identifiée comme telle avec la mention « facture originale ou similaire » dès sa réception ? 	✓		
<ul style="list-style-type: none"> Les factures de dépenses sont-elles comptabilisées en utilisant systématiquement des comptes de tiers ? 	✓		
<ul style="list-style-type: none"> La facture originale est-elle systématiquement utilisée lors de l'enregistrement comptable ? 	✓		

Source : réalisé par nos-soins

2.2.4. Feuille de révélation et analyse de problème (FRAP)

Lorsqu'un dysfonctionnement est identifié, l'auditeur crée une feuille de relevé d'actions préventives et correctives (FRAP) pour enregistrer les problèmes constatés et orienter les travaux des autres auditeurs. La FRAP se présente sous la forme suivante :

Tableau 19 : FRAP n°1

Problème :	L'absence de l'étape négociation durant l'appel d'offres ne permet pas d'entretenir une relation bénéficiaire avec les fournisseurs et d'acheter les matières premières à un prix concurrentiel.
Fait :	Surcout des achats
Cause :	Absence d'une procédure de négociation des contrats
Conséquences :	Achat de MP a des prix non concurrentiels
Recommandation :	Développer des relations de confiance à long terme avec les fournisseurs, de maintenir une communication régulière, d'impliquer les fournisseurs dès le début du processus de développement de produit, de négocier des contrats clairs et détaillés, et d'encourager la collaboration et l'innovation.

Source : réalisé pour nos-soins

Tableau 20 : FRAP n°2

Problème :	la non-application d'essais industriels sur les matières premières achetées localement peut engendrer des risques importants pour l'entreprise, tels que des problèmes de qualité, de sécurité, de conformité réglementaire et de réputation.
Fait :	Retard sur la production
Cause :	Négligence de l'étape d'essai industriel sur produits locaux
Conséquences :	des problèmes de qualité, des défauts de production, des réclamations de clients et des retours de produits, ce qui peut avoir des répercussions financières et nuire à la réputation de l'entreprise.
Recommandation :	Identifiez les matières premières qui sont critiques pour le processus de production et qui ont le plus grand impact sur la qualité et la sécurité du produit final. Établissez des spécifications de produit claires pour les matières premières critiques, en précisant les exigences de qualité, de sécurité et de conformité réglementaire. Établissez des protocoles d'essais industriels pour les matières premières critiques, en précisant les tests à effectuer, les fréquences d'essai et les normes de référence. Planifiez les essais industriels en fonction du calendrier de production, en veillant à ce que les essais soient effectués à des moments clés du processus de production.

Source : réalisé par nos-soins

Tableau 21 : FRAP n°3

Problème :	la non-inclusion des critères de situation financière dans les critères de choix des fournisseurs qui entraîne un service qui n'est pas à la hauteur des termes de commande négociés.
Fait :	retard sur les livraisons.
Cause :	Non vérification de la solvabilité du fournisseur
Conséquences :	Si le fournisseur n'est pas solvable, il peut faire faillite ou être incapable de livrer les biens ou services convenus, ce qui peut entraîner des retards dans la production, des pertes financières et une altération de la relation commerciale.
Recommandation :	Surveiller régulièrement la santé financière des fournisseurs, effectuer une vérification de la solvabilité

Source : réalisé par nos-soins

3. La phase de conclusion

Dans cette phase l'auditeur revient à son bureau avec l'ensemble de ses FRAP et de ses papiers de travail. Pour permettre la validation générale, il rédige un document : c'est le projet de rapport d'audit. Puis a lieu la réunion de clôture et validation, d'où sort le rapport d'audit en son état final et auquel il faut assurer un suivi.

La phase de conclusion contient les étapes suivantes :

- Réunion de clôture ;
- Rédaction d'un rapport d'audit.

3.1. La réunion de clôture

Elle réunit exactement les mêmes participants que la réunion d'ouverture, selon IFACI, « c'est la présentation orale par le chef de mission au principale responsable de l'entité auditée, les observations es plus importantes, elle est effectuée à la fin du travail sue le terrain ». Cette réunion vise à examiner le projet du rapport d'audit qui distribuait à chaque participant quelques jours avant la réunion.

Cette réunion a été sanctionnée par un procès-verbal, qui se présente comme suit :

Mission d'audit de la fonction achat	Le 10/06/2023
Entreprise auditée : Générale Emballage Taharacht Akbou	
Procès-verbal	
Objet : Réunion de clôture	
L'ordre de jour :	
<ul style="list-style-type: none">▪ Examen de « rapport d'orientation »▪ Approbation des recommandations	
Participants :	
Les auditeurs :	
<ul style="list-style-type: none">▪ ATOUB THIZIRI▪ BAY AHLEM	
Les audités :	
<ul style="list-style-type: none">▪ Le service achat	
<p>Au cours de la réunion de clôture les présents vont procéder à l'examen du projet de rapport d'audit interne et sa validation générale par les audités.</p>	
<p>Les recommandations sont adressées à la direction générale. Les auditeurs prendront compte des remarques des audités pour réaliser le rapport d'audit dans son état final.</p>	
Les auditeurs	les audités

Source : réalisé par nos soins

3.2. Rédaction d'un rapport d'audit interne

Le rapport d'audit interne est un document qui entérine les conclusions de l'audit. Il permet à l'auditeur interne de présenter les domaines examinés, en mettant en évidence les aspects positifs et négatifs ainsi que les conclusions. Cela permet à la direction de l'entreprise de prendre connaissance des aspects qui se déroulent de manière satisfaisante et de ceux qui nécessitent des améliorations.

Rapport d'audit

Entité auditée : Générale Emballage AKBOU

Mission d'audit interne

Date d'envoi du rapport : « la date de clôture »

Destinataire :

Directeur générale de l'entreprise général emballage

Rédiger par :

M^{elle} ATOUB THIZIRI

M^{elle} BAY AHLEM

valider par :

directeur générale

approuver par :

chef de mission

Dans le cadre de cet audit, nous avons examiné de manière approfondie les différents aspects du processus achat, et compris la sélection des fournisseurs, la négociation des contrats et la gestion des commandes. Nous avons également pris en compte les risques liés à chaque composante du processus.

Au cours de notre audit, nous avons identifié et relevé un certain nombre de constatations, y compris les forces et les faiblesses des systèmes et des processus existants. Ces constatations sont détaillées dans les sections pertinentes du rapport, accompagnées de recommandations appropriées pour améliorer les pratiques et renforcer les contrôles internes.

À l'issue de celle-ci, nous avons relevé plusieurs faiblesses pour lesquelles nous proposons les solutions suivantes :

Problème 01 : L'absence de l'étape de négociation durant l'appel d'offres ne permet pas d'entretenir une relation bénéficiaire avec les fournisseurs et d'acheter les matières premières à un prix concurrentiel.

Recommandation 01 : Développer des relations de confiance à long terme avec les fournisseurs, de maintenir une communication régulière, d'impliquer les fournisseurs dès le début du processus de développement de produit, de négocier des contrats clairs et détaillés, et d'encourager la collaboration et l'innovation.

Problème 02 : la non-application d'essais industriels sur les matières premières achetées localement peut engendrer des risques importants pour l'entreprise, tels que des problèmes de qualité, de sécurité, de conformité réglementaire et de réputation.

Recommandation 02 : Identifiez les matières premières qui sont critiques pour le processus de production et qui ont le plus grand impact sur la qualité et la sécurité du produit final.

Établissez des spécifications de produit claires pour les matières premières critiques, en précisant les exigences de qualité, de sécurité et de conformité réglementaire.

Établissez des protocoles d'essais industriels pour les matières premières critiques, en précisant les tests à effectuer, les fréquences d'essai et les normes de référence.

Planifiez les essais industriels en fonction du calendrier de production, en veillant à ce que les essais soient effectués à des moments clés du processus de production.

Problème 03 : la non-inclusion des critères de situation financière dans les critères de choix des fournisseurs qui entraîne un service qui n'est pas à la hauteur des termes de commande négociées.

Recommandation 03 : Surveiller régulièrement la santé financière des fournisseurs, effectuer une vérification de la solvabilité

Conclusion

La pratique de l'audit interne au sein d'une entreprise est essentielle pour assurer une gestion efficace des risques, renforcer les contrôles internes et améliorer la performance globale de l'organisation. À travers notre étude, nous avons conclu que la mission d'audit a joué un rôle crucial dans l'amélioration de la performance et du contrôle interne de l'entreprise. Grâce à une planification rigoureuse, une collecte d'informations méthodique, l'application d'outils d'audit appropriés et une communication transparente des résultats, l'audit a permis d'identifier les faiblesses, les risques potentiels et les opportunités d'amélioration. Les recommandations formulées à la suite de l'audit fournissent une base solide pour renforcer les processus, améliorer les contrôles internes et favoriser la croissance et la pérennité de l'entreprise.

Conclusion générale

Dans un monde en constante évolution, la performance de l'entreprise revêt une importance cruciale. Face à des marchés de plus en plus compétitifs et à des demandes changeantes des consommateurs, les entreprises doivent constamment s'adapter et innover pour maintenir leur avantage concurrentiel. La performance de l'entreprise, qui englobe à la fois ses résultats financiers, sa productivité et sa capacité à répondre aux attentes des parties prenantes, devient ainsi un indicateur clé de sa santé et de sa viabilité à long terme. Dans cette dynamique, il est essentiel pour les entreprises de comprendre les facteurs qui influencent leur performance et de mettre en place des stratégies efficaces pour améliorer leur agilité, leur efficacité et leur résilience. C'est ici que l'audit interne entre en jeu. L'audit interne contribue à la prise de décisions éclairées, à l'optimisation des ressources et à l'amélioration continue de la performance de l'entreprise dans un environnement en mutation continue.

Dans l'ensemble, ce mémoire a examiné les différentes dimensions de l'audit interne et son rôle essentiel dans l'amélioration de la performance de l'entreprise. L'audit interne a évolué pour devenir un élément essentiel de la stratégie d'entreprise, en garantissant la qualité, la fiabilité et la transparence des informations financières et des processus opérationnels, ainsi que la bonne gestion des risques, et le respect des exigences réglementaires en vigueur. Il ne se limite plus à un simple contrôle, mais intègre également des activités de conseil et de surveillance continue, créant ainsi de la valeur ajoutée pour l'entreprise.

Dans notre démarche empirique, nous avons utilisé diverses méthodes pour étudier la contribution de l'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise. Cela comprenait des entretiens approfondis avec des experts de l'audit interne, des observations directes et une analyse inductive des données recueillies. Les entretiens ont fourni des perspectives riches, tandis que les observations nous ont permis de voir l'audit interne en action. En analysant ces informations de manière approfondie, nous avons identifié des modèles et des relations significatives qui nous ont permis de mieux comprendre l'impact de l'audit interne sur la performance des entreprises. Nos conclusions soulignent de manière probante comment l'audit interne contribue à optimiser les processus, à renforcer la gouvernance et à soutenir les objectifs stratégiques de l'entreprise.

Dans l'étude de cas élaborée à partir de notre stage au sein de la SPA Général Emballage, nous avons illustré de manière concrète la contribution de l'audit interne dans l'amélioration de la performance d'une entreprise. Les hypothèses formulées dans ce mémoire ont été testées,

CONCLUSION GÉNÉRALE

notamment l'idée que l'audit interne fournit une assurance indépendante et objective sur la maîtrise des opérations, offre des conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. En effet, depuis la mise en place de son service d'audit interne, l'entreprise SPA Général Emballage a effectué de nombreuses missions d'audit sur ses processus opérationnels, permettant ainsi d'améliorer la productivité et de réduire les risques pouvant compromettre à la fois la performance financière et opérationnelle. Ces audits ont confirmé deux hypothèses essentielles : les entreprises qui réalisent régulièrement des audits internes sont mieux à même d'identifier et de minimiser les risques potentiels, conduisant ainsi à une meilleure résilience organisationnelle. Grâce à ces audits, SPA Général Emballage a pu mettre en évidence les vulnérabilités de ses processus opérationnels, mettre en place des mesures correctives et préventives pour prévenir les problèmes, et renforcer sa capacité à maintenir une productivité optimale. Ces résultats soulignent l'importance des audits internes pour assurer à la fois une gestion efficace des risques et une performance opérationnelle solide.

Néanmoins, nous tenons à préciser que notre travail est limité car nous avons rencontré des difficultés qui méritent d'être mentionnées :

Tout d'abord, l'une des limites principales est liée à la disponibilité des ressources et des données. La réalisation d'une étude de cas pratique sur la SPA Général Emballage nous a permis d'obtenir des informations spécifiques sur l'application de l'audit interne dans cette entreprise. Cependant, l'accès à des données plus détaillées, notamment sur les résultats financiers et opérationnels de l'entreprise, aurait pu renforcer notre analyse. Une plus grande disponibilité de données aurait également permis d'approfondir l'évaluation de l'impact de l'audit interne sur la performance de l'entreprise.

Ensuite, une autre limite réside dans la portée géographique restreinte de notre étude de cas. En nous concentrant sur une seule entreprise, nous devons prendre en compte le fait que les résultats et les conclusions obtenus peuvent ne pas être généralisables à d'autres contextes et industries. Une approche plus large, avec plusieurs entreprises de différentes tailles et secteurs, aurait pu fournir des perspectives plus diversifiées et une compréhension plus approfondie des impacts de l'audit interne sur la performance.

De plus, la complexité du concept de performance peut être considérée comme une limite de notre travail. La performance d'une entreprise est multifactorielle et peut être évaluée selon différents critères, tels que la rentabilité, la croissance, la satisfaction des clients, la responsabilité sociale, etc. Dans ce mémoire, nous nous sommes principalement concentrés sur

CONCLUSION GÉNÉRALE

certaines aspects de la performance liés à l'efficacité opérationnelle et à la productivité. Cependant, d'autres dimensions de la performance auraient pu être explorées en profondeur pour une compréhension plus globale.

Enfin, il convient de noter que des contraintes temporelles ont restreint notre capacité à approfondir certains aspects, à recueillir des données exhaustives et à obtenir des informations détaillées à partir de sources primaires telles que des entretiens et des observations directes sur le terrain. Par conséquent, notre analyse pourrait être limitée en termes de précision, de profondeur et de représentativité.

Malgré ces limitations, nos résultats et conclusions fournissent des aperçus préliminaires importants sur la relation entre l'audit interne et la performance de l'entreprise, soulignant la nécessité de futures études plus approfondies pour une compréhension complète de cette dynamique. Il est essentiel de prendre en compte ces limites pour guider les futures recherches dans ce domaine et continuer à développer notre compréhension de l'impact de l'audit interne sur la performance des entreprises.

BIBLIOGRAPHIE

Bibliographie

- Angèle Renaud, N. B. (2010, Dec 09). Mesure de la performance globale des entreprises. Récupéré sur Article: <https://shs.hal.science>
- Ayyache, S. (2022, mai). L'impact de l'audit interne sur la bonne gouvernance des entreprises. *Journal of business and Management*, 24(5), 39-49. Récupéré sur <https://www.iosrjournals.org/iosr-jbm/papers/Vol24-issue5/Ser-2/C2405023749.pdf>
- Béatrice, & Francis, G. (2018). *l'essentiel du controle de gestion*. paris: Gualino .
- Bernard, C., & Bernard, M. (1995). *L'audit qualité interne "démarche et techniques de communication"*.
- Burlaud, A., & Friédérich, M. (2013). *comptabilité et audit*. Foucher.
- Doriath, b., & Goujet, c. (2007). *Gestion prévisionnelle et la mesure de la performance*. paris: Edition DUNOD.
- Eyrolles. (2013). *Les outiles de l'audit interne "40 fiches pour conduire une mission d'audit"*. paris: Edition 2013.
- Fondation de la recherche de l'IIA. (2016). *Six impératif pour le comité d'audit*. Fondation de la recherche de l'IIA. Floride : Fondation de la recherche de l'IIA. Récupéré sur <https://docs.ifaci.com/wp-content/uploads/2018/03/CBOK-Six-impe-ratifs-pour-le-comite-audit-web.pdf>
- Fondation de recherche de l'IIA. (2016). *Audit interne vu par ses parties prenantes*. Floride: Fondation de recherche de l'IIA. Récupéré sur <https://docs.ifaci.com/wp-content/uploads/2018/03/CBOK-AI-vu-par-ses-parties-prenantes-synthe-se.pdf>
- Fondation de recherche de l'institut des auditeurs internes. (2016). *Intergir avec le comité d'audit*. Fondation de recherche de l'institut des auditeurs internes. Floride: Fondation de recherche de l'institut des auditeurs internes. Récupéré sur <https://docs.ifaci.com/wp-content/uploads/2018/03/CBOK-Interagir-avec-le-comite-audit-web.pdf>
- Fondation de recherche de l'institut des auditeurs internes. (2016). *Promouvoir et soutenir l'efficacité de la gouvernance d'entreprise*. Fondation de recherche de l'institut des auditeurs internes. Floride: Fondation de recherche de l'institut des auditeurs internes. Récupéré sur <https://docs.ifaci.com/wp-content/uploads/2018/03/CBOK-Promouvoir-soutenir-efficacite-gouvernance-web.pdf>
- IFACI. (2015). *Manuel d'audit interne: Améliorer l'efficacité de la gouvernance, du controle interne et du management des risques*. Paris: Groupe Eyrolles.
- IIA. (2017). *Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles* . usa: Edition 2017.

BIBLIOGRAPHIE

- Institute of Directors in Southern Africa. (2016). King IV Report on Corporate Governance. Institute of Directors in Southern Africa. Afrique du Sud: Institute of Directors in Southern Africa. Récupéré sur https://cdn.ymaws.com/www.iodsa.co.za/resource/collection/684B68A7-B768-465C-8214-E3A007F15A5A/IoDSA_King_IV_Report_-_WebVersion.pdf
- Jacque, R. (2010). Théorie et pratique de l'audit interne. Paris: Edition d'organisation.
- Jacquet, S. (s.d.). management de la performance: des concepts aux outils. Récupéré sur Article: <https://creg.ac-versailles.fr>
- Jaquet, S. (s.d.). Management de la performance: des concepts aux outils. Consulté le avril 1, 2023, sur <http://creg.ac-versailles.fr>
- kurt, F., Paul, & Michael, J. (s.d.). Manuel d'audit interne "améliorer l'efficacité de la gouvernance du contrôle interne et du management des risques". Paris: Groupe Eyrolles.
- la performance dans les entreprises . (2014, avril 25). Récupéré sur cours : <https://gestionfacile.blogspot.com>
- Lamkaraf, I., & Zaam, H. (2019). l'audit interne au service de la gouvernance d'entreprise. Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, 559-571. Récupéré sur <https://www.revuecca.com/index.php/home/article/view/369/331>
- L'Organisation de coopération et de développement économique. (2015). Les principes de la gouvernance d'entreprise. Organisation de coopération et de développement économique. Paris: OCDE. Récupéré sur <https://www.oecd.org/daf/ca/Corporate-Governance-Principles-FRA.pdf>
- Lorino, P. (2003). méthode et pratique de la performance . Paris: Edition d'organisation .
- Michel, X., Patrice , C., & Coll. (s.d.). Management des risques pour un développement durable. Edition DUNOD.
- Naciri, A. (2015). Traité de gouvernance d'entreprise. Canada: Presses de l'Université du Québec.
- organisme certificateur et d'audit. (s.d.). Audit interne. Consulté le Fév 01, 2023, sur article: <https://www.dekra-certification.fr/organisme-certificateur/audit-interne.html>
- Pérez, R. (2003). La gouvernance de l'entreprise. Paris: La Découverte.
- Réda, K. (2010). les applications de l'audit interne"typologie de l'audit, typologie de contrôle interne, la méthodologie de l'audit interne". Edition Houma.
- Reding, k., sobel , p., & Anderson, u. (3 ème édition). manuel d'audit interne" améliorer l'efficacité de la gouvernance du contrôle interne et du management des risques . Paris : Eyrolles .

BIBLIOGRAPHIE

- Renard, J. (2010). Théorie et pratique de l'audit interne. paris: Edition d'organisation.
- SABBAR, B. E. (s.d.). la performance de l'entreprise. Récupéré sur article: <https://sabbar.fr>
- schick, p. (2021). Audit interne et référentiels de risques. paris: Edition DUNOD.
- Schick, P. (2021). Audit interne et référentiels de risques. paris: Edition DUNOD.
- schick, P., Vera, J., & Bourrouih, P. (2021). Audit interne et référentiels de risques"vers la maîtrise des risques et la performance de l'audit". paris: Edition DUNOD.
- Souei, A. (s.d.). Généralités sur la fonction d'audit interne. Consulté le Mars 30, 2023, sur <http://www.exacomaudit.com>
- veyrat, p. (2019, aout 21). indicateurs de la performance . Récupéré sur article : <https://www.heflo.com>

ANNEXES

Annexes

Annexe 1 : Organigramme de la direction Général



GENERALEMBALLAGE
INDUSTRIE DU CARTON ONDULE

ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION GENERALE

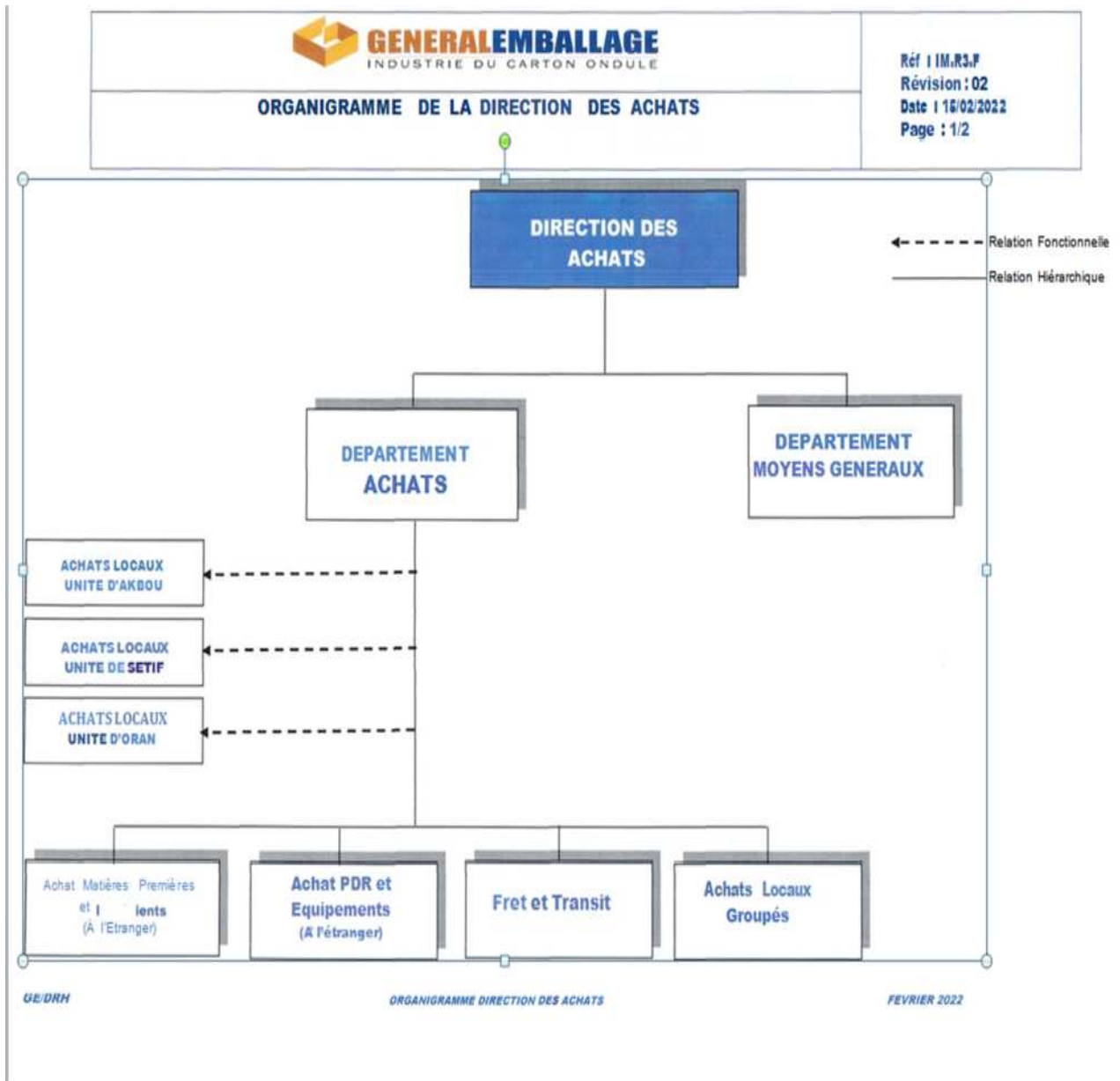
- Réf : IM.M1.V
- Révision : 04
- Date : 15/08/2021
- Page : 2/2

	Rédacteur	Vérificateurs	Approbateur
NOM & PRÉNOMS	Amirouche DEBIANE	Ouazna OUALI	Mohamed HAMMOUDI
FONCTION	DRH	DQHSE	Directeur Général
DATE	le 16.08.2021	le 16.08.2021	16.08.2021
SIGNATURE			

GE/DRH **ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION GENERALE** **AOUT 2021**

ANNEXES

Annexe 2 : Organigramme de la direction des achats



ANNEXES

Annexe 3 : Lettre de mission



SIÈGE SOCIAL & Usine d'Akbou: Z A C Taharacht Akbou 06001 – W. Bejaia – Algérie
Tél : 00 213 34 35 66 60/61 – Fax : 00 213 34 35 90 43
E-mail : contact@generalemballage.com
Usine SETIF: Z E A 3ème Tranche N° 15 B - BP 390 bis – 19000 SETIF
Tél : 00 213 35 92 41 30/36 93 60 96 / Fax : 00 213 35 92 41 40
E-mail : gs.setif@generalemballage.com
Usine ORAN : ZI Hassi Arneur N° 04 – lot N°10 commune Hassi Bounif 31121 Oran
Tél : 00 213 40 23 97 20 / Fax : 00 213 40 23 79 65
E-mail : gs.oran@generalemballage.com
www.generalemballage.com

Akbou, le //

Réf N°

A Monsieur le responsable des
achats

Objet : Audit processus achats

Dans le cadre de l'application de plan d'audit, une mission d'audit a été programmée.

L'objet de la mission portera sur le processus achats, Cependant, si le chef de mission juge nécessaire d'inclure les processus se trouvant en amont et/ ou en aval de ces derniers, toutes les personnes à qui de droit seront informées sans que cela ne modifie l'objet de la présente lettre de mission.

La mission se déroulera du / / au // et sera réalisée par :

1. Auditeur interne principale 1
2. Auditeur interne principale 2

Nous restons, bien entendu à votre disposition pour toute information complémentaire.

Veuillez agréer, Monsieur le Directeur, l'expression de nos sincères salutations.

ANNEXES

Annexes 4 : Grille d'analyse des tâches

INTITULE DE POSTE	CHEF DE SECTION IMPORT	CHEF DE SECTION	CHEF DE SECTION	CHARGE DES ACHATS
LES TACHES/PERSONNEL	POSTE 1	POSTE 2	POSTE 3	POSTE 4
VERIFICATION DES DOCUMENTS AVANT L'EXPEDITION	✓			
PREPARATION DES FORMULERE POUR LA BANQUE	✓			
COMPLITER LE DOSSIER ASSURANCE PUIS ENVOI AU SERVICE MOYEN GENERAUX	✓			
ETABLIRE LE BON DE COMMANDE		✓		
SUIVIE DES BONS DE COMMANDE JUSQUE A LA LIVRAISON		✓		
ETABLISSEMENT DE LA DEMANDE D'ASSURANCE		✓		
TRAITEMENT DES DEMANDES D'ACHAT JUSQUE AU REGLEMENT DES FOURNISSEUR			✓	
CHARGE DES ACHATS LOCAUX				✓

Annexe 5 : Questionnaire du contrôle interne

GUIDE D'ENTRETIEN ACHAT /FOURNISSEUR

1. FONCTIONS ACHATS

1.1 Comment le département achats est-il organisé?
Département achat:
A-Achat locaux
B-Achat import

1.2 Quels sont les critères de sélections des fournisseurs ?
A-La proximité
B-La disponibilité
C-La qualité
D-Le prix

1.3 La liste des fournisseurs homologués est-elle revue périodiquement ? Si oui, par qui ?
Chaque fin d'année (une fois par an)

2. FORMALISSEMENT DES COMMANDES

2.1 Qui déclenche la demande d'achats?
La demande d'achat peut être exprimé par une personne morale ou physique et cela par l'établissement d'une demande d'achat manuelle.
Pour les investissements c'est la direction générale qui s'en charge.

2.2 Qui traite et valide les demandes d'achats?
1-Le demandeur
2-Le gestionnaire de stock
3-Le responsable de la structure demandeur
4-Service achat

2.3 Des bons de commande sont-ils établis systématiquement? TCO :
Non.
Tout les dossiers achat son joint du tableau comparatif des offres "TCO" (sauf les achats d'urgence)

2.4 Les commandes sont-elles revues par la direction avant envoi au fournisseur?
oui

2.5 Existe-il un système de déclenchement automatique des commandes lorsque les stocks arrivent à une quantité minimum?
Oui mais desactiver (voir magasinier)

2.6 Que contient-il le dossier achats?
A-Import
1-Demande d'achat
2-Bon de commande
3-Facture
4-Tout les emails envoyer au fournisseur
5-TCO
6-Offre validé
7-Assurance
8-Dossier Franchise (demande de franchise+engagement de son revenu en état -la facture profession) valable 6 mois

2.7 Comment procède-t-on quand il s'agit de nouveau produit?
A- valider la fiche technique de produit (pas laboratoire)
B- valider la fiche de données de sécurité (par ISE) dès que les deux fiches sont validées, il fait passer à l'essai industriel

3. ENREGISTREMENT DES BONS DE COMMANDES

3.1 Les marchandises reçues sont-elles rapprochées des bons de commande ? Si oui, par qui.
Oui
Par le gestionnaire des stocks
(Facture ,Commissariat, Liste de collage et Bon de commande) le dossier envoyer au gestion des stocks "GDS"

3.2 Les factures qui ne cadrent pas avec les bons reçues sont-elles isolées et étudiées?
Oui

3.3 Des bons de réception sont-ils établis systématiquement?
Oui

3.4 Les anomalies en matière de quantité et de qualité constatées sont-elles l'objet d'un bon de retour (ou de contestation)?
Oui
les écarts décelés sont-ils recherchés et expliqués?
Oui, sauf papier (bobine)

3.5 Les factures et les avoirs sont-ils contrôlés et corrigés ?
Oui

3.6 Est-ce que pour chaque litige est établie une demande d'avis?
Non, remplacement direct de produit

3.7 Existe-t-il un suivi des avoirs reçus par rapport aux demandes d'avoirs émises?
Les réclamations son prise en charge

3.8 Le paiement des factures est-il bloqué tant que les avoirs n'ont pas été reçus?
Non

3.9 Les bons de retour sont-ils pré numérotés?
Oui (pour le local)

3.10 les bons de retour en suspens sont-ils revus et étudiés?
Oui (pour le local)

3.11 Quelles sont les documents transmis à la comptabilité?
A-Importation
1-La facture
2-Le commissariat
4-Liste de collage
5-D10
B-Local
1-Facture
3-Bon de Livraison
3-Bon de réception
4-Bon de commande

3.12 Rapproche-t-on régulièrement les relevés envoyés par les fournisseurs de la comptabilité?
oui

4. REGLEMENTS

4.1 Qui valide la liste des paiements fournisseurs avant son envoi ?
Direction générale

ANNEXES

Annexe 6 : L'entretien avec le responsable du service d'audit

Entretien avec le responsable de service d'audit

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA

**FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, SCIENCES DE GESTION ET
SCIENCES COMMERCIALES**

DEPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERE ET COMPTABILITE

Étudiantes en deuxième année master en « comptabilité, contrôle et audit », nous réalisons un mémoire sur le thème de : « LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT INTERNE À L'AMÉLIORATION DE LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE », dans cette optique, nous vous remercions de bien vouloir nous consacrer quelques minutes de votre temps afin de répondre à nos questions.

**Entretien concernant la prise de connaissance du service d'audit dans l'entreprise
GENERALE EMBALLAGE.**

Section 01 : Appréciation du service d'audit de l'entreprise

1- Quand est-ce que ce service a-t-il été créé ? et dans quel but ?

Notre service d'audit interne au sein de générale emballage est opérationnel depuis 2016, il a été initialement créé pour évaluer l'efficacité des opérations et aider à atteindre les objectifs organisationnels établi par les parties prenantes.

2- De combien d'individus est constitué ce service ?

Notre service est composé de trois éléments clés qui contribuent à son fonctionnement efficace.

3- Quel type de relations entretenez-vous avec la direction générale et le comité d'audit ?

Le responsable d'audit interne prend souvent part à des réunions avec le comité d'audit et des membres de la direction générale.

Le comité d'audit aide le responsable de l'audit interne à être en phase avec les attentes des parties prenantes.

4- Quelles sont les objectifs assignés à vous en tant qu'auditeur ? Avez-vous accès aux ressources nécessaires pour une réalisation effective de vos missions ?

Nous établissons un plan d'audit annuel sur la base duquel nos missions d'audit sont programmées. Nos missions consistent à l'audit des différents processus, en d'autres termes :

ANNEXES

s'assurer de la conformité, de l'efficacité et de la fiabilité des processus, et du reporting provenant des nombreuses activités de l'entreprise ; et ce dans les différentes unités de l'entreprise, ce qui implique beaucoup de déplacements lorsqu'il s'avère nécessaire d'avoir recours à des analyses et observations sur le terrain, avec le soutien de l'entreprise, nous faisons de notre possible pour affecter les ressources nécessaires à chaque mission selon ses variables.

5- Est-ce que vous occupez d'autres postes à part celui d'auditeur interne ?

Oui, simultanément avec la conduite des missions d'audit, certains de nos éléments effectuent d'autres tâches dans différents domaines quand cela ne perturbe pas les missions d'audit.

6- Qui participe aux missions d'audit ?

Nous nous partageons les tâches à effectuer pour la réalisation de la mission à l'aide d'un programme de travail.

7- De quelle manière procédez-vous à l'amélioration de votre service ? Est-ce que vous bénéficiez d'une formation continue dans la pratique de l'audit interne ?

Oui, à travers des formations et des séminaires, à titre d'exemple : un de nos éléments suit un « master professionnelle d'audit interne » en collaboration avec l'institut AACIA. L'entreprise prend très au sérieux la formation continue de ses auditeurs.

Section 02 : Méthodologie d'une mission d'audit interne

1- De quelle manière est-ce que vous communiquez avec la DG au cours des missions d'audit ?

À travers les rapports d'audits, et l'organisation de réunions

2- Comment procédez-vous au suivi des recommandations fournies aux audités ?

C'est à travers des plans d'action que nous procédons au suivi de la mise en œuvre de nos recommandations par les responsables des processus, ou services audités.

3- A votre avis, est-ce que vos recommandations sont-elles amélioré la performance opérationnelle des services audités ? sont-elles contribuées à contrer des risques potentiels ?

Etant donné que nos recommandations sont toujours suivies de plan d'action proposé par les services audités, dont on s'assure de la mise en œuvre, j'estime que nos travaux ont su diminuer le risque de survenance d'événements nuisibles à l'entreprise.

TABLES DES MATIÈRES

Table des matières

Liste des tableaux	5
Liste des figures	5
Liste des abréviations	6
Sommaire	7
Introduction générale	1
Chapitre I : Généralités sur l'audit interne	4
Section 1 : Le cadre conceptuel de l'audit interne	4
1. Évolution et définition de l'audit interne	4
1.1. Évolution de l'audit interne	4
1.2. Définition de l'audit interne.....	5
2. Caractéristiques et objectifs de l'audit interne.....	6
2.1. Caractéristiques de l'audit interne.....	6
2.2. Les objectifs de l'audit interne.....	7
3. Les normes et les outils de l'audit interne	8
3.1. Les normes de l'audit interne.....	8
3.1.1. Les normes de qualification – Série 1000 à 1300.....	9
3.1.2. Les normes de fonctionnement – Série 2000 à 2600.....	10
3.2. Les outils de l'audit interne	12
3.2.1. Les outils d'interrogation	12
3.2.2. Les outils de description	15
4. Les fonctions voisines de l'audit interne.....	17
4.1. L'audit interne et l'audit externe.....	18
4.2. L'audit interne et le contrôle de gestion.....	19
4.3. L'audit interne et la gestion de risques.....	20
4.4. L'audit interne et le contrôle interne.....	21
Section 2 : L'audit interne et la notion du risque	21
1. Définition de risque.....	21
2. Types de risque	22
3. Gestion et maîtrise des risques	23
3.1. L'identification des risques.....	23
3.2. L'évaluation des risques	23
3.3. Le traitement des risques	24

TABLES DES MATIÈRES

3.4. Le suivi et le contrôle des risques	24
4. L'approche par les risques de la mission d'audit interne	25
Section 3 : L'appréciation du contrôle interne	25
1. Définition du contrôle interne	25
2. Objectifs du contrôle interne	27
3. Les composantes du contrôle interne	27
4. Les principes fondamentaux du contrôle interne	28
5. L'appréciation et l'évaluation du contrôle interne	29
5.1. Tests de conformité	29
5.2. Tests de permanence	30
Chapitre II : l'audit interne et la performance de l'entreprise	31
Section 1 : Cadre conceptuel de la performance de l'entreprise	31
1. Définition de la performance	31
2. Les concepts de base de la performance	32
3. Objectifs de la performance.....	33
4. La typologie de la performance	33
4.1. La performance externe	33
4.2. La performance interne	33
5. Les mesures et les indicateurs de la performance	34
5.1. Les mesures de la performance	34
5.1.1. Description de la figure.....	35
5.2. Les indicateurs de la performance	36
5.2.1. Définition d'un indicateur de performance	36
5.2.2. Les indicateurs clés de performance	37
5.2.3. Types d'indicateurs clé de la performance.....	37
Section 2 : Le positionnement de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise	37
1. Emergence et évolution de la gouvernance d'entreprise	37
2. Définition et principes de la gouvernance d'entreprise.....	38
2.1. Définition de la gouvernance de l'entreprise	38
2.2. Les principes de la gouvernance d'entreprise.....	38
3. Les composants d'une bonne gouvernance d'entreprise	40
3.1. Le Conseil d'administration et ses comités	40
3.2. La direction générale	40

TABLES DES MATIÈRES

3.3. Les propriétaires des risques.....	40
3.4. Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise.....	40
4. Corrélation entre de l'audit interne, la gouvernance et la performance de l'entreprise	41
Section 3 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise	42
1. L'incidence de l'audit interne sur l'amélioration des différents aspects de l'entreprise...42	
1.1. L'audit interne au sein de la gouvernance de l'entreprise	42
1.1.1. L'audit interne, un facteur clé de préservation de la crédibilité de l'entreprise	42
1.1.2. L'audit interne, outil de prise de décision.....	43
1.1.3. L'intervention de l'audit interne au niveau des processus et pratiques de gouvernance	44
1.2. L'audit interne dans l'évaluation et la gestion des risques.....	44
1.3. Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration du contrôle interne dans une entreprise .45	
2. Les bonnes pratiques pour optimiser la contribution de l'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise	48
3. Les limites de l'audit interne dans la gestion de la performance de l'entreprise.....	49
Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de la SPA Générale Emballage ...	51
Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil.....	51
1. Présentation de l'organisme d'accueil	51
1.1. Historique	52
1.2. Les valeurs de General emballage	54
1.2.1. Leadership	54
1.2.2. Proximité	54
1.2.3. Citoyenneté.....	54
1.2.4. Développement Durable	54
1.3. Evolution Des Effectifs	55
1.3.1. Evolution des effectifs par catégorie socioprofessionnelle.....	55
1.4. Investissement corporel.....	56
1.5. Le système de management de la qualité ISO 9001	56
1.6. Activités de l'entreprise.....	57
1.7. Prévisions du chiffre d'affaires	57
1.8. Portefeuille clients.....	58
1.9. La structure organisationnelle de SPA Générale Emballage	58
1.9.1. La direction générale	58
1.9.2. Directions constituantes de l'organisation	58

TABLES DES MATIÈRES

1.10. La relation de la SPA Général Emballage avec l'environnement externe	60
1.10.1. Convention avec l'université de Bejaia	60
1.10.2. General Emballage une industrie verte	61
2. Appréciation du service d'audit interne de l'entreprise General Emballage	61
2.1. Présentation du service d'audit interne	61
2.1.1. Missions et responsabilités	62
2.1.2. L'audit interne et la certification ISO 9001	62
2.1.3. Approche et méthodologie	63
Section 2 : Déroulement d'une mission d'audit interne du processus d'achat	64
1. Phase de planification.....	65
1.1. La lettre de mission	65
1.2. Prise de connaissance de la fonction achat	66
1.2.1. Prise de connaissance de la direction d'achat	66
1.2.2. L'analyse de la procédure d'achat	67
1.2.3. Grille d'analyse des tâches	73
1.3. Identification des risques	74
1.3.1. Diagramme de circulation des documents (DCD).....	74
1.3.2. Questionnaire du contrôle interne.....	76
1.3.3. Tableau d'analyse des risques	77
1.4. Détermination des objectifs	78
2. La phase de réalisation	80
2.1. La réunion d'ouverture.....	80
2.2. Travail sur le terrain	81
2.2.3. Questionnaire du contrôle interne de processus achat	81
2.2.4. Feuille de révélation et analyse de problème (FRAP)	83
3. La phase de conclusion	84
3.1. La réunion de clôture.....	85
3.2. Rédaction d'un rapport d'audit interne	86
Conclusion générale	89
Bibliographie.....	92
Annexes	95
Résumé	

Résumé

L'audit interne est une fonction essentielle au sein des organisations ; Il s'agit d'une activité indépendante et objective visant à évaluer et à améliorer l'efficacité des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle interne. L'objectif principal de l'audit interne est d'aider l'organisation à atteindre ses objectifs en lui fournissant une assurance sur la maîtrise de ses opérations, la fiabilité de ses informations financières, la conformité aux lois et réglementations en vigueur, et l'efficacité de ses processus internes. L'audit interne joue également un rôle crucial dans la détection et la prévention des fraudes, en effectuant des enquêtes et des vérifications approfondies lorsque des irrégularités sont suspectées.

Selon l'étude pratique menée au sein de l'entreprise Général Emballage, il a été observé que l'audit interne joue un rôle essentiel dans l'amélioration de la performance de l'entreprise. A travers l'utilisation des méthodes telle que : les entretiens, l'analyse des risques, test de conformité, renforcement du contrôle interne, recommandations et conseils...etc.

L'utilisation de ces méthodes combinées offre à l'audit interne la possibilité d'adopter une approche systématique, rigoureuse et objective. Grâce à cela, il est en mesure de repérer les opportunités d'amélioration, de formuler des recommandations concrètes et de contribuer efficacement à l'amélioration globale des performances de l'entreprise.

Mots clés : Audit interne, Performance, Contrôle Interne, Risque, Gouvernance.

Abstract:

Internal audit is an essential function within organizations; it is an independent and objective activity aimed at assessing and improving the effectiveness of governance, risk management and internal control processes. The main objective of internal audit is to help the organisation achieve its objectives by providing assurance on the control of its operations, the reliability of its financial information, compliance with the laws and regulations in force, and the effectiveness of its internal processes. Internal audit also plays a crucial role in detecting and preventing fraud, by conducting in-depth investigations and audits when irregularities are suspected.

According to the practical study conducted within the company General Packaging, it was observed that internal audit plays a key role in improving the company's performance. Through the use of methods such as: interviews, risk analysis, compliance testing, Strengthening internal control, Recommendations and advice...etc.

The use of these combined methods provides the internal audit with the opportunity to adopt a systematic, rigorous and objective approach. Thanks to this, he is able to identify improvement opportunities, formulate concrete recommendations and effectively contribute to the overall improvement of the company's performance

Keywords: Internal Audit, Performance, Internal Control, Risk, Governance.