

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA



FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES SCIENCES DE GESTION

Département des sciences de gestion

Mémoire de fin de cycle

En vue d'obtention d'un diplôme de Master en sciences de gestion

Option : Comptabilité et Audit

Thème

L'audit interne : Pratiques et apports

Cas de SENTEX Kherrata

Réalisé par :

AYAD Yacine

Encadré par :

MOUSSOU Hakima

Promotion: 2018/2019

Remerciements

Nous rendons grâce à Dieu le tout puissant de nous avoir donné le savoir et la volonté et surtout la patience pour réaliser ce modeste travail.

Nous remercions notre enseignante et ma directrice de recherche Mme MOUSSOU Hakima Pour sa qualité d'encadrement, sa gentillesse, ses précieux conseils et pour la confiance qu'il nous a témoigné en dirigeant ce travail.

Nos sincères remerciements à mon directeur de stage Mr KERMANI Abdel wahab et aux personnels du complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata

Enfin, nous remercions vivement tous nos professeurs de la Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et de Gestion qui ont contribué à notre formation et qui nous ont transmis le savoir

AYAD Yacine

Dédicaces

*A Dieu le tout miséricordieux, ton amour, ta miséricorde et tes grâces à mon endroit m'ont
fortifié dans la persévérance et l'ardeur au travail.*

Je dédie ce mémoire

*A mes parents avec tous mes sentiments de respect, d'amour et de
reconnaissance pour tous les sacrifices déployés pour m'élever dignement et
assurer mon éducation dans les meilleures conditions.*

Mes frères et ma sœur

À toute ma famille

À tous mes amis

AYAD Yacine

Liste des abréviations

AMF : Autorité des marchés financiers.

AACIA : l'Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens.

BC: Bon de commande.

C.Gle: Comptabilité Générale.

COSO: Committee Of Sponsoring Organizations of the tredway commission.

COCO: Criteria on Control Committee.

CIT: Complexe industriel des textiles.

DA: Demande d'achat.

DG : Direction Générale.

DL : Demande de livraison.

FRAP : Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème.

IFAC: International Federation of Accountants.

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

IIA: Institute of Internal Auditors.

ISO: Organisation Internationale de Normalisation.

MAG : Magasin.

OECCA : Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés.

QCI : Questionnaire de Contrôle Interne.

SF : Service des Finances.

SGS : Service Gestion des Stocks.

Liste des tableaux et des schémas

Liste des tableaux

Tableau N°01 : Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe. Page 08

Tableau N°02 : Comparaison entre l'audit interne et le contrôle de gestion. Page 09

Tableau N°03 : Comparaison entre l'audit interne et l'inspection. Page 10

Tableau N°04 : Comparaison entre l'audit interne et le risk management. Page 11

Tableau N°05 : Tableau des risques. Page 39

Tableau N°06 : La grille d'analyse des tâches de la fonction approvisionnement. Page 75

Tableau N°07 : Le plan d'approche du processus d'achat. Page 76

Tableau N° 08: Le questionnaire de contrôle interne. Page 77

Tableau N°09 : Tableaux des risques apparents. Page 79

Tableau N° 10: Le programme d'audit. Page 82

Tableau N° 11: Le questionnaire de contrôle interne. Page 83

Tableau N°12 : les forces et les faiblesses. Page 84

Tableau N°13 : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes N° 01. Page 85

Tableau N°13: Feuille de révélation et d'analyse des problèmes N° 02. Page 85

Liste des schémas

Schéma N° 01 : Cadre de la pratique professionnelle. Page 15

Schéma N° 02 : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes. Page 44

Schéma N° 03 : L'organigramme de l'entreprise. Page 70

Schéma N°04 : L'organigramme de la sous-direction approvisionnement-commerciale. Page 74

Sommaire

Remerciement

Dédicace

Liste des abréviations

Liste des tableaux et des schémas

Introduction générale.....01

Chapitre 1 : Généralités sur l’audit et le contrôle interne.....03

Section 1 : Généralités sur l’audit interne.....03

Section 2 : Généralité sur le contrôle interne.....18

Section 3 : L’audit et contrôle interne, quel rôle et apport ?.....28

Chapitre 2 : La conduite d’une mission d’audit.....39

Section 1 : Méthodologie d’une mission d’audit.....39

Section 2 : Les outils de l’audit interne.....51

Section 3 : L’organisation de travail.....60

Chapitre 3 : Réalisation d’une mission d’audit interne de la fonction approvisionnement au sein du Complexe Industriel des textiles SENTEX Kherrata.....69

Section 1 : Présentation générale de SENTEX Kherrata.....69

Section 2 : Réalisation d’une mission d’audit interne au sien SENTEX Kherrata.....75

Conclusion générale.....93

Références bibliographiques

Table des matières

Résumé

INTRODUCTION GENERALE

Introduction générale

INTRODUCTION GENERALE

Une organisation est la coordination rationnelle d'un certain nombre de personnes et de moyens en vue d'atteindre les objectifs qu'elle s'est fixée, les contraintes de l'environnement et l'ouverture internationale impriment une complexité croissante à son pilotage stratégique et opérationnel

Toute entreprise dans le monde cherche à exister et survivre, se développer plus en plus, être un leader mondial, enfin l'entreprise cherche la réussite. Pour y arriver à cette dernière l'entreprise essaye de; mettre en place des politiques et des stratégies, fixe des objectifs en essayant de les atteindre, se rapprocher à des cabinets de consulting et des experts, utilisation des nouvelles technologies et la participation à l'innovation.

Des entreprises visent à la création des fonctions fonctionnelles pour une amélioration dans tous les domaines. À cet effet, des entreprises participent à créer une fonction bien rattachée à la direction générale et au conseil d'administration cette fonction s'appelle l'audit interne.

L'audit interne est une fonction indépendante rattaché au plus haut niveau de la hiérarchie, les préférences des dirigeants déterminent les objectifs, l'organisation, la politique et la stratégie de l'entreprise, à tous points de vue l'audit interne accompagne le gouvernement de l'entreprise pour atteindre ses objectifs.

L'intérêt de ce travail consiste en premier lieu à comprendre le cadre général de l'audit interne et contrôle interne en traitant les rôles et les sujets d'actualité, d'autre part la méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne et ses différentes phases, les outils utilisés par l'auditeur pour faire ses constats et la collecte des informations et comprendre les papiers de travail utilisées par l'auditeur interne durant sa mission.

En second lieu, la réalisation d'une mission d'audit interne dans le service des approvisionnements du complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata.

L'objectif est donc, de connaître les apports de la pratique de l'audit interne et la problématique serait :

Quels sont les apports de la pratique de l'audit interne au service des approvisionnements du complexe industriel des textiles, SENTEX Kherrata ?

Une analyse approfondie de notre problématique nous a conduit à poser les questions suivantes :

Introduction générale

- Quel est le rôle de l’audit et du contrôle interne ?
- Comment réussir une mission d’audit interne ?

Deux hypothèses ont guidé cette étude :

H1 : On peut compter sur l’audit interne comme un outil pour avoir des résultats positifs.

H2 : L’audit interne est une fonction importante au sein du complexe.

De ce fait, une démarche méthodologique qui porte sur une recherche bibliographique (ouvrages, revues, base documentaire de l’IFACI et l’IIA, etc.) et un travail sur le terrain au niveau du complexe industriel des textiles, SENTEX Kherrata, d’une durée d’un mois pour connaître mieux la fonction d’audit interne.

Afin d’apporter des éléments de réponse pertinentes à ces interrogations, nous avons adopté un plan de travail subdivisé en trois chapitres.

Le premier chapitre consiste à donner une présentation générale sur le cadre conceptuel de l’audit et contrôle interne avec des rôles et apports de ces derniers

Le second chapitre a pour objet de présenter les étapes de déroulement d’une mission d’audit interne, les outils et les documents d’audit utilisés durant la mission.

Le troisième chapitre comprend le cas pratique effectué au sein du le complexe industriel des SENTEX Kherrata, consiste à démontrer la réalisation d’une mission d’audit interne au sein du service des approvisionnements.

CHAPITRE 1 : GENERALITES SUR L'AUDIT ET CONTRÔLE INTERNE

CHAPITRE 1 : GENERALITES SUR L'AUDIT ET CONTRÔLE INTERNE

L'audit interne évalue les différents processus mis en place, par une approche systématique et méthodologique, en faisant des recommandations et des améliorations, de ce fait l'audit interne s'articule sur le contrôle interne qui est en charge du contrôle permanent et s'assure de la conformité et de l'efficacité de l'ensemble des outils permettant à l'entreprise de maîtriser ses opérations.

À cet effet, l'objectif de ce chapitre est de donner un aperçu sur l'audit et contrôle interne dans les deux premières sections en exposant des généralités sur l'audit et contrôle interne, enfin les rôles et les apports de ces derniers dans la dernière section.

Section 1 : Généralités sur l'audit interne

Au vu de l'évolution de l'environnement mondial des risques, amènera les entreprises à reconsidérer le rôle et l'importance de l'audit interne. Au cours de ces dernières années l'audit interne a connu une évolution, donc il est important de présenter quelques généralités sur cette fonction.

1- Dimension historique et définitions

L'audit interne a connu plusieurs évolutions historiques et plusieurs acteurs qui relient l'évolution de cette fonction pour donner une définition universelle de cette dernière.

1-1- Dimension historique

Le mot « Audit » vient du latin audire, qui signifie écouter (auditoire, auditorium, nerf auditif, etc.). Le mot audit utilisé aujourd'hui en France a bien cette racine latine, mais sa signification actuelle nous vient des États-Unis où to audit signifie « contrôler, surveiller, inspecter, vérifier ». « Auditor » est traduit en français par « Auditeur ». ¹

La fonction d'audit interne est une fonction relativement récente puisque son apparition (ou sa réapparition, diraient certains) remonte à la crise économique de 1929 aux Etats-Unis.

Les entreprises subissaient alors de plein fouet la récession économique et l'ordre du jour était aux économies de toute nature. Les comptes furent passés au peigne fin en vue d'une réduction des charges. Or les grandes entreprises américaines utilisaient déjà les services de cabinets d'audit externe, organismes indépendants ayant pour mission la certification des comptes, bilans

¹Mikol, A. (2014). Audit et commissariat aux comptes (éd. 12). Paris: Edition E-Thèque, P09

et états financiers. Là comme ailleurs, on chercha le moyen de réduire le montant des dépenses et on s'avisa que pour mener à bien leurs travaux de certification, les auditeurs externes devaient se livrer à de nombreuses tâches préparatoires : inventaires de toute nature, analyse de comptes, sondages divers et variés, etc. On en vint donc tout naturellement à 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.

Ainsi apparurent ces « auditeurs » puisqu'ils effectuaient des travaux d'audit, au sens où on l'entendait alors, mais « internes » puisque membres à part entière des entreprises. Ils participaient aux travaux courants des auditeurs externes sans toutefois en établir les synthèses et les conclusions. « petites mains », « sous-traitants » des auditeurs externes, ils permirent d'atteindre l'objectif initialement fixé : l'allègement des charges des entreprises.

La crise passée, on continua à les utiliser puisqu'ils avaient acquis la connaissance et la pratique de méthodes et outils appliqués au domaine comptable peu à peu ils en élargirent le champ d'application et en modifièrent insensiblement les objectifs. Mais longtemps encore la fonction d'audit interne va conserver dans la mémoire collective ce patrimoine héréditaire. Et ce d'autant plus aisément qu'il s'agit là d'une histoire récente. C'est en 1941, date de la création de l'IIA (The Institute of Internal Auditors), que l'on situe la naissance de l'audit interne. A cette date, 24 personnes aux Etats-Unis prirent conscience qu'elles venaient de créer une fonction nouvelle et décidèrent de l'organiser. Mais il fallut attendre 1978 pour voir apparaître des normes professionnelles. Au regard des grandes fonctions traditionnelles de l'entreprise : Fonction de production, fonction commerciale, fonction comptable, etc. Qui ont toujours existé, on mesure à quel point la fonction d'audit interne en est encore à ses premiers pas.

Il faut ajouter que cette situation s'est conjuguée avec un autre phénomène l'apparition d'entreprises et d'organisations plus grandes et plus complexes. D'où il a résulté une difficulté grandissante pour les dirigeants d'avoir la mainmise sur les opérations dont ils étaient responsables ; l'audit interne est alors apparu comme une réponse possible.²

L'apparition de l'audit interne en Algérie c'est en 1988 par la loi 88-01 du 12/01/1988 portant loi d'orientation sur les entreprises publiques et économiques, appelle les entreprises à organiser et renforcer la structure d'audit et notamment son article 40 qui dispose : « Les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer des structures internes d'audit

²RENARD, J. (2016). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 9). Paris: Edition Eyrolles, P 23

d'entreprise et d'améliorer, d'une manière constante leurs procédés de fonctionnement et de gestion ».

En 1993 la création de l'Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens (AACIA) sa vocation principal est la promotion de l'audit interne et l'élévation de la compétence professionnelle de ses membres, elle est affilié à la I.I.A. ³

1-2- Définitions de l'audit interne

Plusieurs acteurs et instituts ont défini l'audit interne, on trouve parmi ces définitions :

Première définition

«Selon la théorie classique, l'audit interne assume par délégation une partie de la responsabilité de contrôle de la direction. »

Mais la définition reste floue :

- Quelle est cette « partie » de responsabilité qui serait déléguée ?
- Ce n'est pas propre à l'audit interne : tous les détenteurs de pouvoir dans l'entreprise agissent par délégation de la direction.
- Responsabilité de contrôle : le mot « contrôle » crée toute l'ambiguïté : de quel contrôle s'agit-il ?

Deuxième définition

Signalons enfin la définition figurant dans le lexique Les Mots de l'audit¹ « L'audit interne est au sein d'une organisation une fonction exercée de façon indépendante et sur mandat d'évaluation du contrôle interne. Cette démarche spécifique concourt à la maîtrise des risques par les responsables. »

L'audit interne bénéficie d'une définition, et d'une seule. Ou plutôt d'une seule qui puisse prétendre être officielle et universelle ; ce qui n'exclut pas les définitions concomitantes et explicatives.

Définition officielle

Cette définition accompagne les normes professionnelles et, comme ces dernières, elle est publiée par l'IIA, lequel fédère toutes les organisations nationales d'audit interne. La voici en sa traduction française :

³ <https://www.etudier.com/dissertations/>, Consulté le 10 Mars 2019

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 son efficacité.⁴

2- Les formes de l'audit interne

L'audit interne a connu un large champ d'application, il peut intervenir dans plusieurs domaines parmi ces derniers, on trouve :

2-1- L'audit de conformité

L'audit de conformité peut aussi s'appeler audit de « régularité », les puristes distinguent que dans le premier cas on observe la conformité avec les dispositions légales et réglementaires et dans le second cas la régularité par rapport aux règles internes de l'entreprise. Mais dans les deux cas, la démarche est la même : comparer la réalité au référentiel proposé.⁵

2-2- L'audit d'efficacité

« L'audit d'efficacité ne se contente plus de vérifier la conformité aux lois et aux règlements, aux normes. Il doit s'assurer que les procédures mises en place sont conformes au référentiel, mais, et surtout, permettent d'atteindre les objectifs préalablement définis par l'organisation. »⁽⁶⁾

« L'auditeur cherche ici un écart entre les résultats et les objectifs, c'est-à-dire un écart entre le but choisi à l'effet produit mais aussi « pourquoi » de cet écart et « comment » réduire. »⁽⁷⁾

⁴RENARD, J. (2016). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 9). Paris: Edition Eyrolles, P 61

⁵RENARD, J. (2016). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 9). Paris: Edition Eyrolles, P 39

⁶Op, cit Bertin, É. (2007). Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international. Paris, France: Eyrolles, P22

⁷Op, cit Réda, K. (2010). Les application de l'audit interne. Alger: Edition Houma, P 26

L'audit d'efficacité, englobant à la fois les notions d'efficacité et d'efficience. C'est pourquoi il serait plus cohérent de parler d'audit de performance.

- **L'efficacité** : C'est l'atteinte des objectifs fixés, et plus généralement la réponse adéquate à l'attente.
- **L'efficience** : C'est de faire le mieux possible, ce qui exige la meilleure des qualités quant aux connaissances (le savoir), aux techniques (le savoir-faire), aux comportements (le savoir-être) et à la communication (le faire savoir).⁸

2-3- L'audit de management

« L'audit de management, il consiste pour l'auditeur interne à observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs conséquences et attirer l'attention sur les risques et les incohérences. »⁽⁹⁾

L'auditeur interne se fait présenter par le responsable du secteur audité la politique qu'il doit conduire, l'auditeur va regarder dans quelle mesure cette politique est en ligne avec la stratégie de l'entreprise ou avec les politiques qui en découlent. La politique d'entretien est-elle cohérente par rapport à la politique d'investissements? La politique de publicité est-elle en harmonie avec la politique de marketing et celle-ci dans la ligne stratégique définie par la direction générale, etc. ? Ainsi se définit l'audit de management : à l'occasion de chaque audit, une réflexion du type « audit de conformité » mais portant sur ce domaine spécifique et d'application délicate qu'est le domaine stratégique. Cette conception de l'audit de management apparaît donc d'une utilisation périlleuse : elle nécessite à l'évidence un grand professionnalisme, une bonne connaissance de l'entreprise et une autorité suffisante pour être écouté des responsables quant aux recommandations susceptibles d'être formulées dans ce domaine.¹⁰

⁸RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles, P 37

⁹Op, cit Bertin, É. (2007). Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international. Paris, France: Eyrolles, P 22

¹⁰RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles, P 39

2-4- L'audit de stratégie

On estime aujourd'hui que « les décisions stratégiques qui portent sur grandes orientations et les choix fondamentaux » sont potentiellement porteuses de risques pouvant compromettre la vie de l'organisation. L'audit de stratégie va consister à apprécier la pertinence des objectifs et leur degré de cohérence avec les finalités de l'organisation. L'audit de stratégie constitue le « top développement » de la fonction d'audit interne. Pour réaliser ce type d'audit, l'auditeur interne doit disposer d'un niveau d'expertise suffisant et faire preuve d'une grande maturité. On admet que ce type d'audit soit confié à des consultants externes.¹¹

2-5- L'audit financier

Selon l'IFAC (International Federation of Accountants), une mission d'audit des états financiers a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer cette opinion, l'auditeur emploiera la formule «donne une image fidèle», ou «présente sincèrement sous tous les aspects significatifs», qui sont des expressions équivalentes. L'audit d'informations financières ou autres, élaborées selon des principes reconnus, poursuit le même objectif.¹²

2-6- L'audit opérationnel

L'audit opérationnel est plus tourné vers l'efficacité de l'organisation et le respect des procédures écrites mises en place. L'auditeur interne doit procéder à un examen systématique des activités ou des processus d'une entité en vue d'évaluer l'organisation et ses réalisations et identifier les pratiques jugées non économiques, improductives et inefficaces, enfin de proposer des solutions d'amélioration et de s'assurer éventuellement de leur suivi.¹³

Le support d'analyse de l'audit opérationnel est le contrôle interne dans son ensemble et non pas les seules procédures qui ont un impact sur le patrimoine et la situation financière de l'entreprise. Son but est d'améliorer la performance de l'activité auditée.¹⁴

¹¹Bertin, É. (2007). *Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international*. Paris, France: Eyrolles, P 22

¹²DURAND, X. (2015). *DCG 4, Comptabilité et audit* (éd. 2). Paris: Edition Eyrolles. P181

¹³Bertin, É. (2007). *Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international*. Paris, France: Eyrolles. P22

¹⁴Thiery-Dubuisson, S. (2004). *L'audit*. Paris: Edition La Découverte. P18

2-7- L'audit qualité

La norme ISO 8402 (Management de la qualité et assurance de la qualité - Vocabulaire) définit l'audit qualité de la façon suivante :

« Examen méthodique et indépendant en vue de déterminer si les activités et résultats relatifs à la qualité satisfont aux dispositions préétablies, et si ces dispositions sont mises en œuvre de façon effective et aptes à atteindre les objectifs. ».¹⁵

2-8- L'audit social

« L'audit social est un processus appliqué à la gestion, aux activités et aux relations des individus et des groupes dans les organisations, ainsi qu'aux rapports de ces dernières avec leurs parties intéressées internes et externes; ce processus est méthodique, indépendant et documenté, il permet d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaits. ».¹⁶

L'audit peut intervenir dans plusieurs domaines, selon les besoins de l'entreprise tels que : L'audit informatique, audit marketing, audit juridique, audit de projet, etc.

3- Les fonctions voisines

Dans le domaine du contrôle des organisations au sens large, l'activité d'audit interne en est un élément essentiel mais n'en pas pour autant le monopole. Diverses fonctions sont apparues avec chacune ses spécificités et parmi ces fonctions on trouve :

3-1- L'audit externe

On assimile souvent l'audit externe au commissariat aux comptes (CAC). Sa mission concerne la certification des états financiers élaborés par l'organisation. Dans la phase intermédiaire de sa mission, dite de contrôles intermédiaires, le CAC est amené à apprécier, comme l'auditeur interne, la qualité du système de contrôle interne. Mais deux aspects distinguent fondamentalement leurs missions respectives. D'une part le CAC se préoccupe de la dimension de contrôle interne principalement et presque exclusivement au niveau du périmètre comptable et financier. Il ne se préoccupe que des processus qui impactent directement les états financiers et n'appréhende pas les autres natures de risques. D'autre part, lors de ces contrôles intérimaires, l'objectif du CAC est avant tout d'identifier les faiblesses du contrôle interne afin d'orienter ces

¹⁵Mitonneau, H. (1994). Réussir l'audit qualité (éd. 2). Paris: Edition AFNOR.P06

¹⁶IGALENS, J., & PERETTI, J.-M. (2008). Audit social;Meilleures pratiques,méthodes,utils. Paris: Edition Eyrolles.P37

travaux ultérieurs lors du contrôle final. Il n’a pas, à ce niveau, un véritable rôle de conseil en matière de contrôle interne. Dans sa mission première, il n’a pas à formuler de recommandations quant à son amélioration.¹⁷

Tableau N° 01 : Comparaison entre l’audit interne et l’audit externe.

	Audit interne	Audit externe (CAC)
Mandat	De la direction générale, pour les responsables de l’entreprise	Du conseil d’administration (officiellement de l’assemblée générale), pour les tiers qui requièrent des comptes certifiés.
Missions	Liées aux préoccupations de la direction générale : Découlant la de la cartographie des risques. Tous les types d’audit et tous les sujets	Liées à la certification des comptes : mise en œuvre annuel. Audit de régularité uniquement, dans le domaine comptable et financier
Conclusion	<ul style="list-style-type: none"> - Constatations approfondies dès qu’existe un potentiel de dysfonctionnements, pour identifier les causes et définir les actions qu’il y a lieu de mener. - Obligation de résultat ? 	<ul style="list-style-type: none"> - Constatations succinctes : Examen des circuits clés et des montants supérieurs à un seuil de signification pour les dresser des constats de carence et informer (résoudre) - Obligation de moyens ?

Source: Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., et Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P34

3-2- Le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un processus d’aide à la décision. On peut le définir comme étant un système global d’information interne permettant la centralisation, la synthèse et l’interprétation de l’ensemble des données figurant les performances de chacune des activités ou fonctions de l’entreprise. L’analyse des résultats se fait par rapport à des référentiels internes (plans, Budgets, Coûts standards, Indicateurs, etc.) et externes (évolution de l’environnement, etc.). L’audit passe

¹⁷ Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P34

d'un simple contrôle comptable à l'assistance au management dans la maîtrise des opérations, alors que le contrôle de gestion passe de la simple analyse des coûts au contrôle budgétaire puis à un véritable pilotage de l'entreprise.¹⁸

Tableau N° 02 : Comparaison entre l'audit interne et le contrôle de gestion

	Audit	Contrôle de gestion
Question ?	Comment fonctionne ce qui existe ? Comment l'améliorer ?	Où voulons nous aller ? Comment ?
Etendu des travaux de contrôle	L'application des directives, la fiabilité des informations et l'adéquation des méthodes : les processus, les conditions d'obtention des résultats. Audit de la fonction comptabilité générale.	Planifier et suit les opérations et leurs résultats. Pour se faire, conçoit et met en place le système d'information. Analyse le budget du service d'audit interne.
Période considérée	Se situe dans le passé pour trouver ce qu'on aurait pu faire de mieux et l'appliquer à l'avenir.	Pour maîtriser l'avenir (plant), analyse pourquoi le présent est différent (écarts)
Activité	Découvre, explore les moyens organisationnels pour atteindre les objectifs. Les valide	Elabore les objectifs en s'appuyant sur des hypothèses explicites. Analyse coûts/bénéfices.

Source: Khelassi, R. (2010). Les application de l'audit interne. Alger: Editiond Houma.P47

Les ressemblances

L'une et l'autre fonctions 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.¹⁹

¹⁸Khelassi, R. (2010). Les application de l'audit interne. Alger: Editiond Houma.P46

¹⁹RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.79

3-3- L'audit interne et l'inspection

L'auditeur interne comme l'inspecteur est membre du personnel de l'entreprise, on trouve des inspecteurs qui font de l'inspection et de l'audit en même temps.

L'inspection n'a pas pour vocation d'interpréter ou de mettre en cause les règles et directives, c'est que l'on est en présence d'une inspection qui exerce une fonction d'audit.

L'inspection réalise des contrôles exhaustifs plus que simples tests aléatoires, elle peut intervenir spontanément et de son propre chef, alors que l'audit n'intervient que sur un mandat.²⁰

Tableau N°03 : Comparaison entre l'audit interne et l'inspection

	Audit interne	Inspection
Régularité/ efficacité	Contrôle le respect des règles et leur pertinence, caractère suffisant, etc.	Contrôle le respect des règles sans les interpréter ni les remettre en cause.
Méthodes et objectifs	Remonte aux causes pour élaborer des recommandations dont le but est d'éviter la réapparition du problème	S'en tient aux faits et identifie les actions nécessaires pour les réparer et remettre en ordre
Evaluation	Considère que le responsable «le chef» est toujours responsable et donc critique les systèmes et non les hommes : évalue le fonctionnement des systèmes	Détermine les responsabilités et fait éventuellement sanctionner les responsables. Evalue le comportement des hommes, parfois leurs compétences et qualités.
Service/ police	Privilégie le conseil et donc la coopération avec les audités	Privilégie le contrôle et donc l'indépendance contrôleurs
Sélection/ sélectivité	Répond aux préoccupations du management soucieux de renforcer sa maîtrise, sur mandat de la direction générale	Investigations approfondies et contrôles très exhaustifs, éventuellement sous sa propre initiative

Source: Bourrouilh-Parège, O, Shick P., et Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P42

²⁰ Khelassi, R. (2010). Les application de l'audit interne. Alger: Editiond Houma.P44

3-4. Le risk management

L'audit interne et le risk management se complète parfaitement lorsque les rôles respectifs sont bien définis, compris et admis par les deux parties.

Les risk managers sont les « experts » internes du risque. Ils les identifient, les classifient, les évaluent (impact/probabilité) et enfin élaborent les traitements à prévoir «acceptation du risque, recours à l'assurance, évolution du dispositif de maîtrise des risques, etc.». Le risk management se situe en amont de l'activité d'audit interne, notamment dans la contribution qu'il peut apporter à l'élaboration du programme annuel d'audit par l'établissement d'une cartographie des risques.²¹

Tableau N° 04 : Comparaison entre l'audit interne et le risk management.

	Audit interne	Risk management
Cadre de Référence usuels	COSO-1, COCO, « cadre de Référence AMF»	<ul style="list-style-type: none"> – Cadre de référence FERMA (Federation of European Risk Management Association) – COSO-2
Cartographie Des risques	L'exploite pour établir son Programme annuel d'audit	En change de l'établir
Par rapport au concept de risque	Expert de l'identification des Risques spécifiques à chaque Entité auditée	Expert de l'identification et de la quantification (impact/probabilité) des risques globaux
Mode d'intervention	Va sur « terrain » et développe une méthodologie d'investigation détaillée	Intervient à distance et par un réseau

Source: Bourrouilh-Parège O, Shick P et VERA J. (2010). Audit et référentiels de risques, Edition Dunod, paris, P36

4- L'audit interne, une profession normée

Le métier de l'auditeur ne s'improvise pas et s'appuie sur des principes normatifs internationaux.

²¹ Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P36

4-1- Les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne

L'introduction aux normes souligne que « les Normes s'appliquent aux auditeurs internes et à l'activité d'audit interne ». Tous les auditeurs internes ont la responsabilité de se conformer aux normes relatives à l'objectivité, aux compétences et à la conscience professionnelle individuelles.

Les normes ont pour objet :

- De définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne.
- De fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à valeur ajoutée.
- D'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne.
- De favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Il existe trois types de normes:

- **Les normes de qualification** : Qui énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne.
- **Les normes de fonctionnement** : Qui décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis.
- **Les normes de mise en œuvre** : Qui précisent les normes de qualification et les normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance (A) ou de conseil (C).²²

4-2- Résumé des normes

Les normes sont organisées à l'aide d'un système de nombres et de lettres. Les normes de qualification forment la série des 1000 et les normes de fonctionnement la série des 2000.

4-2-1- Les normes de qualifications

1000. Mission, pouvoirs et responsabilités.

1100. Indépendance et objectivité.

1200. Compétence et conscience professionnelle.

²²IFACI. (2015). Manuel d'audit interne. Paris, France: Eyrolles.CHAP2.P12

1300. Programme d'assurance et d'amélioration qualité.

4-2-2- Les normes de fonctionnement

2000. Gestion de l'audit interne.

2100. Nature du travail.

2200. Planification de la mission.

2300. Accomplissement de la mission.

2400. Communication des résultats.

2500. Surveillance des actions de progrès.

2600. Communication relative à l'acceptation des risques.

4-2-3- Normes de mise en œuvre et modalités pratiques d'application (MPA).²³

4-3- Le code de déontologie

Le code de déontologie de l'institut comprend les principes applicables à la profession et à la pratique de l'audit interne, ainsi que les règles de conduite décrivant le comportement attendu des auditeurs internes. Le code de déontologie s'applique à la fois aux personnes et aux organismes qui fournissent des services d'audit interne. Il a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne.

4-3-1- Principes fondamentaux

Il est attendu des auditeurs internes qu'ils respectent et appliquent les principes fondamentaux suivants :

4-3-1-1- Intégrité

L'intégrité des auditeurs internes est à la base de la confiance et de la crédibilité accordées à leur jugement.

4-3-1-2- Objectivité

Les auditeurs internes montrent le plus haut degré d'objectivité professionnelle en collectant, évaluant et communiquant les informations relatives à l'activité ou au processus examiné. Les

⁽²³⁾ <https://chapters.theiia.org/montreal/> , Dernière consultation Mars 2019

auditeurs internes évaluent de manière équitable tous les éléments pertinents et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts ou par autrui.

4-3-1-3- 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.

4-3-1-4- Compétence

Les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, les savoir-faire et expériences requis pour la réalisation de leurs travaux.

4-3-2- Règles de conduite

Il existe quatre règles de conduite.

4-3-2-1- Intégrité

Les auditeurs internes :

- Doivent accomplir leur mission avec honnêteté, diligence et responsabilité.
- Doivent respecter la loi et faire les révélations requises par les lois et les règles de la profession.
- Ne doivent pas sciemment prendre part à des activités illégales ou s'engager dans des actes déshonorants pour la profession d'audit interne ou leur organisation.
- Doivent respecter et contribuer aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.

4-3-2-2- Objectivité

Les auditeurs internes :

- Ne doivent pas prendre part à des activités ou établir des relations qui pourraient compromettre ou risquer de compromettre le caractère impartial de leur jugement. Ce principe vaut également pour les activités ou relations d'affaires qui pourraient entrer en conflit avec les intérêts de leur organisation.
- Ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre ou risquer de compromettre leur jugement professionnel.
- Doivent révéler tous les Faits matériels dont ils ont connaissance et qui, s'ils n'étaient pas révélés, auraient pour conséquence de fausser le rapport sur les activités examinées.

4-3-2-3- Confidentialité

Les auditeurs internes :

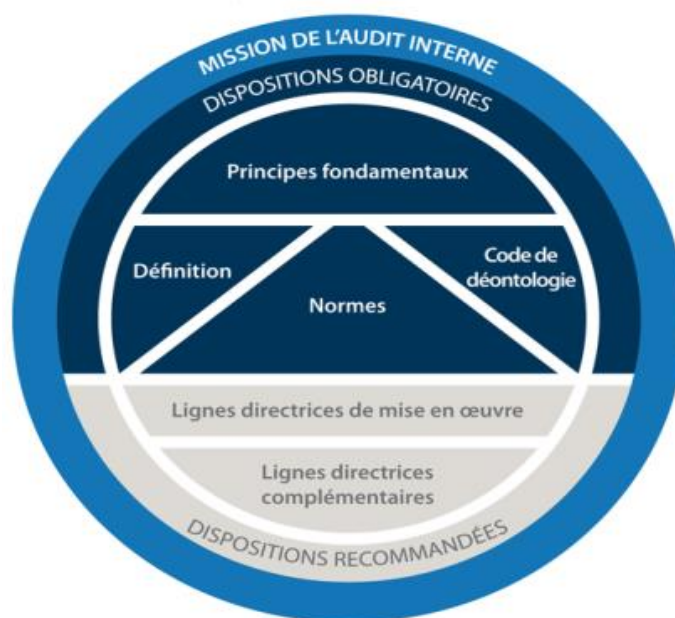
- Doivent utiliser avec prudence et protéger les informations recueillies dans le cadre de leurs activités.
- Ne doivent pas utiliser ces informations pour en retirer un bénéfice personnel, ou d'une manière qui contreviendrait aux dispositions légales ou porterait préjudice aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.

4-3-2-4- Compétence

Les auditeurs internes :

- Ne doivent s'engager que dans des travaux pour lesquels ils ont les connaissances, le savoir-faire et l'expérience nécessaires.
- Doivent réaliser leurs travaux d'audit interne dans le respect des Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne.
- Doivent toujours s'efforcer d'améliorer leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs travaux.²⁴

Schéma 1 : Cadre de la pratique professionnelle.



Source : <https://www.ifaci.com/audit-contrôle-interne/cripp/> , consulté le 19 Mars 2019

²⁴IFACI. (2013). Les outils de l'audit interne. Paris: Edition Eyrolles.P103

Section 2 : Généralités sur le contrôle interne

Chaque organisation se fixe des objectifs, et chaque organisation est exposée à des risques qui menacent la réalisation de ces objectifs. Le contrôle interne c'est l'ensemble des dispositifs mis en œuvre au sein d'une organisation pour maîtriser ses activités, c'est une mesure pour gérer les risques, donc la maîtrise des risques va accroître la probabilité que les objectifs qui ont été fixé seront atteints.

1- Définitions du contrôle interne

Il existe de multiples définitions du contrôle interne, cette multiplicité est due à la variété des préoccupations des différents intervenants : cela dépend du métier, du secteur d'activité, des crises rencontrées, etc.

1-1- Définition du COSO

Selon le COSO : « Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- Réalisation et optimisation des opérations.
- Fiabilité des informations financières .
- Conformité aux lois et aux réglementations en vigueur. ».

1-2- Définition du COCO

Pour le COCO : « Le contrôle interne est constitué des éléments d'une organisation (y compris les ressources, les systèmes, les processus, la culture, la structure, et les tâches) qui collectivement aident les gens à réaliser les objectifs de l'organisation qui font partie des trois catégories suivantes :

- Efficacité et efficience du fonctionnement.
- Fiabilité de l'information interne et externe.
- Conformité aux lois, aux règlements et aux politiques internes. ».

1-3- Définition du Turnbull

Selon le Turnbull : « Un système de contrôle interne englobe les politiques, processus, tâches, comportements et autres aspects de l'entreprise qui, combinés :

- Facilitent l'efficacité et l'efficience (y inclus la protection des actifs).
- Aident à assurer la qualité du reporting.

- Aident à assurer la conformité aux lois et règlements. ».

1-4- Définition de l'AMF

Pour l'AMF : « Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité.

Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui :

- 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.».²⁵

2- Les objectifs et limites du contrôle interne

Le contrôle interne vise à maîtriser les risques, cela tient aux limites aussi.

2-1- Les objectifs

Le dispositif vise plus particulièrement à assurer des objectifs importants illustrés comme suit :

2-1-1- La protection du patrimoine

Les énoncés antérieurs de cette disposition parlaient de « sécurité des actifs » ce qui avait l'inconvénient de faire croire qu'il fallait se limiter aux différents postes du bilan. On vise évidemment une précaution beaucoup plus large, même si cette dernière formulation semble encore se limiter aux biens patrimoniaux. Or, la définition même du mot patrimoine est « l'ensemble des biens d'une personne à un moment donné » et cette définition est à prendre dans son sens le plus large. Il est bien clair qu'un bon contrôle interne quel qu'il soit, où qu'il soit, doit prendre en compte tout ce qui constitue la richesse de l'entreprise, richesse potentielle ou réelle. Sont donc concernés non seulement les biens patrimoniaux de toutes sortes, mais également les biens immatériels : les brevets, le savoir-faire, la réputation. Les dispositifs de contrôle interne qui contribuent à protéger le patrimoine sont nombreux et variés. Il y a :

- Les protections contre les disparitions : inventaires et procédures d'inventaires, dispositifs de sécurité pour empêcher le vol des biens, procédures et moyens de gardiennage, etc.

²⁵Bertin, É. (2007). Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international. Paris, France: Eyrolles.P57

- Les protections contre les accidents destructifs : systèmes de sprinklers contre l'incendie, barrages contre les inondations, procédures de sécurité contre les intrusions, y compris celles dans les systèmes informatiques.
- Les protections contre les dévalorisations d'actifs : règles de stockage pour éviter les excès de biens qui seraient alors promis à la réforme, règles de gestion des titres et compétences des gestionnaires.
- Les protections physiques des personnes avec toutes les règles de sécurité régissant le travail en situation de danger et les règles de bonne gestion des ressources humaines pour fidéliser les compétences.²⁶

2-1-2- Assurer l'utilisation économique et efficace des ressources

Il est frappant de constater que les définitions de contrôle interne visent toutes le respect d'une efficacité certaine et, à un moindre degré, une certaine efficacité dans la gestion de l'entreprise.

L'efficacité concerne la capacité d'une organisation (d'une activité ou fonction d'une organisation) à atteindre le but qu'elle s'est fixé : L'efficacité est la qualité de l'organisation, ou de chacune de ses parties, qui permet d'être efficace au moindre coût.

Le contrôle du gaspillage se manifeste par ailleurs dans l'évolution des notions d'un bilan sociétal pour l'entreprise qui fait figurer parmi les informations publiées l'effort de cette dernière pour protéger son environnement et économiser les ressources rares.

L'efficacité et l'efficacité de l'organisation nécessitent l'implantation d'un processus de communication bien défini entre niveaux hiérarchique dans l'organisation. Le processus concerne qualitatives et quantitatives et mène à la mise en place des procédures et des systèmes opérationnels et administratifs.

Un bon système de contrôle interne se caractérise par l'existence de :

- Manuel de procédures ou notes de service.
- Organigrammes et descriptions de postes.
- Rapports périodiques d'information de gestion couvrant l'ensemble des activités, dans le cadre d'un système de contrôle budgétaire.²⁷

²⁶RENARD, J. (2012). Comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne. Paris: Edition Eyrolles.P37

²⁷COLLINS, L., & VALIN, G. (1979). Audit et contrôle interne (éd. 2). paris: Edition Dalloz.P45

2-1-3- La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles

L'image de l'entreprise se reflète dans les informations qu'elle donne à l'extérieur et qui concernent ses activités et ses performances. Il est nécessaire que tout soit en place pour que « la machine à fabriquer des informations » fonctionne sans erreur et sans omission, et ce aussi bien dans les secteurs techniques et commerciaux que dans le domaine financier.

Et plus précisément, ces contrôles internes doivent permettre à la chaîne des informations d'être :

- Fiables et vérifiables.
- Exhaustives.
- Pertinentes.
- Disponibles.

2-1-3-1- Fiables et vérifiables

Il ne suffit pas qu'une information soit bonne, encore faut-il que le système permette de vérifier son exactitude. On affirme ainsi que tout contrôle interne doit comporter un système de preuve sans lequel n'existe ni garantie ni justification possible. Pour le comptable ce sera le système d'archivage et de conservation des documents, un élément important du contrôle interne c'est la mise en place pour la vérification des informations.

2-1-3-2- Exhaustives

Il ne sert à rien d'avoir des informations exactes si elles ne sont pas complètes. Ce qui veut dire que le système de contrôle interne doit garantir la qualité des enregistrements à la source des données de base et faire en sorte que tous les éléments soient pris en compte dans la chaîne des traitements.

2-1-3-3- Pertinentes

L'information doit être adaptée au but poursuivi, sinon elle est superflue. De nos jours, les bases de données génèrent souvent des flux d'informations excessifs, une abondance de biens qui en fin de compte empêche de s'y retrouver et n'améliore donc pas la connaissance.

²⁸RENARD, J. (2010). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 7). Paris: Eyrolles.P145

2-1-3-4- Disponibles

Chacun connaît des exemples d'informations qui arrivent trop tard ou qui ne sont pas aisément accessibles. Là également le contrôle interne adapté doit éviter de semblables situations.²⁸

2-1-4- Le respect des lois, règlements et contrats

Tout système de contrôle interne doit fondamentalement respecter les règles privées ou publiques, et se conformer à l'éthique des affaires.

Il y a à cela une justification très forte : le contrôle interne doit nous mettre à l'abri des risques, ce sont à la fois les risques pénaux, juridiques, commerciaux et de réputation, et par voie de conséquence, des risques financiers.

Cela implique que chaque acteur du contrôle interne, à son niveau de responsabilité, doit se préoccuper d'avoir à connaître les règles qu'il doit respecter dans son travail. Une démarche de mise en place d'un contrôle interne rationnel commence toujours par un inventaire des règles à respecter. Dès l'instant qu'il est matérialisé dans un document, cet inventaire devient un dispositif contraignant qui réduit les risques d'oubli. Mais au-delà de la connaissance du présent, le responsable se doit d'organiser un système de veille pour n'être pas surpris par un changement législatif ou réglementaire.²⁹

2-1-5- L'identification et la prévention des risques

Risque déontologique, financier, informatique, etc. Il contribue à prévenir et maîtriser les risques de ne pas atteindre les objectifs que s'est fixés la société, le dispositif de contrôle interne joue un rôle clé dans la conduite et le pilotage de ses différentes activités.³⁰

2-2- Les limites du contrôle interne

Le contrôle interne vise à maîtriser les risques qui menacent la réalisation des objectifs d'une organisation ou à permettre à une organisation de saisir des opportunités. Même si la direction générale, le Conseil, les auditeurs internes, le management et les collaborateurs travaillent

²⁹RENARD, J. (2012). Comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne. Paris: Edition Eyrolles.P33

³⁰ Khelassi, R. (2010). Les application de l'audit interne. Alger: Editiond Houma.P63

ensemble à l'efficacité du contrôle interne, aucun système de contrôle interne ne peut garantir que les objectifs seront atteints. Cela tient aux limites inhérentes au contrôle interne. En particulier, selon le COSO : « Il est admis que, si le contrôle interne fournit une assurance raisonnable que les objectifs de l'entité seront atteints, il comporte des limites. Le contrôle interne ne peut éviter des jugements erronés ou de mauvaises décisions, ou bien encore des événements externes qui peuvent empêcher l'atteinte des objectifs opérationnels. En d'autres termes, un système de contrôle interne, même efficace, peut s'avérer défaillant. Ces limites peuvent résulter des facteurs suivants :

- La pertinence des objectifs fixés comme préalable au contrôle interne.
- Le fait que des décisions peuvent être prises en se fondant sur un jugement erroné ou biaisé.
- Des dysfonctionnements provoqués par des défaillances humaines telles que de simples erreurs.
- La capacité du management à contourner les dispositifs de contrôle interne.
- La capacité du management, des collaborateurs et/ou des tiers à contourner les contrôles par le biais d'une collusion.
- Les événements externes échappant au contrôle de l'organisation.»³¹

3- Les composantes du contrôle interne

Le COSO indique: « Pour atteindre ses objectifs », l'organisation peut s'appuyer sur cinq composantes du contrôle interne :

3-1- Environnement de contrôle

Pour le COSO : « L'environnement de contrôle est l'ensemble des normes, des processus et des structures qui constituent le socle de la mise en œuvre du contrôle interne dans toute l'organisation. Le conseil et la direction générale font preuve d'exemplarité en ce qui concerne l'importance du contrôle interne, et notamment les normes de conduite attendues. Le management répercute et précise ces attentes aux différents niveaux de l'organisation. L'environnement de contrôle englobe l'intégrité et les valeurs éthiques de l'organisation, les éléments permettant au conseil d'exercer ses responsabilités en matière de surveillance, la structure organisationnelle ainsi que l'attribution des pouvoirs et des responsabilités, le processus

³¹IFACI. (2015). Manuel d'audit interne. Paris, France: Eyrolles.CHAP 6.P26

de recrutement, de formation et de fidélisation de personnes compétentes, et la robustesse des indicateurs, des mesures d'incitation et des gratifications favorisant le devoir de rendre compte de la performance. L'environnement de contrôle a un impact déterminant sur l'ensemble du système de contrôle interne. »

Ces éléments favorisent l'adhésion aux valeurs de l'organisation et le travail en équipe pour la réalisation des objectifs.³²

3-2- Évaluation des risques

L'évaluation des risques réside dans la détection et l'analyse des facteurs susceptibles de perturber la réalisation des objectifs. C'est un processus continu et répétitif.

Les risques couverts sont aussi bien internes qu'externes, avec une attention particulière aux risques spécifiques et aux changements.

La finalité est d'aboutir à une gestion des risques. Cette gestion présuppose la classification en deux grandes catégories : Le risque non acceptable et le risque acceptable et résiduel.

À cet effet c'est important de savoir qu'est-ce qu'un risque ?

Le risque est la possibilité qu'un événement se produise et ait une incidence défavorable sur la poursuite et/ou l'atteinte des objectifs et/ou sur les actifs de l'entreprise. L'événement doit être potentiel et sa potentialité de survenance doit être évaluée.³³

3-3- Activités de contrôle

Selon le COSO, les activités de contrôle peuvent se définir comme l'application des normes et des procédures qui contribuent à garantir la mise en œuvre des orientations émanant du management.

Les quatre référentiels conviennent que les activités de contrôle sont des normes ou procédures prises pour maîtriser les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs de l'organisation et doivent être coordonnées.

Les activités de contrôle sont menées à tous les niveaux hiérarchiques et fonctionnels de la structure et comprennent des actions aussi variées qu'approuver et autoriser, vérifier et rapprocher, apprécier les performances opérationnelles, la sécurité des actifs ou la séparation des

³²IFACI. (2015). Manuel d'audit interne. Paris, France: Eyrolles.CHAP 6.P26

³³Bernard, F. (2013). Contrôle interne (éd. 4). Paris: Edition Maxima.P03

fonctions. Trois catégories d'opérations de contrôle se rattachant aux objectifs généraux de l'entreprise peuvent être distinguées : Le domaine opérationnel, l'information financière et le respect des contraintes légales et réglementaires.

Les contrôles peuvent s'appliquer spécifiquement à un domaine, ou en recouper plusieurs. Il existe de nombreux types d'activités de contrôle, qu'il s'agisse de contrôles orientés vers la prévention ou vers la détection, de contrôles manuels ou informatiques, ou encore de contrôles hiérarchiques : Analyses effectuées par le management, gestion des activités ou des fonctions, traitement des données, contrôles physiques, indicateurs de performance, séparation des tâches.³⁴

3-4- Une information et communication

La transparence doit être la règle, pas de rétention d'information, pas de circuits de communication excessivement complexes, pas d'informations superflues, pas de repli sur sa propre activité, tous éléments qui nuisent à la bonne maîtrise de l'ensemble. En effet, si l'information adéquate ne parvient pas aux différents acteurs, soit parce qu'elle est incomplète ou de mauvaise qualité, soit parce que la communication est déficiente, voire absente, il en résulte que les intéressés sont mal informés sur leurs risques. N'ayant pas une bonne perception de leurs risques, comme déjà indiqué, ils ne peuvent espérer concevoir un dispositif de contrôle interne efficace.

La communication externe doit être définie dans son contenu et ses modalités par la direction générale ou le conseil. La communication interne doit être définie dans son contenu et ses modalités par des règles internes. Mais dans l'un et l'autre cas elle ne saurait être anarchique.³⁵

3-5- Pilotage

Pour rester fiables, les systèmes de contrôle interne doivent être pilotés. Comme l'indique le COSO, le pilotage consiste en des « évaluations continues, qui sont intégrées au cœur des processus métier à tous les niveaux de l'entité, et qui permettent de disposer d'informations en temps voulu. Les évaluations ponctuelles, réalisées périodiquement, varient généralement, en termes de périmètre et de fréquence, en fonction de l'évaluation des risques, de l'efficacité des

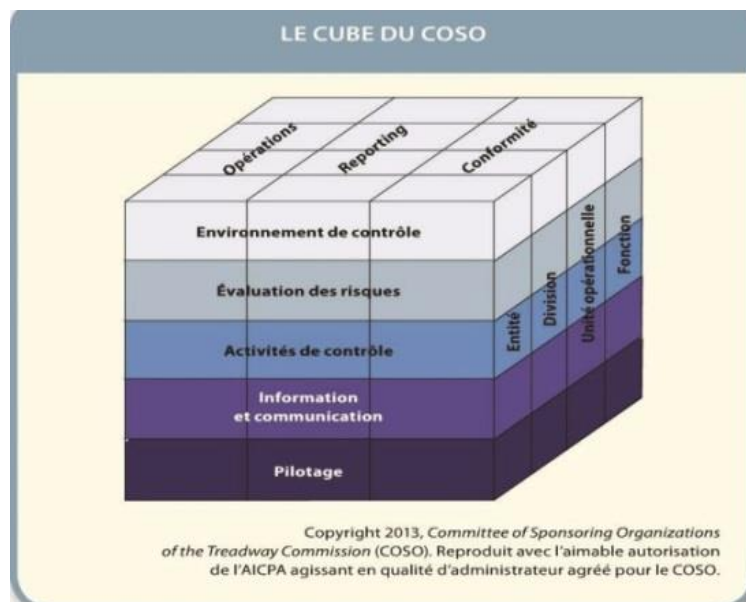
³⁴Bertin, É. (2007). *Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international*. Paris, France: Eyrolles.P76

³⁵RENARD, J. (2013). *Théorie et pratique de l'audit interne* (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P144

évaluations continues et d'autres considérations d'ordre managérial. Les constats sont établis selon les critères définis par les régulateurs, les organismes de normalisation, le management et le conseil. Le cas échéant, les déficiences sont communiquées au management et au conseil. ». S'il ne fait pas partie des opérations quotidiennes de l'organisation, le pilotage s'effectue en même temps que ces opérations et en continu. Plus les procédures de supervision et de vérification sont solides et complètes, plus le management peut être assuré de l'efficacité avec laquelle ces procédures assureront la cohérence et la fiabilité des opérations en cours. Si les activités de pilotage sont efficaces, et les évaluations du risque précises et fiables, il est possible de réduire la fréquence des évaluations ponctuelles.

Enfin le pilotage est plus efficace lorsque l'on met en œuvre une approche à plusieurs niveaux.³⁶

Schéma N°2 : Le cube du COSO.



Source : IFACI. (2015). Manuel d'audit interne. Paris, France: Eyrolles.CHAP 6. P18

4- Evaluation du contrôle interne

« Évaluer le contrôle interne, c'est donner une photographie sur la façon dont les risques sont maîtrisés au sein de l'organisation ». On distingue deux évaluations :

⁽³⁶⁾ IFACI. (2015). Manuel d'audit interne. Paris, France: Eyrolles.CHAP 6. P18

4-1- Évaluations ponctuelles

Selon le COSO si les opérations courantes de pilotage fournissent habituellement d'intéressantes informations sur l'efficacité des autres éléments du contrôle interne, il peut être utile de porter de temps en temps un regard neuf sur l'efficacité du système, cela peut également être l'occasion de déterminer si les opérations courantes de surveillance continuent d'être efficaces.

Les évaluations du contrôle interne varient en étendue et en fréquence, en fonction de l'importance relative des risques couverts par les contrôles, d'une part, et des contrôles visant à les réduire, d'autre part.

Ce processus prend souvent la forme d'une auto-évaluation : les personnes responsables d'une unité ou d'une fonction particulière déterminent elles-mêmes l'efficacité des contrôles s'y appliquant.

Les auditeurs internes évaluent régulièrement le contrôle interne. De même, le management peut se servir des travaux effectués par les auditeurs externes dans le cadre de leur propre évaluation de l'efficacité du contrôle interne.

Les éléments et les critères s'appliquent au système de contrôle interne dans son ensemble. Pour une catégorie donnée, les cinq critères doivent être remplis afin de conclure à l'efficacité du contrôle interne.

4-2- Évaluation annuelle

Selon le Turnbull, le conseil doit définir le processus relatif à la revue d'efficacité du contrôle interne, tous les contrôles internes y étant soumis (opérationnels, de conformité, financiers).

Durant l'année, il doit revoir les rapports du management relatifs au contrôle interne et doit :

- Identifier les risques significatifs et évaluer comment ils ont été identifiés, mesurés et gérés.
- Évaluer l'efficacité du système de contrôle interne permettant de gérer les risques significatifs, en particulier au regard des défaillances ou des faiblesses de contrôle interne qui lui auraient été rapportées.
- Considérer si les actions nécessaires sont prises à temps pour remédier aux faiblesses et aux défaillances identifiées.
- Considérer si les points faibles identifiés indiquent la nécessité d'un suivi renforcé du système de contrôle interne.

L'évaluation annuelle du conseil doit prendre en compte plusieurs paramètres. Il s'agit tout d'abord des changements intervenus durant l'année et de la capacité de l'entreprise à répondre à ces changements.

Il doit également examiner le périmètre et la qualité du suivi relatif aux risques et au système de contrôle interne réalisé par le management et, le cas échéant, le travail réalisé par l'audit interne et les autres fonctions d'assurance.

Le conseil prend aussi en compte l'étendue et la fréquence des communications de ses différents comités, permettant de construire une évaluation annuelle, ainsi que l'impact des défaillances et des faiblesses significatives de contrôle interne qui ont, auraient ou pourraient avoir des conséquences sur la performance de l'entreprise. Enfin, il doit considérer l'efficacité du processus de reporting de l'entreprise.³⁷

Section 3 : L'audit et contrôle interne : Quel rôle et apport ?

Déjà vu précédemment dans la première section, l'audit interne une activité indépendante et objective, ses conseils conduit pour améliorer et créer de la valeur ajoutée, dans cette section on va présenter différents rôles de l'audit interne en traitant des sujets d'actualité tel que la fraude et les cybers-risques, rôle du contrôle interne et les instituts d'audit interne.

1- Nature et périmètre des services d'audit interne modernes et rôle des instituts d'audit internes

Mettre un service d'audit interne moderne au sein d'une organisation nécessite des moyens financiers et humains, la compétence des auditeurs conduit le service à moderniser en s'appuyant sur les orientations des instituts d'audit interne.

1-1- Nature et périmètre des services d'audit interne modernes

La fonction d'audit interne a un objectif majeur : « aider une organisation à atteindre les siens ».

C'est pourquoi l'attention de l'audit interne doit se concentrer sur:

- Le fonctionnement effectif et l'efficacité des processus opérationnels.
- La fiabilité des systèmes d'information et la qualité des informations utiles à la prise de décision produites par ces systèmes.

³⁷

Bertin, É. (2007). Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international. Paris, France: Eyrolles. P167

- La protection des actifs contre les pertes, notamment celles résultant de fraudes du management et de collaborateurs.
- Le respect des règles de l'organisation, des contrats, des lois et règlements.

La fonction d'audit interne aide l'organisation à atteindre ses objectifs en évaluant et en améliorant l'efficacité de ses processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle, et en apportant un point de vue dans le cadre d'activités de conseil. Ces évaluations et améliorations amènent l'audit interne à se pencher sur quasiment tous les pans de l'organisation : production de biens et services, gestion financière, ressources humaines, recherche et développement, logistique, et systèmes d'information, notamment. L'audit interne répond ainsi aux besoins de différentes parties prenantes: le conseil, la direction générale, les collaborateurs et les tiers intéressés.

L'audit interne donne son point de vue en utilisant tout un ensemble d'outils pour tester l'adéquation de la conception et le fonctionnement effectif des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle au sein de l'organisation. Il peut notamment:

- Enquêter auprès des managers et des collaborateurs.
- Observer les activités.
- Inspecter les ressources et les documents.
- Exécuter à nouveau les activités de contrôle.
- Analyser les tendances et les ratios.
- Analyser les données au moyen de techniques d'audit informatisées.
- Rassembler des éléments de corroboration émanant de tiers indépendants.
- Effectuer des tests directs d'événements et de transactions.

L'audit interne peut également mettre à profit diverses activités de conseil pour :

- Suggérer des orientations concernant l'efficacité des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle.
- Faciliter la mise en œuvre d'actions visant à encourager la maîtrise des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle.
- Aider à la mise en place d'une formation sur les concepts existants et émergents de processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle.³⁸

³⁸

IFACI. (2015). Manuel d'audit interne. Paris, France: Eyrolles.CHAP1. P 13

1-2- Rôle des instituts

Les Instituts comme la profession d'audit interne ont considérablement évolué depuis cette époque. Il en ressort deux faits saillants: la croissance phénoménale de la profession, surtout depuis 30 ans, et sa mondialisation. Aujourd'hui, les Instituts comptent des membres dans près de 170 pays et territoires, dont 60 % ne résident pas en Amérique du Nord. L'audit interne est devenu un secteur véritablement mondial, et la demande de missions d'audit interne ne cesse de croître.

1-2-1- L'institut des auditeurs internes (IIA)

Les historiens font remonter l'audit interne à plusieurs siècles avant J-C., mais on associe souvent la genèse de l'audit interne moderne à la création de l'Institut de l'Audit interne (IIA) aux États-Unis, en 1941. À sa naissance, l'IIA était une organisation nationale qui comptait 24 membres.

L'IIA, dont le siège se trouve à Altamonte Springs en Floride, aux États-Unis, est reconnu comme le représentant, l'organisme de normalisation et le centre de ressources pour le développement professionnel et la certification dans le secteur de l'audit interne, dans le monde entier.

L'IIA a pour mission de fournir des orientations dynamiques à la profession d'audit interne à l'échelle mondiale. Les activités qui lui permettent de mener à bien cette mission consistent notamment, mais pas exclusivement, à :

- Promouvoir la valeur que les professionnels de l'audit interne apportent à leur organisation. proposer des offres complètes de formation et de développement professionnels ; établir des normes et d'autres lignes directrices pour la pratique professionnelle ; proposer des programmes de certification.
- Etudier l'audit interne et son rôle tout particulier en matière de contrôle, de gestion des risques et de gouvernance.
- En diffuser et en promouvoir la connaissance auprès des professionnels et des parties prenantes.
- Former les professionnels et autres personnes concernées aux meilleures pratiques de l'audit interne.
- Favoriser le partage d'informations et d'expériences entre les auditeurs internes du monde entier.

1-2-2- Cadre de Référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne (CRIPP)

Seul cadre de référence reconnu partout dans le monde pour la profession d'audit interne, le CRIPP renferme des éléments jugés essentiels dès lors que l'on veut exécuter des activités d'audit interne. Il décrit les compétences dont doivent disposer les auditeurs internes, les caractéristiques du service qui effectue ces activités, la nature des missions d'audit interne et les critères de qualité permettant de mesurer la performance de ces activités. Le CRIPP offre donc des lignes directrices à la profession et définit les attentes des parties prenantes vis-à-vis de la réalisation des activités d'audit interne.

Le CRIPP englobe la totalité des lignes directrices de l'audit interne publiées par l'IIA et en facilite l'accès pour les professionnels de l'audit interne du monde entier.³⁹

1-2-3- L'institut français des auditeurs et contrôleurs internes (IFACI)

Fondé en 1965 sous le statut associatif, l'Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes (IFACI) rassemble plus de 5300 auditeurs issus de quelque 1000 entreprises et institutions publiques. Affilié à l'IIA (Institute of Internal Auditors), L'IFACI bénéficie d'un réseau de plus de 190 000 spécialistes de l'audit, répartis dans 160 pays. Les débuts de l'IFACI coïncidant avec ceux des métiers de l'audit et du contrôle internes, l'association joue très vite un rôle essentiel dans la professionnalisation de ces métiers. Alors que la formation s'est structurée au fil des années, l'association se concentre de plus en plus sur sa dimension réseau. Les missions de l'IFACI se compose de :

1-2-3-1- Rassembler

La dimension réseau de l'IFACI est fondamentale: au travers de ses activités associatives, l'IFACI favorise l'échange et l'élargissement du réseau des professionnels de l'audit et du contrôle interne. Workplace, première plateforme destinée aux professionnels de l'audit et du contrôle internes, a été lancée par l'IFACI en mars 2018, toujours dans un but de rassemblement. Elle permet aux adhérents de l'IFACI et d'autres instituts de se réunir au sein de groupes de travail, d'échanger sur des thématiques professionnelles, d'être accompagnés par des experts sur les sujets d'actualité de la profession, de constituer ou d'élargir leur réseau.

³⁹ Idem, CHAP 2, P5

1-2-3-2- Professionnaliser

L'IFACI met à disposition de ses adhérents un ensemble de solutions de formation de qualité (contenus et intervenants) pour renforcer leur expertise où et quand ils le souhaitent. Ces formations sont animées par des consultants et experts, issus aussi bien d'administrations publiques, que d'entreprises privées telles que le ministère de l'économie et des finances, la cour des comptes, etc.⁴⁰

2- Le rôle de l'audit interne dans le gouvernement de l'entreprise

L'audit interne vise à donner une assurance qualifiée de raisonnable sur le bon fonctionnement des différents dispositifs de contrôle. En évaluant la robustesse et la solidité des dispositifs qui contribuent à la réalisation des résultats de l'organisation, l'audit interne prend part au processus de gouvernement d'entreprise. Il exerce sa responsabilité à l'égard des acteurs du gouvernement d'entreprise. Il veille à l'adéquation de l'ensemble du système.

Les responsabilités de l'audit interne vis-à-vis des organes de gouvernance et des autres intervenants du contrôle interne doivent être clairement formalisées dans une charte ou tout document équivalent affirmant le principe de l'indépendance de l'audit interne et précisant les conditions de son exercice.

Vis-à-vis de la direction générale, à laquelle il répond hiérarchiquement, et du conseil, avec lequel le lien est de nature fonctionnelle, l'audit interne a de fortes responsabilités. Il n'est certes pas le seul à exercer cette mission, mais compte tenu de son indépendance et de l'étendue de son périmètre d'intervention, il a un rôle singulier dans le processus de gouvernement d'entreprise.

2-1- Les relations de l'audit interne avec la direction générale

Vis-à-vis de la direction générale, à qui il rapporte hiérarchiquement, l'audit interne, qui bénéficie des moyens nécessaires à l'exercice de ses missions, est un outil majeur dont la crise financière souligne l'importance. Il vérifie, de façon indépendante et objective, la mise en œuvre des décisions de la direction et recommande des améliorations qui se traduisent par des actions opérationnelles.

Pour exercer en toute connaissance de cause une surveillance attentive de l'organisation, les organes dirigeants s'appuient sur une ligne de contrôle de plus en plus diversifiée (audit interne,

⁴⁰ <https://www.ifaci.com/wp-content/uploads/IFACI> , Consulté le 15 Avril 2019

risk management, conformité, animateurs du contrôle interne, lutte anti-fraude, commissaires aux comptes, etc.).

- L'audit interne n'est pas exclusivement dédié à la gouvernance, mais son expertise en fait un référent de choix dans la gestion de l'entreprise.
- Il vérifie, dans la société et les entités qu'elle contrôle, la mise en œuvre de la politique définie par les instances dirigeantes.
- Il s'assure de la conformité des opérations vis-à-vis des obligations externes (lois, règlements, recommandations de place) et des instructions internes.
- Il évalue le dispositif de gestion des risques et de contrôle interne afin d'apporter une information indépendante et objective à la direction générale sur le niveau de maîtrise des risques.
- L'audit interne ne se limite pas au seul contrôle nominal de conformité mais s'assure également:
 - De l'application effective des instructions et des procédures afférentes à l'organisation.
 - Du bon fonctionnement des processus internes de la société, relatifs notamment à la fiabilité des filières de remontées d'information et aux systèmes d'information.
- Le cas échéant, l'audit interne propose les instructions et procédures complémentaires devant être mises en place.
- En tant que de besoin et au moins une fois par an, le directeur de l'audit interne présente de manière formelle à la direction générale ses observations sur le fonctionnement du contrôle interne et fait toute préconisation pour permettre à cette dernière de prendre les décisions aptes à assurer une bonne maîtrise des opérations.

2-2- Les relations de l'audit interne avec le conseil et le comité d'audit

Il appartient à chaque conseil de décider de ses structures de gouvernance. Certains spécialisent les comités sur le contrôle interne et ses disciplines connexes d'une part, sur les disciplines de la comptabilité et de l'audit externe d'autre part. L'important est de mettre en place les organisations et les procédures permettant de favoriser la performance de l'entreprise et de répondre aux obligations légales dans ces domaines.

Dans cet esprit, la prise de position de l'IFACI à la sortie, en 2003, du « Code » de gouvernement d'entreprise, définit le rôle de l'audit interne vis-à-vis du comité d'audit selon une approche dynamique : détecter les principaux risques de l'entreprise très en amont de leur traduction en comptabilité ; apporter au comité d'audit un regard impartial, non biaisé,

professionnel sur les risques et contribuer ainsi à améliorer l'information du conseil sur le niveau de sécurité de l'entreprise.

- L'établissement de relations transparentes et suivies entre l'audit interne et le comité d'audit participe d'une bonne qualité de la gouvernance, dans le strict respect de l'autorité et des responsabilités de la direction générale.
- L'audit interne est un outil au service du conseil. Il entretient une relation suivie avec le comité d'audit. Il apporte sa compétence au conseil, via le comité d'audit, dans sa mission régaliennne de surveillance de la gestion de l'entreprise.
- Le comité d'audit est informé sur les questions de nomination, d'évaluation, de rémunération ou de remplacement du responsable d'audit interne, selon des modalités propres à chaque organisation.
- Il peut exister des situations exceptionnelles dans lesquelles le comité d'audit a son mot à dire (exemple : révocation, démission). Il convient de distinguer de telles situations de celles où une simple demande d'informations à la direction générale est suffisante. Le cas échéant, une rencontre à huis clos avec le responsable concerné peut être envisagée.
- Le comité d'audit s'assure que l'audit interne dispose des moyens adéquats pour la réalisation du plan d'audit. Il s'informe notamment de la composition et du professionnalisme de l'équipe d'audit interne et s'assure de l'adéquation des ressources aux missions imparties au service d'audit interne.
- Le comité d'audit peut demander à la direction générale que l'audit interne réalise des missions spécifiques, notamment celles qui sont relatives à des processus de gouvernement d'entreprise.
- Les relations entre l'audit interne et le comité d'audit se matérialisent par la participation, permanente ou périodique du responsable de l'audit interne aux réunions du comité d'audit, selon des modalités retenues par l'entreprise.

Les conditions de l'efficacité de ces relations résident dans la qualité des échanges, leur permanence (en dehors des réunions régulières du comité d'audit) y compris lorsque le comité d'audit reçoit en tête à tête à sa demande le responsable de l'audit interne ou à la demande de ce dernier.⁴¹

⁴¹ <https://chapters.theiia.org/montreal/ChapterDocuments> , Consulté le 15 Avril 2019

3- Qu'est-ce qu'une valeur ajoutée d'un contrôle interne ?

Le contrôle interne c'est une assurance que les risques de l'entreprise sont couverts pour un coût raisonnable. Au-delà de cette assurance, c'est un outil de cohérence et de convergence pour les managers, au service de la dynamique de l'entreprise, de ses objectifs et de ses valeurs.

La maîtrise de l'ensemble des risques majeurs de l'organisation qui est en jeu et c'est au conseil d'administration et à ses comités spécialisés (par exemple le comité d'audit) de s'assurer que les risques importants, qui ne sont pas uniquement liés aux processus financiers, sont appréhendés et gérés.

La valeur ajoutée du contrôle interne dépend donc de la politique de l'organisation dans ce domaine, selon qu'elle se borne à répondre uniquement aux contraintes de conformité imposées par la loi ou qu'elle s'en serve comme outil de pilotage pour avoir une assurance raisonnable que les objectifs de l'organisation sont sous contrôle, de manière cohérente, dans l'ensemble de la structure.

La maîtrise d'un dispositif de contrôle interne n'est pas statique. L'organisation bouge, les objectifs évoluent, les organisations changent, les politiques et les systèmes sont modifiés. La prise en compte de ces dynamiques est également importante, et ce dès l'annonce de la formalisation d'une nouvelle stratégie pour l'organisation ou d'une acquisition.

La valeur ajoutée du contrôle interne réside notamment dans la gestion du coût de la « non qualité » (autrement dit l'occurrence et l'impact d'un risque) qu'il permet de maîtriser. Un dispositif de contrôle interne diminue ou supprime ces coûts. S'il n'existe aucun système formalisé, il n'y aura donc pas d'identification et de mesure systématiques de ces risques, encore moins une assurance qu'ils sont gérés. Et pourtant, ils existent mais on ne s'en aperçoit que lorsqu'ils se réalisent. Il est alors en général trop tard pour agir ; il ne reste plus qu'à constater les perturbations et le coût pour l'organisation. Qu'il s'agisse d'un coût direct sur son résultat ou du coût d'image vis-à-vis des acteurs avec lesquels elle interagit.⁴²

4- L'audit et contrôle interne, un outil de prévention et de détection des fraudes

Le risque de fraude reste l'un des plus grands risques auxquels les organisations sont confrontées, l'audit et contrôle interne jouent un rôle essentiel en matière de lutte contre la fraude.

⁴² <https://chapters.theiia.org/montreal/ChapterDocuments> , Consulté le 18 Avril 2019

4-1- L'audit interne et la fraude

Au-delà du rôle principal d'apprécier le degré de maturité du dispositif de contrôle interne d'une organisation, l'activité d'audit interne joue un double rôle dans la prévention et la détection de la fraude:

- Elle fournit une opinion sur le degré de maîtrise des opérations : la direction d'audit interne, en tant qu'entité indépendante, est chargée de donner une assurance raisonnable quant à la régularité et à la légalité des opérations et des comptes des services audités et quant au fonctionnement conforme d'un système par rapport aux exigences réglementaires.
- Elle assure un rôle consultatif, dans le cadre d'une mission de conseil.

Dans les deux cas, la direction d'audit interne peut formuler des propositions visant à remédier aux carences dans les opérations, les comptes et les systèmes.

Sans être un expert de la lutte contre la fraude, un auditeur interne, qui est d'abord un généraliste doté de solides connaissances méthodologiques, doit posséder une connaissance suffisante des principaux mécanismes de fraude employés dans l'entreprise. S'appuyant sur ce socle de connaissances, il doit réussir à mettre en œuvre des méthodes de détection de la fraude à partir de signaux d'alerte communément appelés « red flags ».

La mise en œuvre des diligences dites de routine peut permettre à l'auditeur de repérer, à l'occasion de l'accomplissement des missions inscrites au programme annuel d'audit, des anomalies ou des écarts inexplicables pouvant être considérés comme des indicateurs de fraude.

Néanmoins, il est plutôt sage de reconnaître que le caractère volontairement et subtilement dissimulé d'actes frauduleux rend leur détection particulièrement difficile pour l'auditeur.

Dès lors, il est nécessaire, dans une logique de performance alliant l'efficacité à l'efficience, d'adapter les techniques de contrôle aux principaux mécanismes de fraudes constatés à partir du recensement des cas mis à jour et connus dans chaque organisation et aux profils des fraudeurs, sans prétendre à l'exhaustivité. L'évolution du niveau technologique des fraudeurs provoque des montages de plus en plus complexes et de multiples formes de fraude sans cesse réinventées ; il apparaît davantage approprié de cibler des actions préventives et détectives à partir d'une analyse des risques des différentes typologies de fraude plutôt que de déployer « une usine » de contrôle du risque de fraude dans une logique absolue, excessive et coûteuse. Il s'agit bien de désacraliser le sujet de la fraude en s'appropriant le postulat selon lequel la plupart des fraudes sont

relativement simples et pourraient être évitées grâce à quelques recettes élémentaires dans l'organisation.

Enfin, il convient de retenir que les recommandations d'audit présentées aux échelons de gouvernance devraient surtout viser à agir sur les trois facteurs déclenchants développés par le modèle du « triangle de la fraude ». Cette orientation permettrait de se placer dans une perspective de prévention durable des possibilités de fraude et de faciliter de manière pragmatique la gestion du risque de fraude au sein de l'organisation.⁴³

4-2- Le contrôle interne et la fraude

Les contrôles détectifs visent à identifier les fraudes ou les signes susceptibles d'indiquer une fraude. Les méthodes de détection de la fraude peuvent être soit conçues spécifiquement dans le but de repérer les fraudes, soit intégrées dans le système de contrôle interne et ne pas servir uniquement à la détection de la fraude. Par exemple, la réalisation et la vérification d'un rapprochement bancaire peut avoir de nombreuses finalités, notamment l'identification de transactions inhabituelles ou suspectes. Le « Fraud Guide » décrit plusieurs méthodes de détection courantes.⁴⁴

5- L'audit interne face aux cyber-risques

L'attaque de WannaCry est considérée comme la plus importante cyber-attaque de l'histoire, WannaCry a infecté en quelques heures plus de 300 000 ordinateurs, dans plus de 150 pays.

Peu de temps après l'attaque de WannaCry, l'IIA a publié des conseils visant à clarifier ce que le Conseil peut attendre de la part de l'audit interne pour une protection optimale contre les cyber-risques :

- Une évaluation détaillée des activités opérationnelles clés de l'organisation, identifiant l'infrastructure informatique, afin de s'assurer que le périmètre de l'évaluation des cyber-risques est adéquat. Au lieu de partir d'une liste des systèmes ou protections déjà en place, il s'agit de partir des activités essentielles et de les rattacher à une infrastructure.
- Une réévaluation de la robustesse de l'évaluation des cyber-risques, en veillant à ce qu'elle prenne en compte toutes les complexités et nuances inhérentes à ces derniers.

⁴³Lepers S, La prévention et la détection des fraudes, audit, risques et contrôle, N°009, 1er trimestre 2017

⁴⁴IFACI. (2015). Manuel d'audit interne. Paris, France: Eyrolles.CHAP8. P35

- Une révision des plans de continuité d'activité afin de garantir qu'ils couvrent tous les scénarios résultant de cyber-attaques et qu'ils envisagent comment les activités vont se poursuivre et pas uniquement que les joyaux de la couronne sont protégés.
- Le lancement de programmes éthiques de piratage pour déceler les vulnérabilités dont une cyber-attaque pourrait tirer parti. Les changements technologiques rapides exigent que ces mesures soient prises de façon continue et non pas périodique dès l'apparition d'un problème.
- Une révision des opérations informatiques de base autour de la gestion des correctifs. Celle-ci est certainement déjà inscrite au plan d'audit, mais doit être accélérée compte tenu des événements actuels.
- Une révision des programmes et des efforts visant à ce que les employés soient bien formés et informés quant à leur rôle essentiel dans la prévention des cyber-attaques.⁴⁵

Conclusion

Nous constatons à la fin de ce chapitre que la fonction d'audit interne est une fonction importante, car elle aide l'entreprise à prendre des décisions, à maîtriser ses activités, est la raison de la réussite de la fonction c'est l'accroissement de son champ d'intervention qui reflète l'image sa réussite

⁴⁵ <https://docs.ifaci.com/wp-content/uploads/2018> , Consulté le 10 Mai 2019

**CHAPITRE 2 : LA CONDUITE D'UNE
MISSION D'AUDIT INTERNE**

CHAPITRE 2 : LA CONDUITE D'UNE MISSION D'AUDIT INTERNE

Parmi les tâches principales de l'auditeur interne c'est de conduire une mission d'audit, quel est l'intérêt de cette dernière. Le contenu de ce chapitre nous permettra d'identifier et comprendre les étapes d'une mission d'audit, de savoir quels outils utiliser lors des différentes missions, enfin les papiers de travail de la fonction d'audit interne.

Section 1 : Méthodologie d'une mission d'audit

Cette section est consacrée pour faire éclairage sur les différentes phases d'une mission d'audit interne.

1- La phase de préparation

La phase de préparation ouvre la mission d'audit, exige des auditeurs une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage. En dehors de toute routine, elle sollicite l'aptitude à apprendre et à comprendre, elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information. C'est au cours de cette phase que l'auditeur doit faire preuve de qualités de synthèse et d'imagination. Elle peut se définir comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action.⁴⁶

Dans cette phase l'auditeur doit respecter les étapes suivantes :

1-1- L'ordre de mission

Pour chasser les ambiguïtés, il faut préciser qu'il ne saurait être question ici de « lettre de mission », comme certains auteurs se sont laissés aller à l'écrire. Ainsi que son nom l'indique la « lettre de mission » est une lettre, elle ne saurait donc être un document interne à l'entreprise. C'est le document contractuel échangé entre une entreprise et un intervenant extérieur (auditeur externe, consultant, etc.) cela ne concerne donc pas notre sujet. Notons cependant que certains nomment lettre de mission » ce qui est en fait un « ordre de mission » : éternelles incertitudes, etc.

L'ordre de mission formalise le mandat donné par la direction générale à l'audit interne et répond à trois principes essentiels :

1-1-1- Premier principe

L'audit interne ne peut se saisir lui-même de ses missions. L'auditeur interne ne peut être assimilé à un quelconque détective qui déclencherait missions et investigations au gré de sa fantaisie ou

⁴⁶

RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P194

de ses idées, ou de son confort personnel. Il est là pour réaliser les missions qui lui sont confiées et dont la décision ne lui appartient pas.

1-1-2- Deuxième principe

L'ordre de mission doit émaner d'une autorité compétente ; c'est le plus souvent la direction générale ou le comité d'audit s'il en existe un. Ce peut être plus rarement le responsable d'une des grandes directions de l'entreprise : encore faut-il que le rattachement de l'audit interne dans l'organigramme le permette.

Il est donc évident qu'un « ordre de mission » qui serait signé par le directeur de l'audit lui-même ne saurait être qualifié d'ordre de mission » car il dérogerait à la fois au premier et au second principe.

1-1-3- Troisième principe

L'ordre de mission permet l'information à tous les responsables concernés. En effet, il est adressé non seulement et bien évidemment à l'audit interne mais également à tous ceux qui vont être concernés par la mission (audités), chefs de service et responsables.

À partir de ces trois principes, se dégagent donc deux fonctions essentielles :

- Une fonction de mandat.
- Une fonction d'information.

Pour que ces fonctions soient remplies, l'ordre de mission doit comporter un certain nombre de mentions essentielles.⁴⁷

1-2- Etape de familiarisation

Cette phase de préparation de la mission consiste à préciser le champ de l'audit, identifier les personnes à rencontrer, collecter la documentation sur les disciplines à auditer et sur les techniques d'audit existantes, obtenir des informations chiffrées ou caractéristiques du domaine audité. Les différentes directions contactées s'efforce de faciliter ce travail de préparation indispensable.

La prise de connaissance du domaine à auditer est un travail classique : connaissance du sujet par des lecteurs diverses et connaissance de l'unité (ou des unités) à auditer : chiffres saillants, points marquants de l'histoire, organigrammes et définitions de fonctions, etc.

⁴⁷

RENARD, J. (2016). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 9). Paris: Edition Eyrolles.P203

Il y a lieu de lister tous les documents nécessaires à l'auditeur en vue de la prise de connaissance de l'entité auditée préalable à la mission. Lors de la phase d'étude, l'équipe d'audit doit :

- Avoir une vision globale de l'organisation auditée.
- Identifier les processus où se situent les risques afin de ne pas étudier quelque chose hors de propos.
- Pouvoir estimer le temps et le coût des phases de la mission, et se donner une base pour élaborer le référentiel de l'activité auditée (tableau des risques référencés).
- Se donner une crédibilité en ayant une approche rigoureuse.

La phase de prise de connaissance du sujet peut être à durée très variable, cette durée varie en fonction de la complexité du sujet, du profil de l'auditeur et des documents dont dispose le service audit (dossiers et rapports d'audit précédents).

La prise de connaissance du sujet se regroupe en trois ensembles, ayant chacun un thème précis :

- Les volumes traités.
- L'environnement.
- L'organisation interne.

Ces informations peuvent être obtenues par des interviews menées par les auditeurs sur la base de questionnaires de prise de connaissance menés auprès du management de l'entité auditée.⁴⁸

1-3- Identification des risques

Toutes les informations ainsi recueillies, exploitées ou analysées sont classées dans un dossier permanent. Elles permettent à l'auditeur de réaliser une évaluation préliminaire des forces et faiblesses apparentes. D'où l'élaboration par l'auditeur d'un tableau des risques.

L'établissement de la feuille de risques passe par le découpage du domaine ou de l'activité en objets auditables, la définition des objectifs à atteindre par chacune des tâches, l'évaluation de l'impact ou du risque associé en cas de non atteinte de l'objectif de contrôle, l'indication des bonnes pratiques ou des critères d'évaluation permettant d'apprécier en termes de risques ou de résultats observés, l'atteinte d'un objectif de contrôle, l'expression d'une opinion (son constat) en termes de force ou de faiblesse ou de « oui » ou « non ». La dernière colonne est réservée à l'évaluation préliminaire des risques. En effet, les risques identifiés sont évalués selon deux

⁴⁸

Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). *Audit interne et référentiels de risques*. Paris: Edition Dunod.P96

critères : la probabilité de survenance du risque et l'impact en cas de survenance. En pratique, les auditeurs privilégient une cotation selon une échelle de type : Risque faible/moyen/élevé. On comprend que la démarche de l'auditeur interne soit fondée sur l'approche par les risques.

Le tableau des risques permet de cerner les objectifs d'audit retenus, qu'il conviendra de vérifier ultérieurement sur le terrain.⁴⁹

Tableau n°05 : Tableau des risques

Entité/ domaine/ opération	Objectifs de contrôle	Risques	Bonnes pratiques	Forces et faiblesses apparentes : F/f	Évaluation préliminaire des risques
/	/	R1	/	f (faiblesse)	Elevé
/	/	R2	/	f	Moyen

Source : Bertin É. (2007). *Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international*. Paris, France: Edition Eyrolles.P40

1-4- Définition des objectifs ou l'élaboration du référentiel

On l'appelle aussi le rapport d'orientation (ou termes de référence, ou note d'orientation). Il s'agit d'un document à destination des audités dans lequel l'auditeur synthétise les conclusions qu'il a pu faire sur les zones de risques, les difficultés envisagées, rappelle les objectifs généraux et spécifiques, propose les services et les divisions qui seront audités, définit la nature et l'étendue des travaux à réaliser. Si les orientations proposées par l'auditeur sont acceptées, le rapport d'orientation devient un document contractuel et engage les deux parties.

1-4-1- Caractéristiques

- C'est un contrat passé avec l'audité et qui va préciser objectifs et champ d'action de la mission d'audit.

⁴⁹

Bertin, É. (2007). *Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international*. Paris, France: Edition Eyrolles.P40

- Ce contrat est un « contrat d'adhésion » : il n'appartient pas à l'audit interne d'exiger des modifications. Celles-ci peuvent être demandées, suggérées et l'audit interne peut éventuellement accéder à ces demandes, surtout si l'argumentaire est solide, mais « in fine » le dernier mot appartient à l'audit interne.
- Ce caractère contractuel est essentiel : il souligne à quel point il est indispensable qu'auditeurs et audités connaissent parfaitement ce sur quoi ils s'engagent et puissent en débattre.
- Ce contrat va bien évidemment reprendre les éléments de l'identification des risques effectuée antérieurement : c'est à partir de cette analyse que l'audit interne va définir et proposer le champ d'application de sa mission en prévoyant d'insister sur les domaines ou les sujets qui ont révélé des risques apparents significatifs.
- C'est donc également sur cette identification des risques que l'on va s'appuyer pour estimer l'importance de la mission et son contenu.
- Enfin, et surtout, ce document va devenir le référentiel de l'auditeur, le document auquel il doit se référer ; d'où la dénomination parfois utilisée de « termes de référence ».

1-4-2- Son contenu

Traditionnellement, le rapport d'orientation définit les objectifs de la mission sous trois rubriques :

1-4-2-1- Les objectifs généraux

Le rappel en est fait systématiquement dans chaque document définissant les objectifs d'une mission d'audit interne : 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.

1-4-2-2- Les objectifs spécifiques

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

1-4-3- Le 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 :

1-4-3-1- Champ d'action fonctionnel : quels services, quelles divisions vont être audités à l'occasion de cette mission

1-4-3-2- Champ d'action géographique : en quels lieux (quelle usine, quelle région, etc.).⁵⁰

2- Phase de réalisation

La phase de réalisation fait beaucoup plus appel aux capacités d'observation, de dialogue et de communication. Se faire accepter est le premier impératif de l'auditeur, se faire désirer est le critère d'une intégration réussie. C'est à ce stade que l'on fait le plus appel aux capacités d'analyse et au sens de la déduction.⁵¹

Dans cette phase on doit respecter les étapes suivantes :

2-1- Réunion d'ouverture

Le chef de mission a pour objectif d'assurer le pilotage de la mission d'audit, de l'installation de l'équipe jusqu'à la restitution du rapport. À ce titre il est le représentant de l'équipe d'audit auprès des audités et du demandeur.

2-1-1- Son contenu

- Présenter les auditeurs, se faire présenter les responsables audités et l'activité.
- Clarifier le rôle de la fonction d'audit interne et son objectif, et décrire la phase du service dans l'entreprise (à moins que cela soit déjà bien connu des interlocuteurs pour avoir été fait récemment).
- Expliquer les circonstances de la mission, pourquoi ici et maintenant ; c'est un point psychologiquement très important. Il s'agit de dissiper les fantasmes de culpabilité qu'entraîne la venue de l'audit.
- Annoncer le déroulement prévisionnel de la mission; c'est l'autre point psychologiquement très important, il s'agit d'habituer les audites qu'ils sont des acteurs et non des victimes.
- Affiner la logistique et programmer les premiers entretiens.⁵²

⁵⁰RENARD, J. (2016). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 9). Paris: Edition Eyrolles.P226

⁵¹RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P194

⁵²Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P111

2-2- Le programme de vérifications

C'est sur la base du rapport d'orientation que s'établit le programme de vérifications est à la gamme de fabrication à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs du rapport d'orientation. C'est un document interne au service d'audit interne, destiné à définir, répartir, planifier et suivre les tableaux des auditeurs par le biais des feuilles de couverture.

Il indique la liste des tâches à effectuer, des investigations à mener, des questions à poser, des points à voir, des procédures à rechercher (certains l'appellent « programme de travail »)

Le programme de vérification est un document majeur qui procure cinq bénéfices :

- Il assure le responsable de l'audit interne que toutes ces préoccupations sur le sujet ont été prise et qu'il y sera répondu : c'est le contrat entre lui et l'équipe chargée de la mission.
- Il permet au chef de mission d'évaluer les tâches que cela implique, de les répartir entre auditeurs et d'établir le planning de la mission (puis le suivre) jusqu'au rapport.
- Il guide les auditeurs et leur évite de déborder et de «peaufiner».
- Il documente le déroulement de la mission et sert de tableau synoptique : Qui a effectué le travail ? Quand a-t-il été terminé ? Comment s'y est-on pris et qu'a-t-on trouvé (feuille de couverture) ? Quels problèmes ont été identifiés (FRAP) ?
- Il capitalise le savoir-faire du service en servant d'exemple et d'inspiration pour d'autres missions : récurrentes, il suffit d'adapter le standard à la nouvelle unité.⁵³

2-3- Le questionnaire de contrôle interne (QCI)

C'est un document que l'on a déjà commencé à élaborer avec le découpage en tâches élémentaires puisque lui aussi comme le tableau de risques, part de ce découpage fondamental. Il y aura donc autant de QCI que de missions d'audit à réaliser. Dans les services d'audit ayant une certaine ancienneté, ces questionnaires sont dans les dossiers pour les missions récurrentes : il n'y a plus qu'à les compléter et les mettre à jour. Sinon, il faut les créer de toutes pièces.

De quoi s'agit-il ? De permettre à l'auditeur de réaliser sur chacun des points soumis à son jugement critique, une observation qui soit la plus complète possible. Pour ce faire le questionnaire devra se composer de toutes les bonnes questions à se poser pour réaliser une observation complète. Ce questionnaire va donc être le guide de l'auditeur dans la démarche qui

53

Schick, P. (2007). Mémento d'audit interne. Paris: Edition Dunod.P99

sera la sienne pour réaliser son programme : c'est véritablement un fil conducteur, d'où son importance comme outil méthodologique.

Des questions génériques permettent de se renseigner. Cinq questions universelles permettent de regrouper l'ensemble des interrogations concernant les points de contrôle, en couvrant tous les aspects :

Qui ?

Questions relatives à l'opérateur, qu'il s'agit d'identifier avec précision et par là même de voir s'il existe, quels sont ses pouvoirs et dans quelle mesure il y a identité entre la réalité et le référentiel. Pour répondre à ces questions, l'auditeur utilise largement organigrammes hiérarchique et fonctionnel, analyses de poste, grilles d'analyse de tâches, etc.

Quoi ?

Regroupe toutes les questions permettant de savoir de quoi il s'agit, quel est non plus le sujet mais l'objet de l'opération : quelle est la nature du produit fabriqué, quelles sont les installations mises en œuvre, ou quels sont les personnels concernés ?

Où ?

Pour ne pas omettre de tester tous les endroits où l'opération se déroule : lieux de stockage, lieux de traitement, sites industriels, etc.

Quand ?

Permet de regrouper les questions relatives au temps : début, fin, durée, saisonnalité, planning, etc.

Comment ?

Questions relatives à la description du mode opératoire : Comment se fabrique le produit, comment est-il distribué, comment recrute-t-on, comment achète-t-on, comment contrôle-t-on, etc. ? L'utilisation de la piste d'audit est parfois très utile pour suivre, comprendre et apprécier toute une chaîne de traitement.⁵⁴

⁵⁴

RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P235

2-4- Travail sur le terrain

C'est la partie la plus répétitive de la fonction. Elle fait appel à des techniques (interviews, observation physique, sondages, examen analytique, narration, « flow chart », grille d'analyse des tâches) et à des moyens (questionnaire de contrôle interne, tableaux de risques, feuille de test ou de couverture, feuille de révélation et d'analyse des problèmes). Concrètement, l'auditeur sur le terrain va procéder à des tests et à des observations élaborées à l'aide des questionnaires et au cours desquels il met en œuvre les feuilles de couverture ou feuille de test. Celle-ci doit indiquer l'objectif et la période du test, les tests à réaliser, les conclusions sur chaque élément contrôlé et la conclusion générale. Chaque dysfonctionnement constaté débouche sur l'établissement d'une feuille de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP) encore appelée « Feuille des risques », ou « Feuille d'évaluation du contrôle interne » ou « Feuille des risques référentiels ».

La feuille des risques est un document très utilisé par les services d'audit des entreprises nationales et internationales pour synthétiser les informations relatives à un risque ou à un dysfonctionnement constaté.⁵⁵

Figure N° 01 : Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes ou feuille de risque.

Papier de travail	FRAP n°.....
Problème (ou type de risque) identifié :.....	
Constat :	
Causes explicatives :	
Conséquences :	
Solutions proposées :	
Établie par : Approuvée par : Validée avec :	
le : le : le :	

Source : Bertin, É. (2007). Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international. Paris, France: Edition Eyrolles.P43

La norme 2310 précise qu'un constat peut être considéré comme prouvé, et donc valable, dès l'instant que les informations réunies présentent quatre caractéristiques :

- **Suffisantes :** Indispensables. Il n'y a donc pas place pour les idées ou conclusions originales et superflues.
- **Fiables :** Permettre d'aboutir à une conclusion aussi précise que possible.

⁵⁵

Bertin, É. (2007). Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international. Paris, France: Edition Eyrolles.P43

- **Pertinentes** : C'est-à-dire en rapport avec les observations et recommandations conséquentes.
- **Utiles** : Permettre d'atteindre un meilleur niveau de contrôle interne.

Il existe quatre catégories de preuves :

- **La preuve physique** : C'est ce que l'on voit, ce que l'on constate. On dit que c'est la meilleure des preuves.
- **La preuve testimoniale** : D'aucuns prétendent que c'est la plus fragile, c'est le témoignage.
- **La preuve documentaire** : Elle se présente sous de multiples aspects : pièces comptables, procédures écrites, comptes rendus, notes, courrier, plans, rapports, etc.
- **La preuve analytique** : C'est celle qui résulte de calculs, rapprochements, déductions et comparaisons divers.⁵⁶

2-5- La validation des constats et des conclusions

L'auditeur doit systématiquement valider ses constats ou ses conclusions en les présentant à la connaissance du responsable afin de recueillir sa réaction sur les éléments de preuve recueillis. Chaque FRAP est supervisée par le chef de mission qui l'apprécie, situe sa place et son degré d'importance par rapport à la mission. Les validations individuelles et successives sont suivies de validations générales en fin de mission (la réunion de clôture).⁵⁷

3- La phase de conclusion

La phase de conclusion exige également et avant tout une grande faculté de synthèse et une aptitude certaine à la rédaction, encore que le dialogue ne soit pas absent de cette dernière période. L'auditeur va cette fois élaborer et présenter son produit après avoir rassemblé les éléments de sa récolte : c'est le temps des engrangements et de la panification.⁵⁸

L'auditeur conclue sa mission en suivant les étapes suivantes :

⁵⁶RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P262

⁵⁷Bertin, É. (2007). Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international. Paris, France: Edition Eyrolles.P43

⁵⁸RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P195

3-1- Le projet de rapport d'audit

À la fin de chaque mission, l'audit rédige un projet de rapport formalisant ses constats et recommandations.

Le soin apporté à la relation des faits constatés, à l'analyse de leurs causes et de leurs conséquences ainsi qu'à la rédaction des recommandations est d'une grande importance : les remarques qui figurent dans un rapport s'adressent à des personnes totalement engagées dans des activités opérationnelles et qui attendent de l'auditeur une parfaite objectivité.

Le projet de rapport constitue un relevé des lacunes, des faiblesses et des dysfonctionnements constatés au cours de la mission, évalués et hiérarchisés en fonction du degré de gravité des conséquences qu'ils induisent.

Le projet de rapport est diffusé aux responsables concernés par le champ de l'audit, dans les meilleurs délais leur permettant d'en prendre connaissance avant la réunion de validation.⁵⁹

3-2- Réunion de validation ou de clôture

Une « réunion de validation » est tenue entre audités et auditeurs, et si nécessaire en présence du commanditaire. Cette réunion a pour objet de recueillir l'avis des audités sur les constats, raisonnements et conclusions de façon à rendre le rapport incontestable.

Il est prévu en introduction à cette réunion de rappeler les objectifs couverts par l'audit, les personnes rencontrées et sites audités puis d'identifier pour information les points jugés sous-contrôle relevés à l'issue de l'analyse des risques ou à l'issue des travaux de vérifications. Ces points « forts » seront soulignés dans la note de synthèse présente au sein du rapport définitif.

Les recommandations majeures sont confirmées et validées, le délai de leur mise en œuvre est proposé. Les destinataires de ces recommandations sont désignés et chargés de fournir le plan d'action détaillé.⁶⁰

3-3- Le rapport définitif

Le « rapport définitif » se compose d'une part d'une synthèse de trois pages maximum destinée à être lue par les dirigeants, et d'autre part des fiches examinées lors de la réunion de validation et

⁵⁹Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). *Audit interne et référentiels de risques*. Paris: Edition Dunod.P136

⁶⁰Schick, P. (2007). *Mémento d'audit interne*. Paris: Edition Dunod.P122

d'une liste des recommandations classées par destinataire précisant la position des audités et constituant de fait leur première réponse à l'audit.

Il est envoyé aux responsables audités en charge de mettre en œuvre les plans d'action, aux chefs de branche, à leur référent membre du comité exécutif ainsi qu'au président. Il est à noter que le commanditaire initial de la mission fait également nécessairement partie de cette liste de destinataires.

Le rapport d'audit matérialise le travail des auditeurs. Il est recommandé à ses destinataires de ne pas étendre sa diffusion car il contient des informations confidentielles et son style peut surprendre un lecteur non averti.

Un rapport d'audit n'est pas neutre : il analyse une situation, mais met prioritairement l'accent sur les dysfonctionnements, pour faire développer des actions de progrès, sans omettre d'évoquer les points forts.

Il contient des recommandations. Une recommandation n'est pas une critique, elle n'implique pas de faute : c'est une amélioration proposée au responsable habilité à mener l'action. Il est en charge de développer et mettre en place une solution au problème soulevé : celle qui a été proposée ou une meilleure.⁶¹

3-4- Réponse aux recommandations et suivi du rapport

Comment doivent se présenter les réponses faites par l'audité aux recommandations du rapport; après quoi nous examinerons les modalités pratiques du suivi des recommandations.

3-4-1- Réponse aux recommandations

Chaque constat donne lieu à une recommandation de l'auditeur, laquelle est présentée aux audités lors de la réunion de clôture. Si ces derniers ont des réserves à faire quant à son réalisme ou à son applicabilité, c'est à ce moment que ces réserves sont exprimées. Les auditeurs internes en tiennent compte, ou non, selon leur appréciation des observations qui leur sont faites. La recommandation étant ainsi devenue définitive en la forme, une réponse officielle est demandée aux audités afin que leurs observations puissent être intégrées dans le rapport.⁶²

⁶¹Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P138

⁶²RENARD, J. (2016). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 9). Paris: Edition Eyrolles.P292

3-4-2- Suivi du rapport

En moyenne, entre 3 et 12 mois après la fin de la mission, le chef de mission contacte ou rencontre le(s) responsable(s) audité(s) et se fait communiquer ou présenter l'état d'avancement des plans d'actions proposés en réponse aux recommandations majeures acceptées. Le tableau des états d'actions de progrès est mis à jour d'après les éléments présentés. Une communication est réalisée auprès des directions hiérarchiques ou fonctionnelles concernées.

La direction de l'audit évalue la quantité et la qualité des évolutions intervenues et formule un avis motivé sur la prise en compte et l'efficacité des actions de redressement conduites.⁶³

Section 2 : Les outils de l'audit interne

Pour réaliser une mission l'auditeur interne doit disposer des outils, c'est qu'on va présenter dans cette section.

1- Les outils d'interrogation

Les outils de l'audit interne :

1-1- Les sondages statistiques (échantillonnage)

L'échantillonnage ou (sondage) statistique permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, dont la taille ne permet pas une analyse exhaustive, d'extrapoler à l'ensemble de la population les observations effectuées sur l'échantillon.⁶⁴

La population est donc l'ensemble sur lequel on veut effectuer la recherche. Cet ensemble peut être composé d'individus, de chiffres, d'objets, de factures des cabines téléphoniques !

Une des difficultés auxquelles se heurtent parfois les auditeurs internes, c'est l'identification d'une population homogène, condition nécessaire à l'exactitude du sondage. Ainsi, un ensemble de factures qui comporterait à la fois des factures unitaires (un objet = une facture) et des factures regroupées (une facture par décade) ne constitue pas une population homogène sur laquelle on peut travailler.

En sus de ce caractère d'homogénéité, la population doit être accessible et dénombrable.

L'échantillon est l'extrait de la population sur lequel on va travailler. Il doit être prélevé de façon aléatoire. Pour ce faire, il existe plusieurs techniques, depuis les plus sophistiquées (programme informatique de calcul des nombres aléatoires), jusqu'aux plus élémentaires (tirage au sort,

⁶³Schick, P. (2007). Mémento d'audit interne. Paris: Edition Dunod.P135

⁶⁴IFACI. (2013). Les outils de l'audit interne. Paris: Edition Eyrolles.P78

méthode du pas à pas). En général, on utilise des tables préétablies de nombres aléatoires. L'échantillon ainsi prélevé peut servir à estimer une proportion, ou une valeur, ou être purement exploratoire.

Dans cet examen de l'échantillon on va analyser un caractère, qui est l'élément à observer. En audit interne, ce sera le phénomène constaté (erreur, dysfonctionnement, etc.) ; ce caractère peut être continu ou discontinu.

Le résultat du sondage statistique donne un niveau de confiance et un intervalle de confiance ; par exemple, il y a 95 % de chances pour que le nombre de factures erronées soit compris entre 3 et 5 %.⁶⁵

Quand l'utilise-t-on ?

Cette technique est plus particulièrement intéressante lors de la phase de vérification. Elle permet à l'auditeur d'obtenir des preuves probantes qui crédibilisent ses constats de dysfonctionnements.⁶⁶

1-2- Les interviews

L'interview est 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, ce ne serait qu'une enquête d'opinion. De surcroît, l'interview d'audit interne ne saurait être confondue avec des techniques d'apparence similaire : ce n'est ni une conversation, ni un interrogatoire.

L'interview d'audit interne n'est pas une conversation : l'auditeur interne n'est pas dans la position du journaliste qui interviewe un homme politique, sur sa demande. Ici, c'est celui qui écoute (l'auditeur) qui est demandeur de l'entretien. L'interview d'audit est organisée et centrée sur les objectifs à atteindre qui sont l'obtention d'un certain nombre d'informations.

L'interview n'est pas un interrogatoire dans lequel le rapport serait celui d'un accusé face à son accusateur. Tout au contraire l'atmosphère d'une interview d'audit interne doit être une

⁶⁵RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.311

⁶⁶Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P203

atmosphère de collaboration. C'est la raison pour laquelle il faut vivement déconseiller l'usage du magnétophone, lequel ne crée pas les conditions d'une bonne interview et la fait ressembler à un interrogatoire de police.⁶⁷

Quand l'utilise-t-on ?

Eventuellement lors de la phase d'initialisation de la mission d'audit afin d'établir le projet de l'ordre de mission : il s'agit de se faire préciser, si nécessaire, dans le cadre d'entretiens avec les commanditaires leurs attentes et préoccupations particulières.⁶⁸

Lors de la phase de lancement de la mission sur site afin de comprendre le domaine audité et d'identifier les faiblesses potentielles de contrôle interne.

1-3- Les outils informatiques

Ils sont de plus en plus nombreux et sont d'autant plus difficiles à inventorier que les services d'audit interne créent souvent leurs propres outils plutôt que d'adopter des logiciels.

Ces critères, par ailleurs intéressants, sont susceptibles de présenter quelques recouvrements. Nous en proposons un autre, plus élémentaire mais plus didactique, et regroupant les outils les plus connus.

Trois catégories d'outils informatiques peuvent être définies :

- Les outils de travail de l'auditeur.
- Les outils de réalisation des missions.
- Les outils de gestion du service.

1-3-1- Les outils de travail de l'auditeur

Sont les logiciels de traitement de textes, les logiciels de dessin et réalisation des diagrammes de circulation, les logiciels de représentations graphiques et les tableurs pour mettre de l'ordre dans les chiffres.

1-3-2- Les outils de réalisation des missions

Ce sont des logiciels du marché et des logiciels conçus par le service. Ils permettent à l'auditeur interne de concevoir son tableau de risques, d'établir et de suivre le déroulement de son QCI, de formaliser les FRAP, etc.

⁶⁷RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P313

⁶⁸ Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P185

1-4- Les outils de gestion du service

On trouve parmi ces outils des logiciels d'élaboration du plan et de suivi de sa réalisation, de suivi des temps de travail des auditeurs, des outils de mesure d'efficacité des missions d'audit, bases de données répertoriant constats et recommandations, etc.⁶⁹

Quand l'utilise-t-on ?

Principalement lors de la phase de vérification. Cette technique d'audit est à retenir en priorité dès lors que les informations que l'auditeur souhaite contrôler sont mémorisées dans les bases informatiques de l'entité auditée.⁷⁰

2- Les outils descriptifs

Parmi ces outils on trouve :

2-1- Observation physique

L'observation physique est la constatation de la réalité instantanée de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un phénomène (en audit on observera un processus, une transaction, un site, un bien, des documents, des comportements, etc.). L'auditeur qui observe attentivement soulève souvent des problèmes qui ne sont pas connus, ou qui ne peuvent être déduits de l'analyse de l'information écrite. L'observation est aussi une source riche d'exemples spécifiques qui sont utiles à l'illustration des conclusions générales.⁷¹

2-1-1- Observation des processus

On peut observer comment se déroule une opération de recrutement, l'achat et l'approvisionnement des matières premières, l'établissement, le contrôle et règlement des notes de frais, comment se déroule la sortie des camions, etc.

2-1-2- Observation des biens

« L'observation » élémentaire des biens, c'est l'inventaire. Mais il n'y a pas que l'observation quantitative des biens, il y a aussi l'observation qualitative. On constate par exemple que telle installation d'une usine ne fonctionne plus alors qu'elle n'a pas été désaffectée.

⁶⁹RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P320

⁷⁰Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P201

⁷¹Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P17

Le fonctionnement des dispositifs de protection incendie, les auditeurs n'hésiteront pas à demander un essai pour observer la qualité de la mise en œuvre et du fonctionnement du processus d'extinction des incendies.

2-1-3- Observation des documents

Là encore la gamme des observations possibles est quasi infinie : depuis les documents comptables, qui sont les premiers auxquels on pense, jusqu'aux notes, procédures et papiers divers, le nombre est infini. Et cela veut dire que l'auditeur ne se contente jamais de s'entendre affirmer ou expliquer que telle est la règle, il demande toujours à observer le document. Observer un document ce n'est pas seulement le lire, c'est aussi en regarder la forme (signature des contrats par exemple).

2-1-4- Observation des comportements

Le comportement des personnes au travail : ainsi l'auditeur observe (audit de la gestion du personnel) que personne ne présente sa carte d'identification à l'entrée des bureaux ; ou encore que le port du casque, ou l'interdiction de fumer dans des lieux dangereux ne sont pas respectés ; ou encore qu'une entreprise ramasse les déchets dans l'usine alors qu'un contrat forfaitaire et à l'année a été conclu avec une autre.

Comment observer ?

Il existe deux grandes catégories d'observation : l'observation directe et l'observation indirecte.

- **L'observation directe** : est celle qui permet le constat immédiat du phénomène: les employés ne présentent pas leur carte à l'entrée des bureaux.
- **L'observation indirecte** : au contraire, fait appel à un tiers qui va observer pour le compte de l'auditeur et va lui communiquer le résultat de son observation. C'est le cas bien connu des circularisations des dettes et créances.⁷²

Quand l'utilise-t-on ?

L'observation physique est pratiquée par les auditeurs internes lors de la phase de lancement de la mission afin de bien appréhender le contexte audité et en phase de vérification afin éventuellement d'obtenir des preuves probantes de faiblesses avérées.⁷³

⁷²RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P328

⁷³Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P179

2-2- La Narration

Il existe deux sortes 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. Elles ont en commun de ne nécessiter aucune préparation et de n'exiger la connaissance d'aucune technique. La narration par l'audité est la plus riche, c'est elle qui apporte le plus d'enseignements ; la narration par l'auditeur n'est qu'une mise en ordre des idées et des connaissances.

2-2-1- La narration par l'audité

C'est l'outil le plus élémentaire qui soit, mais qui n'est pas à négliger pour autant. Dans son utilisation l'auditeur est passif, il se contente d'écouter et de noter - et autant que faire se peut intégralement - le récit de son interlocuteur. À la différence de l'interview qui est préparée et réalisée dans un but précis, la narration n'a d'autre objet que de faire décrire un cadre général.

2-2-2- La narration par l'auditeur

La transcription narrative d'une narration orale est déjà une narration d'auditeur. Mais on trouve des transcriptions narratives d'auditeurs à partir d'observations physiques, de constats, de conclusions de tests, etc. dès l'instant que l'auditeur se limite à "raconter, le phénomène ou le résultat ou le processus constaté. Là également aucune technique, si ce n'est celle de la bonne écriture, aucun apprentissage ne sont nécessaires.⁷⁴

2-3- L'organigramme fonctionnel

On a vu que l'organigramme hiérarchique, dispositif essentiel de contrôle interne, doit être construit et mis en place par le responsable et qu'il est de première importance pour l'auditeur de se le faire communiquer. L'organigramme fonctionnel, en revanche, va être construit par l'auditeur, si celui-ci le juge nécessaire, pour y voir plus clair. L'auditeur le dessine à partir d'informations recueillies par observations, interviews, narrations, etc. En principe en tout début de la mission ou au début de la phase de réalisation, cet organigramme a comme caractéristique que les mots figurant dans les cases ne sont pas des noms de personnes (organigramme hiérarchique) mais des verbes désignant des fonctions. Et les deux organigrammes ne se confondent pas car :

- Une même personne peut avoir plusieurs fonctions.
- Une même fonction peut être partagée entre plusieurs personnes.
- Une fonction peut n'être pas attribuée.
- Une personne peut se trouver sans fonction.⁷⁵

⁷⁴RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P330

⁷⁵RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P331

2-4- La grille de séparation des tâches

La grille de séparation des tâches permet de comprendre par rapport à la chronologie des opérations réalisées dans un processus ou une fonction, la répartition des responsabilités entre les différents acteurs à instant donnée. L'auditeur établit cette grille (ou l'exploite si elle existe par ailleurs) afin de s'assurer du respect d'un principe de base du contrôle interne : « La séparation des fonctions ». En effet toute organisation doit veiller à séparer les responsabilités « de détention/manipulation », « d'enregistrement » et « d'approbation/décision » sans quoi elle s'expose à un risque majeur au niveau de ses actifs si des collusions s'instaurent entre les acteurs. Grâce à cette grille l'auditeur vérifie qu'il n'y a pas cumul de fonctions sur un même acteur ou un groupe restreint d'entre eux. Cet outil met aussi en évidence des éventuelles anomalies concernant la répartition de la charge de travail entre les différents intervenants.

Quand l'utilise-t-on ?

Principalement lors de la phase de conduite des vérifications afin de rechercher les preuves de faiblesses du contrôle interne en la matière.⁷⁶

2-5- Le diagramme de circulation

Si la grille d'analyse des tâches est statique, le diagramme de circulation est dynamique. Le diagramme de circulation, ou flow chart, permet de représenter la circulation des documents 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 de leurs supports.⁷⁷

Le diagramme permet à l'auditeur :

- De mieux cerner la procédure dans ses détails.
- De donner une vue complète de l'enchaînement des opérations.
- De vérifier la cohérence, la validité des dispositifs de contrôle interne.
- D'en engager les forces et les faiblesses.

⁷⁶Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P188

⁷⁷RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P336

Quand l'utilise-t-on ?

L'auditeur utilise cet outil lors de la prise de connaissance du domaine audité (phase de lancement de la mission sur site). À ce niveau de la phase d'étude, schématiser le processus sous forme de diagramme lui permet ainsi de comprendre facilement et rapidement le fonctionnement du processus concerné.⁷⁸

2-6- La piste d'audit

Ce fut à l'origine - et c'est encore - un outil de contrôle comptable, applicable désormais aux comptabilités informatisées. Des dispositions réglementaires et professionnelles ont rendu cette technique d'application obligatoire. Ainsi conçue elle concerne bien évidemment les auditeurs externes. Dans le même temps les auditeurs internes, suivant l'exemple des Anglo-saxons, ont utilisé la même notion comme moyen d'investigation générale.

Conçue comme moyen spécifique d'investigation par les auditeurs internes, la piste d'audit ou chemin d'audit est alors une méthode de test s'appuyant sur un document final ou sur le résultat d'une opération, et permettant de remonter à la source en passant par toutes les phases intermédiaires. En audit interne, la piste d'audit peut être utilisée dans toutes les fonctions et pour toutes les opérations. Citons à titre d'exemples :

- Retracer toutes les opérations relatives à la vente d'un produit.
- Retracer toutes les opérations relatives à l'achat d'un matériel.
- Retracer toutes les opérations relatives au paiement d'un salaire.
- Vérifier la logique d'un traitement informatique lorsque les données traversent des chaînes informatisées. La piste d'audit présente alors le caractère spécifique d'un audit informatique.
- Retracer toutes les opérations relatives à une intervention d'entretien sur une machine.
- Retracer toutes les opérations relatives à la fabrication d'un objet déterminé.
- Retracer toutes les opérations relatives à la fabrication d'une huile de base tout au long de son cycle de fabrication.
- Reconstituer les différentes étapes d'un recrutement.⁷⁹

⁷⁸Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P181

⁷⁹RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P343

Quand l'utilise-t-on ?

- Lors de la phase de lancement de la mission sur site afin d'identifier les faiblesses potentielles du contrôle interne.
- Lors de la phase de conduite des vérifications afin de récupérer les preuves matérielles attestant des faiblesses avérées du contrôle interne.⁸⁰

3- La mise en œuvre des outils

La mise en œuvre de ces outils s'effectue par éléments :

3-1- La communication

C'est un problème souvent évoqué en audit interne et dont nous parlerons à propos de l'image de la fonction. Mais il s'agit ici de la communication dans son sens plus restreint de rapport entre deux personnes. On a pu observer en effet que la plupart des outils mettent en jeu deux personnages : l'auditeur et celui qu'il va observer, interviewer, questionner, etc. La mise en œuvre d'un outil exige toujours le contact et le rapport à l'autre.

Si ce contact n'est pas bon, si la communication se fait mal, si la méfiance s'installe, toutes les techniques du monde n'y feront rien et l'outil ne remplira pas son rôle.

3-2- La curiosité

Élément tout aussi fondamental que le précédent pour une bonne utilisation des outils d'audit, qui ne se limite d'ailleurs pas aux outils et que l'on a vu dans la mise en œuvre de la méthodologie.

L'existence de cet élément génère plusieurs points positifs :

- Elle est essentielle dans l'élaboration du questionnaire de contrôle interne, dans les analyses de la FRAP.
- Elle suscite les questions originales et revitalise l'interview.
- La curiosité d'esprit permet de tout voir et tout déceler dans les grilles d'analyse de tâches et les diagrammes de circulation.
- La curiosité d'esprit rend possible le suivi, de bout en bout d'une piste d'audit, sans lâcher le fil conducteur en explorant chaque étape dans le détail des opérations.⁸¹

⁸⁰Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.P196

⁸¹RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P347

Section 3 : L'organisation de travail

La pratique de l'audit interne nécessite des documents de travail, ces derniers largement décrits et commentés dans les normes professionnelles.

1- La charte de l'audit

La charte est un document officiel soumis pour avis et acceptation à la direction générale, et approuvé par le comité d'audit ou le conseil. Il précise le rôle du responsable d'audit interne et facilite ainsi l'évaluation périodique de la pertinence de sa mission, de ses pouvoirs et de ses responsabilités. Son approbation est consignée dans les procès-verbaux du conseil. Il facilite en outre l'évaluation périodique de la pertinence de la mission, des pouvoirs et des responsabilités de l'audit interne, précisant ainsi le rôle de l'audit interne. En cas d'interrogation, la charte est la référence écrite officielle de l'accord passé avec la direction générale et le conseil sur le rôle et les responsabilités du service d'audit interne de l'organisation.⁸²

Selon l'IFACI 2005, 82% des services d'audit interne sont dotés d'une charte, approuvée par la DG (90%) et par le comité d'audit (77%). La charte doit garantir les conditions d'indépendance de la fonction et protéger les audités contre tout excès, elle couvre notamment :

- La nature des missions couvertes.
- La programmation des missions et le rôle que peut avoir l'encadrement (la saisie de l'audit interne), ainsi que la compétence de l'audit interne (tous domaines ou exclusions éventuelles).
- Le déroulement d'une mission, vu des audités.
- Le processus de validation des conclusions, la diffusion des rapports, la définition (donc la limitation) du droit de réponse.
- Les responsabilités ; Les avis et recommandations de l'audit interne ne déchargent en aucune façon les personnes de l'organisation auditée des responsabilités qui leur sont assignées.
- Le processus de suivi des recommandations.
- Les points majeurs de déontologie :

⁸²IFACI. (2015). Manuel d'audit interne. Paris, France: Eyrolles.CHAP9. P4

- Auditeurs : Indépendance (l'auditeur n'a ni responsabilité, actuelle ou récente, ni autorité, actuelle ou prochaine, à l'égard des activités qu'il audite), droit d'accès, devoir de réserve, évaluations des systèmes et non des personnes.
- Audités : Devoir de communication, droit à la protection (validation avant diffusion, dossiers d'audit protégés).

La charte peut alors être présentée comme une référence à respecter pour éviter d'éventuels dysfonctionnements. Il s'agit d'encadrer le pouvoir pour éviter toute apparence d'arbitraire.⁸³

2- Plan d'audit

Le plan d'audit interne 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. Selon la Norme 2010, le responsable de l'audit interne doit élaborer ce plan en commençant par consulter la direction générale et le conseil, de façon à mieux comprendre la stratégie, les objectifs opérationnels, les risques associés ainsi que les processus de management des risques. Aussi doit-il tenir compte de la maturité de ces processus et notamment vérifier 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.

Le responsable de l'audit interne organise l'univers d'audit en hiérarchisant les risques critiques et en les associant à des objectifs et des processus opérationnels spécifiques.

Le plan d'audit doit être exhaustif, selon la MPA 2010-1/1, celui-ci recense « tous les audits pouvant être réalisés ». Il s'agit donc de la liste exhaustive de toutes les missions d'audit couvrant toutes les activités de l'organisation. Il ne doit y avoir « aucun sanctuaire » pour l'audit interne. C'est le grand principe : tout doit être auditable, donc audité. Cet univers d'audit doit être révisé « au minimum une fois l'an » précise la MPA 2010-1 ce qui se comprend car dans un environnement qui change sans arrêt, rien ne saurait être figé. Pour l'élaborer et lui donner autant que faire se peut un caractère exhaustif.

On considère qu'il y a quatre approches possibles, chacune correspondant à un regroupement des missions d'audit potentielles.

⁸³Schick, P. (2007). Mémento d'audit interne. Paris: Edition Dunod.P28

2-1- L'approche par les métiers

Cette approche découpe les sujets d'audit en fonction des grands métiers de l'entreprise : Acheter, vendre, fabriquer, embaucher, investir, etc. Chaque métier correspondant à un ou plusieurs services, on trouve sous ce chapitre les différentes directions, les différents départements et services de l'entreprise, c'est donc une approche par les structures, elle correspond très exactement à l'organigramme dont chaque case doit être auditée, sans descendre à un niveau trop bas de détail. Mais une telle approche reste insuffisante.

2-2- L'approche par les fonctions

Elle prend en compte les grandes fonctions de l'entreprise : Fonction production, fonction achats/ventes, fonction trésorerie, fonction investissements, etc. La prise en compte de ces fonctions comme mission d'audit va permettre d'analyser les activités de l'entreprise de façon transverse et, passant d'un service à l'autre, de regarder le fonctionnement des interfaces et l'efficacité du traitement. C'est, évidemment, cette approche qui est la plus riche, c'est elle qui permet le mieux d'apprécier la trame du contrôle interne dans sa globalité.

2-3- L'approche par les thèmes

Il s'agit de prendre en compte la mission d'audit spécifique tels que : L'audit des contrats, l'audit de la sécurité, l'audit de la communication, l'audit de la micro-informatique, etc.

C'est une approche particulièrement riche car l'audit d'un thème spécifique permet parfois de déceler une faiblesse de contrôle interne propre à l'ensemble des services ou à l'ensemble des fonctions alors que, découpé au niveau de chaque unité, le sujet n'apparaît pas suffisamment important pour que l'on s'y attarde.

2-4- L'approche par les processus

L'approche par processus est un progrès sensible car elle englobe les trois autres et permet une présentation plus cohérente et plus logique. Mais elle exige que soient réunies plusieurs conditions :

- Une nouvelle organisation de l'entreprise dans laquelle chaque activité est intégrée à un processus.
- Cette identification des processus, qui vont traverser les fonctions et les structures, doit être complète.
- Chaque processus doit avoir un responsable identifié (le « propriétaire » du processus). c'est ce responsable qui est l'audité.

Cette approche permet de prévoir du temps disponible pour les audits imprévus, donc non planifiés et qui sont demandés par le management, et le plus souvent mais non exclusivement par la direction générale. On observe d'ailleurs que cette rubrique tend à augmenter car la nouveauté des situations, la rapidité des évolutions, le développement des technologies augmentent le nombre des audits non récurrents, et donc non planifiés.⁸⁴

3- Le manuel d'audit

La mise en œuvre des règles et des procédures est énoncée par la norme 2040 : Le responsable de l'audit interne doit établir les règles et procédures pour guider l'audit interne, La forme et le contenu des règles et procédures dépendent de la taille, de la manière dont est structuré l'audit interne et de la complexité de ses travaux.

Le manuel d'audit est un document interne est un document interne au service, il présente la méthode de travail, organisation, analyse des postes, doit être formalisé dans un document à usage interne.

3-1- Ses objectifs

- Définir le cadre de travail.
- Aider à la formation de l'auditeur interne.
- Servir de référentiel.

3-2- Son contenu principal

- Décline les méthodes d'approche des processus.
- Il tend à être un référentiel ouvert de contrôle interne.
- Les outils disponibles et leur utilisation telle que le questionnaire.
- Les normes d'établissement du diagramme et la conduite d'interviews.
- Définir les règles comportementales des auditeurs internes.
- Méthode de travail, organisation, analyse des postes doivent être formalisées dans un document à usage interne.
- Les normes spécifiques au service d'audit de l'organisation (entreprise) : La méthode d'élaboration des programmes d'audit, la méthodologie appliquée, la présentation et la diffusion des rapports, suivi des recommandations, etc.

⁸⁴

RENARD, J. (2016). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 9). Paris: Edition Eyrolles.P381

- Définir les catégories professionnelles, le rattachement hiérarchique, les tâches à accomplir et la méthode à utiliser pour les réaliser.
- Les conditions générales de travail de l'auditeur interne (horaires, déplacement, les remboursements de frais installation matérielle).

3-3- Conditions de réussite

Le manuel doit être rédigé de manière claire et constamment mis à jour sous la responsabilité du responsable de l'audit interne. Il doit être mis à la disposition des auditeurs internes.⁸⁵

4- Les dossiers d'audit et les papiers de travail

Les dossiers d'audit rassemblent les informations relatives à une mission et spécifiquement les papiers de travail et le rapport de mission.

4-1- Les dossiers d'audit

Les documents de travail figurant dans le dossier auront donc été expurgés et l'on ne doit y trouver que ceux qui sont indispensables à la preuve ou à la compréhension. On va donc mettre dans le dossier deux catégories de documents :

- **Des documents descriptifs** : Analyses de poste, organigrammes, tableau de risques, diagrammes de circulation, etc.
- **Des documents explicatifs** : Feuilles d'interviews, questionnaires, FRAP, tableaux de rapprochement significatifs, résultat des tests, etc.

D. BAULON distingue les documents d'analyse et les documents de synthèse, suggérant de ne retenir que ces derniers dans la composition du dossier. Il retient parmi les documents de synthèse :

- Les feuilles de synthèse d'interviews.
- Les feuilles de couverture de tests.
- Les feuilles de conclusions partielles ou générales.
- Les feuilles d'anomalies (FRAP).

Ces documents ne seront pas présentés dans n'importe quel ordre : Il est essentiel que l'audit interne ait défini une norme de classement.

⁸⁵ Khelassi, R (2010). Les application de l'audit interne. Alger: Editiond Houma.P150

4-1-1- L'organisation

Le dossier d'audit n'est pas organisé selon une norme universelle : chaque entreprise, chaque service d'audit a la sienne.

Certains préconisent un classement selon l'importance des papiers, d'autres enfin selon la chronologie. Il n'est pas de méthode préférable à une autre mais il est essentiel de s'en tenir à la méthode qui a été retenue et donc essentiel d'en avoir une. À titre d'exemple, le propos peut être illustré par deux modèles de dossier d'audit:

- Le premier en deux parties : Dossier d'analyse et dossier de synthèse.
- Le second plus global.

4-1-2- Le dossier d'analyse

Qui est constitué au fur et à mesure que se déroule la mission. Il comporte les papiers de travail explicatifs élaborés au cours de l'audit et jugés utiles à la conservation : FRAP, feuilles d'interviews, rapprochements, tableaux, comptes rendus de réunions, etc. Ces documents doivent être classés. On retient ici un critère de classement simple : le programme de la mission qui figure en tête du dossier, immédiatement suivi par l'ordre de mission.

Ce dossier d'analyse est détruit et remplacé par le suivant dès l'instant qu'une nouvelle mission est réalisée sur le même sujet.

4-1-3- Le dossier de synthèse

Qui regroupe les deux derniers rapports d'audit sur le même sujet, les notes relatives au suivi et à la mise en œuvre des recommandations, toutes les informations générales relatives au thème concerné (organigrammes, notes de service, descriptions de poste, etc.). Ce dossier de synthèse fait l'objet d'une mise à jour permanente avant et après la mission afin de toujours comporter des informations utiles et exactes. Ce qui signifie que la mise à jour ne doit pas consister uniquement à ajouter de nouveaux documents mais également à enlever les papiers obsolètes et superflus. Cette tâche permanente de « nettoyage » doit être réalisée, faute de quoi l'on risque l'encombrement et donc l'inefficacité.

4-1-4- Le dossier global

C'est un modèle de dossier « global » en sept parties :

- Rappel et suivi des faiblesses graves constatées au cours de la mission.
- Un exemplaire complet du rapport d'audit.
- Le tableau de risques.
- Indications à suivre pour les audits à venir sur le même thème.

- Programme et planning de la mission réalisée.
- Informations générales de base ; organigrammes et analyses de poste, notes de service, documentation sur les objectifs de l'unité.
- Papiers de travail (à détruire à l'issue de l'audit suivant).

Ce type de dossier est plus complet que le précédent en ce qu'il comporte des éléments de synthèse.

Quel que soit le modèle adopté et en résumé, ces dossiers doivent être appréciés selon six critères qualitatifs :

- Ils doivent être standardisés.
- Ils doivent permettre la lisibilité du classement des pièces contenues à l'intérieur.
- Ils doivent pouvoir être utilisés par des tiers.
- Ils doivent contenir l'exhaustivité de la documentation indispensable.
- Ils doivent comporter toutes les explications nécessaires à la compréhension.
- Ils doivent faire l'objet du plan d'archivage.

Aucun de ces critères ne doit être sous-estimé ; c'est dire à quel point la tenue des dossiers est essentielle. Les auditeurs doivent être convaincus que la mission d'audit ne se termine réellement que lorsque le dossier d'audit est en ordre et prêt au classement. C'est d'ailleurs la raison pour laquelle le temps consacré à ce travail est normalement imputé à la mission d'audit concernée.⁸⁶

4-2- Les papiers de travail

C'est au responsable de l'audit interne qu'il appartient de définir les règles et procédures applicables aux papiers de travail. Des règles et procédures bien rédigées favorisent l'efficacité et l'efficacéité du travail d'audit, tout en facilitant l'adhésion constante aux normes d'assurance qualité.⁸⁷

La nécessité d'une normalisation a déjà été soulignée : tout document écrit ou édité doit avoir un format standard prédéfini. L'auditeur doit fuir les feuilles volantes diverses et variées, il doit utiliser toutes les ressources qui permettent de s'y retrouver facilement : couleurs distinctes, structures de dessin appropriée, etc. Le papier de travail est le support obligatoire de tout constat, de toute observation : rien ne doit être laissé à la mémoire, l'auditeur est « celui qui note tout ».

⁸⁶

RENARD, J. (2016). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 9). Paris: Edition Eyrolles.P401

⁸⁷IFACI. (2015). Manuel d'audit interne. Paris, France: Eyrolles.CHAP10. P19

C'est la raison pour laquelle, entre autres exemples, les interviews sont nécessairement consignées sur une feuille appropriée.

Les papiers de travail sont très divers. On trouve sous cette rubrique les questionnaires, les diagrammes et graphiques, les documents d'observation, les programmes de travail, les analyses statistiques, etc.⁸⁸

Ces papiers de travail doivent être référencés. Tout commence par la numérotation du rapport d'audit, laquelle peut correspondre à un numéro de mission figurant sur le plan. Ce numéro de rapport fait apparaître en clair l'année de l'audit et peut se référer ensuite soit à une séquence, soit à une nature de mission. Comme les rapports d'audit, chaque papier de travail doit avoir un numéro de référence qui doit être croisé avec les documents correspondants du dossier d'audit : c'est le «cross referencement». En sus de la référence, chaque papier de travail doit obligatoirement comporter les indications suivantes :

- Nom de la société auditée.
- Désignation du service audité.
- Nom de l'auditeur.
- Date.

En conclusion, de bons papiers de travail doivent toujours être :

- Normalisés.
- Datés et signés.
- Compréhensibles.
- Adéquats.
- Simples et peu coûteux.
- Complets.

Tous ces papiers de travail se présentent le plus souvent sous forme informatique. Ils sont stockés dans des bases de données avec les dossiers et rapports d'audit. Ce peut être également, et ce sera sans doute de plus en plus le cas, dans des sites utilisant le « cloud computing », ce qui implique des mesures sérieuses de protection et des audits chez les hébergeurs pour s'en assurer.

Les papiers de travail doivent donc contenir des informations suffisantes pour permettre à un auditeur interne autre que celui qui a réalisé le travail de refaire celui-ci. En revanche, ils ne

⁸⁸IFACI. (2015). Manuel d'audit interne. Paris, France: Eyrolles.CHAP10. P20

doivent pas contenir davantage d'informations que celles nécessaires: les papiers de travail doivent être aussi concis que possible.⁸⁹

⁸⁹RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.P396

CHAPITRE 3 : Réalisation d'une mission d'audit interne de la fonction approvisionnement au sein du complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata

Chapitre 3: Réalisation d'une mission d'audit interne de la fonction approvisionnement au sien du complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata

Dans cette section on va présenter l'organisme d'accueil en premier lieu, et nous essayerons à réaliser la mission d'audit interne pour la fonction approvisionnement de l'entreprise.

Section 1: Présentation générale de SENTEX Kherrata**1- Présentation de l'organisme d'accueil****1-1- Historique de SENITEX**

Après l'indépendance de l'Algérie, les sacrifices que le peuple algériens exerce en faveur de récupération des ressources nationales et la prise main de son potentiel ou lendemain des hauts responsables du pays lancent la compagne de nationalisation des unités nationales et les projets en vue de la réalisation, comme exemple SONITEX N 66.218, de juillet comporte comme ordonnance, la création de la SONITEX (société nationale industries textiles) pour cette dernière est fié a plusieurs secteurs industriels comme les secteurs d'industries chimiques qui la motrice des coulerons tissus et aussi elle se muni de la matière première de secteur agricole.

SONITEX est l'une des premières entreprises à mettre en œuvre la nouvelle forme de gestion des entreprises le 18/02/1974, comme elle est également l'une des premières entreprises du secteur industriel qu'applique la décision gouvernementale en matière de restriction de l'économie national, cinq nouvelles entreprises sont issues de la restriction de SONITEX (COTITEX ,ECOTEX , INDEX ,SOITEX) et aussi DISTRITEX crée par décret N 82-395 du 04/12/1982 qui charge de la distribution et commercialisation des produits textiles réalisés par les nouvelles entreprises de produits textiles.

Dans le cadre d'industrialisation, un accord a été signé entre SONITEX et la société japonaise (MARUBENI) le 25/07/1997 en vue de la réalisation d'un complexe de finissage, son implantation a le lieu de daïra de Kherrata en raison de présence d'un barrage qui après une étude menée par les constructeurs (DIABAGZEKI) s'avéra fructueux pour le bon fonctionnement de complexe en 1982 a permet la naissance de COTITEX-Kherrata, elle fut créé par le décret N 82/384/ de 04/12/1982 son siège social fixe (LEGHOUAT), elle est devenue SONITEX en vue le procès-verbal de la réunion générale extraordinaire de l'entreprise publique économique.

Entreprise industrielle TEXTILE « LEGHOUAT » ayant lieu de HOLDING, le 06 au 25/11/1980 elle a été décidée du patrimoine de l'entreprise publique économique, l'entreprise d'industrie textile (LEGHOUAT) en finale l'une de ces filiales et le complexe Kherrata, ce dernier s'appelle SONITEX (société d'ennoblissement des textiles) est une société par actions destinées pour le finissage et commercialisation des tissus en coton, mélange des autres textiles. Dans chaque étude pour la réalisation d'un objet, un élément très essentiel apparaitre : l'environnement, cette élément représente une grande influence Sur l'entreprise et son fonctionnement.

1-2- Présentation de l'entreprise

SONITEX est une entreprise spécialisé dans l'ennoblissement des tissus blancs, imprimés et mélangés coton polyester haute qualité.

Elle est disposée d'un service création capable de répondre aux exigence et souhaits du marché.

Equipement du complexe sont conçus pour le traitement de tous tissus en coton ou mélange, s'adaptent à toute demandes.

1-2-1- Effectif

Elle emploie 174 ouvriers parmi ses ouvriers 61 prés emploi

Une équipe de surface de la journée de 8H à 16H

Cadre : 08

Maitrise : 74

Exécution : 92

1-2-2- L'environnement géographique

« SENTEX Kherrata » est situé dans une petite ville mais avec tous les moyens nécessaires pour ses fonctionnements, par exemple : le climat méditerranéen qui est favorable pour l'industrialisation, aussi un barrage qui assure son besoin d'eau. La proximité de deux portes (Jijel-Bejaia) permette la meilleure transition de produit exporté et des matières premières.

L'organisme SONITEX-Kherrata est situé aussi sur l'axe routier relais

Bejaia-Sétif; sur la route nationale N°09, hors trois kilomètres de ville de Kherrata.

1-2-3- Superficie

- Superficie totale de l'unité : 92 049m².
- Superficie au plancher (bâtiment) :25 942,8m².
- Superficie couvert (bâtiment) : 24 942 ,8m².
- Superficie de l'espace clôture : 67 291,73m²

1-2-3-1- La distribution des surfaces

- Atelier de production : 10 368m²
- Magasin pièce de recharge : 972m²
- Magasin produit chimique : 1944m²
- Magasin de tissu écru : 1906,5m²
- Bloc de maintenance : 972m²
- Bloc administratif : 432m²

1-2-4- Installation annexe

- Station de pompage d'eau à partir de barrage.
- Station de traitement des eaux résiduaires avant rejet station déminé ratio.
- Station de traitement d'eau brut qui fournit 04 types d'eau :
 - Eau douce pour l'usine à 3% allemande
 - Eau douce pour chaudière à 15% allemande
 - Eau potable (douce javellisé)
 - Eau filtrée (pour arrosage)

Station de traitement des eaux résiduaires avant rejet station déminé ratio.

1-2-5- Les produits commercialisés

- Drap de lit 02 places (2.4m de laize) blanc, teint et imprimé 100% coton
- Popeline (1,5m de laize) teint, imprimé.
- Toile d'ameublement imprimé.
- Velours teint et imprimé.
- Flanelle 100% coton (1,5m de laize) teint.
- Satin (composé 100% coton).
- Toile légère 100%coton (1,6m de laize) teint et imprimé.

1-2-6- Réalisation

- Consortium japonais.
- Marubeni : chef de file.
- Fugibo/knoko-how (savoir-faire).
- Type de contrat : le 14/01/1979.
- Fin des travaux : 30/12/1981.
- Date d'inauguration : en juin 1982.

1-3- L'environnement de l'entreprise**1-3-1- L'environnement juridique et industriel**

« SENTEX » souffre des problèmes des réformes économiques qui menacent Son existence, surtout autant qu'entreprise publique a une grande concurrence Par le privé.

1-3-2- L'environnement socioculturel**1-3-2-1- La technologie**

la SENTEX autant qu'entreprise publique possède d'un matériel à haute technologie surtout son laboratoire qui est bien équipé, sans oublier que cette entreprise appartienne au groupe(TEXTMAGO) qui domine le secteur textile d'Algérie.

1-3-2-2- La concurrence

Chaque entreprise a ses concurrents, ainsi SENTEX souffre de la concurrence étrangères surtout la chine qui est le premier du marché Algérien, mais on peut toujours faire la différence car la « SENTEX » est bien marqué avec sa meilleure qualité des tissus.

1-4- Missions et objectifs de l'organisme d'accueil**1-4-1- Les missions**

SONITEX de Kherrata est chargé de réaliser les activités suivantes :

- Gestion et développement de la production en matière de la perfection.
- Application de toute opération de n'importe qu'elle forme économique, commerciale, sociale et financière.
- Consiste à faire de finissage des produits de l'unité Laghouat et commercialisation des tissus, coton, mélange et autre textile.

1-4-2- Les objectifs

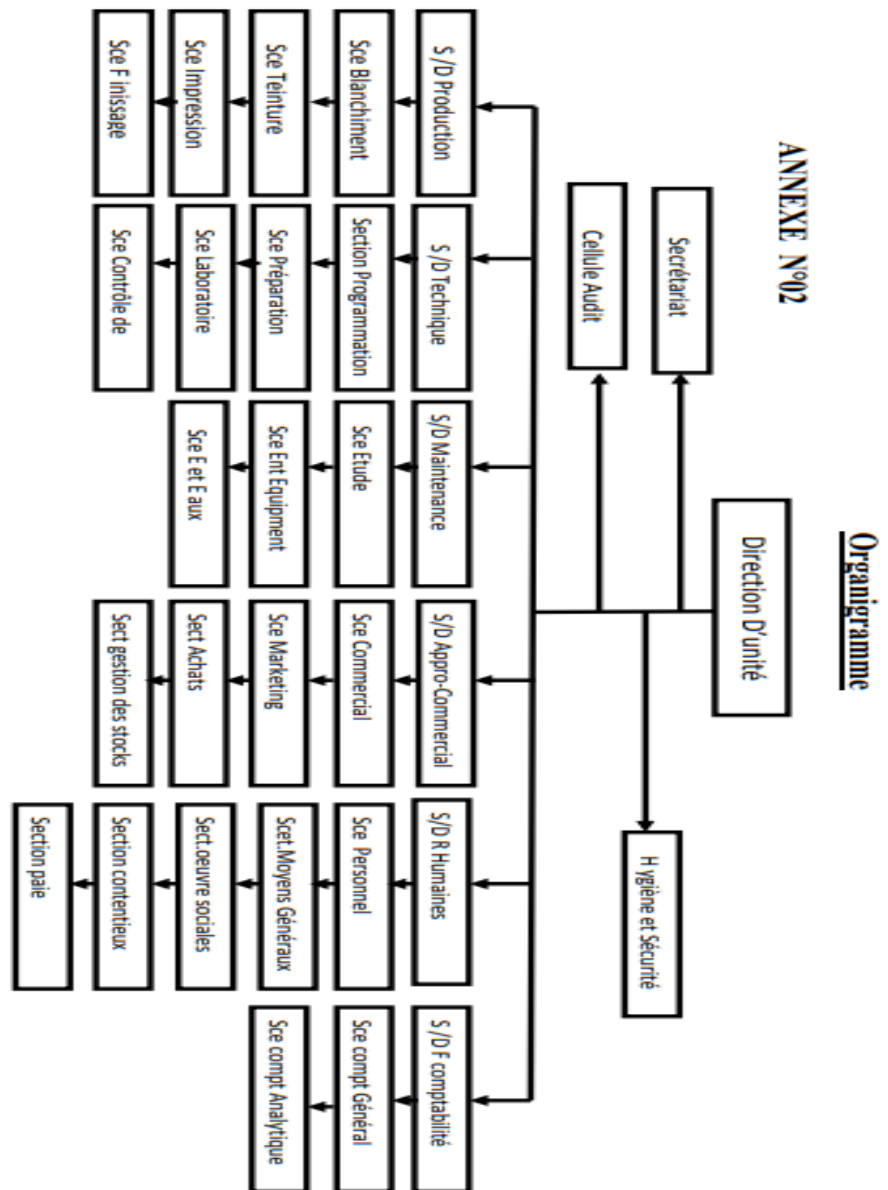
- Le premier objectif de l'entreprise est de satisfaire les besoins des peuples en produits textiles sur le territoire national, et offrir de l'emploi aux habitants de la région afin de diminuer le taux de chômage au niveau de la région.

- Assurer le bon fonctionnement de système de production et prestation de la

Commercialisation de la gamme de la qualité et la quantité de telle que :

- Habillement féminin et masculin.
- Fibres naturelles et synthétique.
- L'exploitation rationnelle du secteur textile.
- Assurer une rentabilité permanente.
- Veiller sur la qualité de ses produits. Et c'est pour bien positionner sur le marché.

Schéma 4 : L'organigramme de l'entreprise



Source : Fourni par l'entreprise.

Section 2 : Réalisation d'une mission d'audit interne au sien SENTEX Kherrata**1- Réalisation de la mission d'audit interne de la fonction approvisionnement**

Au regard du déroulement et avec l'aide de la méthodologie adoptée au cours du troisième chapitre de cette étude, j'ai pu effectuer la mission d'audit de la fonction approvisionnement pour en ressortir les forces et les faiblesses auxquelles il conviendrait de formuler des recommandations susceptibles d'y remédier.

1-1- la phase de préparation

Toutes les informations nécessaires concernant le complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata, sont réunies, ces informations nous amènent à aborder la première phase de la mission, tout en respectant des étapes suivantes :

- L'ordre de mission.
- Familiarisation.
- Identification des risques.
- Définition des objectifs.

1-1-1- Ordre de mission

L'ordre de mission issu des propositions et des demandes du service d'audit interne à la DG qui mandat l'audit.

COMPLEXE Industriel des textiles

Kherrata le 21/04/2019

SENTEX Kherrata

Ordre de mission

Destinataire : le Responsable de l'audit interne.

Copie pour information : le directeur des approvisionnements ;

Objet : audit de la fonction approvisionnement.

La mission se déroulera au niveau du service approvisionnement et les principaux collaborateurs.

Cette mission sera réalisée par monsieur AYAD Yacine, stagiaire au sein de notre entreprise.

Il se proposera d'analyser le service des approvisionnements dans sa globalité :

- Evaluation du processus achats.
- Analyse des procédures mises en place.
- Efficacité du service approvisionnements.

La mission se déroule avec une période d'intervention sur le terrain prévue du 05/05/2019 au 04/06/2019.

La mission se déroulera au service des approvisionnements de l'entreprise.

Le directeur des Ressources Humaines portera l'ordre de mission à la connaissance de tous les responsables concernés.

Le directeur générale

Source : fourni par l'entreprise.

1-1-2- La familiarisation

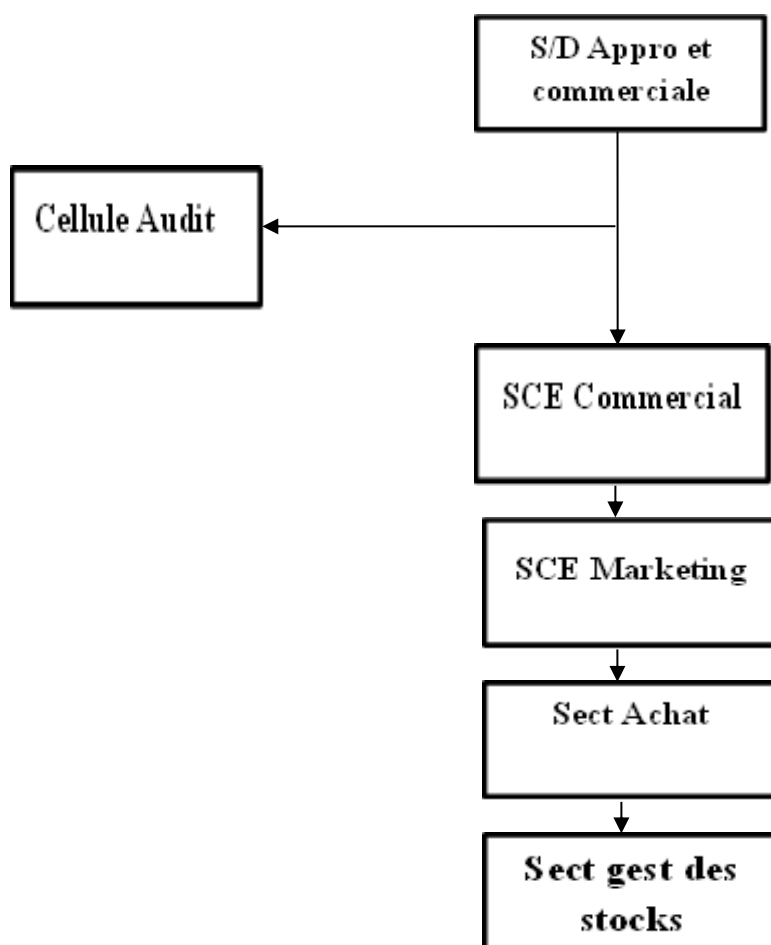
Dans cette étape, nous procéderons de façon séquentielle aux différentes étapes suivantes: la prise de connaissance du service approvisionnement, élaborer la grille d'analyse des tâches et enfin le découpage de activité en objets auditable ou bien en opérations élémentaires et indiquer l'objectif à atteindre par chacune des tâches.

1-1-2-1- Prise de connaissance de la direction approvisionnement

Cette étape consiste à préciser le champ de l'audit, de collecter les informations utiles sur la fonction à auditer, savoir les procédures utilisés. Toutes ces informations sont réunies à l'aide d'un interview.

La section des achats est sous la hiérarchie de la sous-direction des approvisionnements et commerciale dont l'organisation et le fonctionnement se présente comme suit:

Schéma 5 : Organigramme de la sous-direction des approvisionnements et commerciale



Source : fourni par la sous-direction des approvisionnements et commerciale de l'entreprise.

– **Les missions principales de la fonction approvisionnement**

En matière de gestion des approvisionnements locaux et importations :

- Achats internationaux (importations des matières premières).
- Atteindre les exigences de qualité fixées par l'entreprise.
- Obtenir auprès des fournisseurs les délais correspondant aux attentes logistiques.
- Choix et sélection des fournisseurs.
- Services et prestations.
- Consultation des matières premières au niveau des fournisseurs (sur le terrain).
- Préparation et suivi des dossiers.
- Anticipations des divers risques encourus à moyen et long terme (contrefaçon).
- Réduire les coûts.

1-1-2-2- La grille de séparation des tâches

C'est un outil qui permet d'illustrer l'ensemble des tâches effectuées au sein de l'organisation et les personnes qui les accomplissent, cela nous permet de connaître la séparation des tâches des deux fonctions auditée, et savoir si cette séparation est suffisante et respectée.

Les informations recueillies nous permettent de remplir la grille de séparation ci-après :

Tableau N°06 : La grille d'analyse des tâches de la fonction approvisionnement

Taches ou responsabilités	SCE Appros	D G	SCE G.S	Comp Gle et Fin	Comp Analy	Magas
Expression de la DA	x					x
Approbation de la DA		x				
Contrôle qualitatif et quantitatif						x
Etablissement d'un fichier fournisseurs	x					
Etablissement du chèque				x		

Signature du chèque		x				
Rapprochement relevé fournisseurs avec les compte	x			x		
Suivi de la fiche de stock			x			x
Négociation avec les fournisseurs	x					
Rapprochement FACT/BL	x			x		
Entreposage des marchandises						x
Etablissement tableau du comparatif des offres	x					
Etablissement d'une demande de règlement	x					

Source : réalisé par nos soins.

Commentaire

La répartition des tâches entre les différentes responsabilités est raisonnable.

1-1-2-3- Le plan d'approche

Dans ce plan, nous découpons chaque fonction en tâches élémentaires, pour indiquer en face de chacune de ces tâches ses objectifs.

Tableau N°07 : Le plan d'approche du processus d'achat

Tâches	Objectifs
Suivi de la fiche de stock	Savoir le mouvement de stock et faire des analyses de consommation et de fabrication par la comptabilité analytique
Expression de la DA	Etudier de l'achat, voir si inutile, voir son influence sur la situation financière de l'entreprise
Approbation de la DA	Organisation du processus achat
Contrôle qualitatif et quantitatif	Assurer les entrées et les sorties en stock

Négociation avec les fournisseurs	Minimiser les coûts, assurer la qualité et les délais de livraison et paiements qui répondent aux exigences de l'entreprise
Etablissement tableau du comparatif des offres	Définir l'ensemble des critères a priori qui vont permettre de choisir le fournisseur retenu pour un achat donné.
Etablissement du chèque	Paiement des fournisseurs
Signature du chèque	Aprobation et fiabilisation
Etablissement d'une demande de règlement	Voir l'influence de l'achat sur la situation financière de l'entreprise. L'accord de la demande permet au comptable d'établir un chèque.
Rapprochement FACT/BC/BL	Assurer la fiabilité des achats en quantités et en valeurs
Entrepôtage des marchandises	Facilité de suivi des stocks, et éviter la détérioration en respectons les normes de sécurité.
Enregistrement des factures	Pour établir le bilan de fin d'année. Elément de preuve pour un contrôle et constat.

Source : Réalisé par nos soins.

À cet effet toutes les informations réunies pour faire identifier les risques.

1-1-2-4- Identification des risques

Il existe de multiples outils Pour identifier les risques, Nous avons choisir pour identifier ces derniers le questionnaire de contrôle interne(QCI).

Tableau N° 08: Le questionnaire de contrôle interne

Questions	OUI	NON	Observations
Les expressions des besoins correspondent-t-elles un achat normal/un besoin réel (en quantité et en genre d'articles) pour le service demandeur ?	X		
Est-ce que les documents établis par le service sont conservés (archivage)	X		
Disposons-vous des moyens et outils nécessaires (matériels informatiques, etc.) pour l'accomplissement de vos fonctions?	X		
Existe-t-il des données fournisseurs et suivi des processus achats? Si oui, sous quel format? Sont-elles actualisées?	X	X	Fichier informatique
Est-ce-que le service comptable reçoit des copies de : Bon de commande Facture Bon de livraison	X X X		
Y-a-t-il des documents lors de la sortie des MP et PF du : Stocks des MP vers la production. De la production vers le stock des PF.	X		
Est-ce que les fiches de stock sont tenues régulièrement ? Si oui, sont-elles vérifiées par une autre personne ?	X X		Comptable
Faite-vous un rapport sur les stocks détériorés et obsolètes ?	X		
Faite-vous un rapport sur les livraisons non conformes en qualité et en quantité ?		X	
Faite-vous un rapprochement inventaire permanent avec les fiches de stocks ?	X		

Conformiez-vous de la livraison avec un contrôle qualitatif et quantitatif? et par qui?	X		Par le magasinier et le responsable de section concernée
y-a-t-il une évaluation ou vérification des besoins exprimés, par qui et sous quelle façon sont exprimés?		X	Chefs des services Par une demande de livraison

Source: Réalisé par nos soins.

Tableau N°09 : Tableaux des risques apparents

Tâches	Objectifs	Risques	Evaluati on	Dispositif de contrôle interne
l'expression du besoin	Les achats doivent être réels et utiles	-Les achats inutiles. -Dépassement budgétaire et sur stockage des achats de rare d'utilisation	Moyen	Le chef de service doit vérifier si le besoin est nécessaire et faire ses constats lors de l'excès de consommation
Etablissement des données fournisseurs sous fichier informatique	Facilité et organiser le travail à moindre coût	-Sélection de mauvais fournisseurs. -Transactions avec des fournisseurs fictifs. -Le fichier peut endommager par des virus.	Moyen	Utilisation des logiciels destinés spécialement pour la fonction achats, Pour une gestion efficaces et sécurisation des données
Etablissement des rapports	Explication des situations importantes relatives à l'activité de l'entreprise, afin de prévenir la DG à prendre des décisions.	-Perte de traçabilité et difficulté de savoir les informations nécessaires de la situation -Falsification des informations	Moyen	Etablir des rapports c'est un outil d'aide et de prévention pour la DG à faire ses constats et enquêtes sur les causes et les conséquences

Source : Réalisé par nos soins.

1-1-3- Définition des objectifs

Le rapport d'orientation est un document par nature très concret utilisé pour définir les objectifs de la mission d'audit de la fonction :

La mission d'audit de la fonction approvisionnement

La société auditée : Le complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata

Rapport d'orientation**Objectifs généraux :**

Il s'agit de s'assurer de façon efficace les objectifs de contrôle interne :

La protection du patrimoine

La fiabilité des informations

Le respect des règles et directives

L'optimisation des ressources

Les objectifs généraux de la fonction approvisionnement et de vente :

Le respect des règles de contrôle interne

Elaboration d'un manuel de procédure organisationnel

Examiner les dispositifs de contrôle interne et s'assurer de la bonne maitrise des opérations

Objectifs spécifiques :

Il s'agit de préciser de façon concrète les différents dispositifs de contrôle qui contribuent à la réalisation des objectifs généraux :

Les objectifs spécifiques des de la mission effectuée sont :

Assurance de la séparation des tâches.

Vérification des procédures mises en place pour la section des achats.

Champ d'action :

Pour atteindre les objectifs on a déterminé un champ d'action :

Section des achats.

Section de la gestion des stocks.

Service comptabilité générale.

Source : Réalisé par nos soins.

2- La phase de réalisation

Cette phase est composée de la réunion d'ouverture, du programme d'audit et du travail sur le terrain.

2-1- La réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture marque le commencement des opérations de réalisation et elle est sanctionner par un procès-verbal.

Mission d'audit de la fonction approvisionnement **Kherrata le 14/04/2019**

Société auditée : Complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata

Procès-verbal

Objet : Réunion d'ouverture

Ordre du jour : « examen du rapport d'orientation »

Participants :

Les auditeurs :

AYAD Yacine

.....

Les audités :

Le directeur des approvisionnements

Les responsables des sections : Achat, gestion des stocks

La réunion d'ouverture a eu lieu le :

La date : 14/04/2019

L'heure : 9h00

Signature des auditeurs

signature des audités

Source : Réalisé par nos soins.

2-2- Le programme d'audit (ou planning de réalisation)

Sous la supervision du chef de mission que ce programme est élaboré, il définit l'ensemble des tâches et opérations qu'on devrait réaliser, pour une procédure, opération ou contrôle donnée concernant la fonction approvisionnement. Il nous permet ainsi, de connaitre le détail précis des étapes à suivre et de réaliser successivement les différentes tâches sans risquer d'en omettre une.

Tableau N° 10: Le programme d'audit

Périodes	Tâches
07/05/2019	Entrevue avec le directeur des approvisionnements
09/05/2019	Administration des questionnaires de prise de connaissance
09/05/2019	Identification des tâches et des responsables liés à la sous-direction des approvisionnements
12/05/2019	Identification des procédures effectuées dans la section des achats
12/05/2019	Observation et test de l'établissement des bons de commande et traitement des factures
14/05/2019	Etablissement du questionnaire de contrôle interne
15/05/2019	Administration des questionnaires du contrôle interne
19/05/2019	Identification des questionnaires du contrôle interne
20/05/2019	Identifications des interactions entre la fonction approvisionnement et d'autres services
22/05/2019	Etablissement d'une lettre des recommandations
23/05/2019	Préparation de projet du rapport d'audit
27/05/2019	Réunion de clôture
29/05/2019	Modification du rapport d'audit
04/06/2019	Réunion pour présentation du rapport d'audit final

Source : Réalisé par nos soins.

2-3- Le travail sur le terrain

C'est le moment où nous exécuterons les travaux à effectuer contenus dans le programme d'audit, et donc répondre aux questions posées, pour cela, le questionnaire de contrôle interne est l'outil le mieux approprié.

Et pour chaque dysfonctionnement constaté, nécessite l'établissement d'une FRAP.

2-4- Le questionnaire de contrôle interne

Questions	Oui	Non	Observations
Existe-t-il un manuel de procédure pour le service approvisionnements ?	X		
L'expression du besoin est-il hiérarchisée et respecté ?	X		
les bons de commandes sont-ils : Etablis systématiquement ? Pré numérotés ? Signés et par qui ?	X X X		Par le DG
Tous les achats de l'entreprise sont-ils enregistrés ?	X		
Faites-vous un bon de retour pour les marchandises retournées ?	X		
Les transferts des documents numériques se fait par : Un déplacement vers la destination Un réseau informatisé	X	X	
Existe-il un système de déclenchement automatique quand les stocks arrivent à des quantités minimales ?		X	
Faites-vous un inventaire physique ? Y-a-il des écarts entre le stock physique et le stock informatique ?	X	X	
Faites-vous un rapprochement entre l'inventaire permanent et l'inventaire comptable?	X		
Faites-vous un budget prévisionnel pour l'année suivante ?	X		
Prenez-vous la décision pour les achats internationaux ?		X	Par la DG

Source: Réalisé par nos soins.

Les forces et les faiblesses constatées

Des forces et des faiblaisses ont été constatées lors du déroulement de la mission.

Tableau N°11 : les forces et les faiblesses

Constatations	Forces	Faiblesses
-Existence d'un manuel de procédures des achats	X	
-L'expression du besoin est hiérarchisé et respecté	X	
-Les bons de commandes sont établis systématiquement	X	
-Tous les achats de l'entreprise sont-ils enregistrés	X	
-L'existence un bon de retour pour les marchandises retournées	X	
- Les transferts des documents numériques se fait par un déplacement vers la destination		X
-Inexistence d'un système de déclenchement automatique quand les stocks arrivent à des quantités minimales		X
-Etablissement d'un inventaire physique	X	
-Etablissement des rapprochements entre les inventaires	X	
-Etablissement des budgets prévisionnels	X	

Source: Réalisé par nos soins.

2-5- La feuille de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP)

On va élaborer deux FRAP pour les dysfonctionnements détectés.

Tableau N°12 : feuille de révélation et d'analyse des problèmes N° 01

Dysfonctionnement: Manque des moyens de communication et de l'information
Constat : Les transferts des documents numériques se fait par un déplacement vers la destination
Causes : Ignorance de l'importance des technologies d'informations et de communication
Conséquences : Perte de temps, déplacement, risque de transfert des virus informatiques
Recommandations : Installation d'un réseau intranet

Source: Réalisé par nos soins.

Tableau N°13: feuille de révélation et d'analyse des problèmes N° 02

Dysfonctionnement: Manque de performance du logiciel utilisé pour la gestion des stocks
Constat: Inexistence d'un système de déclenchement automatique quand les stocks arrivent à des quantités minimales
Causes: Négligence de renouvellement des moyens performants
Conséquences: Risque de l'arrêt ou perturbation de la production
Recommandations: Utilisation d'un logiciel performant

Source: Réalisé par nos soins.

2-6- la lettre des recommandations

L'objectif recherché à travers cette opération d'évaluation de l'efficience des fonctions approvisionnement est de recenser et mettre en évidence les éventuels dysfonctionnements dans les systèmes pouvant constitués des limites à leur efficacité et de formuler des recommandations, donc dans la présente lettre nous reprenons l'ensemble des recommandations formulées au niveau des FRAP d'une façon synthétique.

Mission d'audit de la fonction approvisionnement

Kherrata le 25/05/2019

Société auditée : Complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata.

Lettre des recommandations

Suite à la mission d'audit de la fonction approvisionnement qui nous a été confié par la direction générale du complexe industriel, nous avons détecté certains dysfonctionnements, dont nous avons suggéré les recommandations suivantes :

Recommandation 01 :

installation d'un réseau intranet qui permettra de faciliter la communication entre les différents services de l'entreprise et les transferts des documents numériques, messagerie...etc.

Recommandation 02 :

Utilisation d'un logiciel performant pour la gestion des stocks, un logiciel qui permettra à déclencher automatiquement quand les stocks arrivent à des quantités minimales

Source: Réalisé par nos soins.

3- La phase de conclusion

Pour conclure notre mission, nous nous reposerons sur les FRAP et les papiers de travail, il s'agit donc de présenter tous les points découverts durant les deux phases précédentes.

Les étapes à suivre sont :

3-1- Le projet de rapport d'audit

C'est un document provisoire et incomplet car n'ayant pas encore fait l'objet de validation générale et ne comprenant pas les réponses des audités aux recommandations ainsi que le plan d'action.

Ce projet de rapport constituera l'ordre du jour de la réunion de clôture.

3-2- La réunion de clôture

L'ordre du jour de cette réunion est constitué par l'examen et la validation du projet de rapport avec les mêmes participants que la réunion d'ouverture. Cet examen se fait par les auditeurs à partir d'une présentation des observations et recommandations contenues dans le dit projet dans le souci d'éviter des contestations éventuelles.

Mission d'audit de la fonction approvisionnement

Kherrata le 29/05/2019

Société auditée : Complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata.

Procès-verbal

Objet : réunion de clôture

Ordre du jour : « Examen du projet de rapport d'audit »

« Approbation des recommandations »

Participants :

Les auditeurs :

AYAD Yacine

.....

Les audités :

Le directeur des approvisionnements

Les responsables des deux sections : achats et gestion des stocks

Tous les éléments découverts lors de cette mission doivent être présentés et validés par les audités.

Le service d'audit interne transmet les recommandations à la direction générale, et les auditeurs prendront compte des remarques des audités pour réaliser le rapport d'audit dans son état final.

Signature des auditeurs

Signature des audités

Source: Réalisé par nos soins.

3-3- La rédaction d'un rapport d'audit final

Le présent rapport élaboré en exécution de la mission d'audit qui nous a été confiée par la direction générale, traite et rend compte des résultats et des divers constatations relevés sur la fonction approvisionnement.

Ce rapport sera diffusé à la direction générale et aux responsables de l'entité auditée.

Mission d'audit de la fonction approvisionnement

Kherrata le 02/05/2019

Société auditée : complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata.

Structure auditée : sous-direction des approvisionnements et commerciale

Mission : audit interne

Date d'envoi du rapport : la date de clôture

Destinataires :

La direction générale du complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata.

Réaliser par

AYAD Yacine

.....

Nous avons constaté au cours de cette mission:

- Manque des moyens de communication et d'information
- Manque de performance du logiciel utilisé pour la gestion des stocks

Nous suggérons à la limite de notre mission, les recommandations suivantes :

- Installation d'un réseau de communication intranet
- Utilisation d'un logiciel performant pour la gestion des stocks

Source : Réalisé par nos soins.

Conclusion

Toute réalisation d'une mission d'audit interne nécessite de respecter les trois phases vu précédemment, des outils pour avoir des informations et faire des constatations, enfin toutes ces pratiques nécessitent des documents à élaborer.

La réalisation de la mission d'audit pour la fonction approvisionnement en tant que stagiaire au sein du complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata, m'a permis de faire une simulation du cas théorique, d'examiner les activités exercées dans les services achats , afin d'évaluer leur efficacité.

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE

L'audit interne permet à l'entreprise d'atteindre ses objectifs dans la mesure où il évalue par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité, sa finalité étant de contribuer à la création de valeur ajoutée de l'entreprise.

Dans le cadre de notre travail de réalisation de la mission d'audit nous avons constaté que le complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata est doté d'une cellule d'audit interne rattachée au plus haut niveau qui veille au bon déroulement de la gestion des différents processus de ses activités. Nous avons ainsi pu recueillir des renseignements et informations relatifs aux procédures mises en place par l'entreprise. Ces dernières répondent aux objectifs de la direction générale

Durant notre travail, nous avons vérifié la validité des hypothèses : Les procédures de gestion de la fonction approvisionnement du complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata sont formalisées (existence d'un manuel de procédures). Néanmoins, nous avons constaté la présence de quelques dysfonctionnements mais la maîtrise de tous ces risques est due par la compétence et la culture des cadres du complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata en audit interne, le témoignage des cadres dirigeants sur cette fonction comme on a vu durant la période de stage indique l'importance de cette dernière dans l'entreprise.

L'audit interne permet de vérifier si les procédures sont respectées, et par les contrôleurs et par les contrôlés, et ce à tous les niveaux de l'architecture. Il est également un outil puissant de propositions au top management et principalement à la direction. L'auditeur interne décèle les forces et les faiblesses d'un système et propose des axes d'améliorations à la direction. Le travail d'un auditeur se base sur un référentiel, sur des normes, l'auditeur se prononce donc sur la conformité des procédures appliquées par l'entreprise à ces normes.

Références bibliographiques

Références bibliographiques

Liste des livres et des revues consultés

- Bernard, F. (2013). Contrôle interne (éd. 4). Paris: Edition Maxima.
- Bertin, É. (2007). Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international. Paris, France: Edition Eyrolles.
- Bourrouilh-Parège, O., Shick, P., & Vera, J. (2010). Audit interne et référentiels de risques. Paris: Edition Dunod.
- DURAND, X. (2015). DCG 4, Comptabilité et audit (éd. 2). Paris: Edition Eyrolles.
- IFACI. (2013). Les outils de l'audit interne. Paris: Edition Eyrolles.
- IFACI. (2015). Manuel d'audit interne. Paris, France: Eyrolles.
- IGALENS, J., & PERETTI, J.-M. (2008). Audit social; Meilleures pratiques, méthodes, outils. Paris: Edition Eyrolles.
- Mikol, A. (2014). Audit et commissariat aux comptes (éd. 12). Paris: Edition E-Thèque.
- Mitonneau, H. (1994). Réussir l'audit qualité (éd. 2). Paris: Edition AFNOR.
- KHELLASI, R. (2010). Les application de l'audit interne. Alger: Edition Houma.
- RENARD, J. (2010). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 7). Paris: Eyrolles.
- RENARD, J. (2012). Comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne. Paris: Edition Eyrolles.
- RENARD, J. (2013). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles.
- RENARD, J. (2016). Théorie et pratique de l'audit interne (éd. 9). Paris: Edition Eyrolles.
- Schick, P. (2007). Mémento d'audit interne. Paris: Edition Dunod.
- Thiery-Dubuisson, S. (2004). L'audit. Paris: Edition La Découverte.
- Audit, risques et contrôle, N°009, 1er trimestre 2017

Liste des sites consultés

<https://www.etudier.com/dissertations/Audit-Interne-En-Algerie/286517.html>

<https://chapters.theiia.org/montreal/ChapterDocuments/CRIPP-2017-version-finale-amende-e-31052017.pdf>

<https://www.ifaci.com/audit-contrôle-interne/cripp/>

<https://chapters.theiia.org/montreal/ChapterDocuments/Le%20r%c3%b4le%20de%20l%27AI%20dans%20le%20gouvernement%20d%27entreprise%20%20IFA%20-%20IFACI%20%28avril%202009%29.pdf>

<https://docs.ifaci.com/wp-content/uploads/2018/03/tone-at-the-top-82.pdf>

TABLE DES MATIERES

Table des matières

Remerciement

Dédicace

Liste des abréviations

Liste des tableaux et des schémas

Introduction générale	1
Chapitre 1 : Généralités sur l’audit et le contrôle interne	3
Section 1 : Généralités sur l’audit interne	3
1- Dimension historique et définitions.....	3
1-1- Dimension historique.....	3
1-2- Définitions de l’audit interne.....	5
2- Les formes de l’audit interne.....	6
2-1- L’audit de conformité.....	6
2-2- L’audit d’efficacité.....	6
2-3- L’audit de management.....	7
2-4- L’audit de stratégie.....	8
2-5- L’audit financier.....	8
2-6- L’audit opérationnel.....	8
2-7- L’audit qualité.....	9
2-8- L’audit social.....	9
3- Les fonctions voisines.....	9
3-1- L’audit externe.....	9
3-2- Le contrôle de gestion.....	10
3-3- L’audit interne et l’inspection.....	12
3-3- Le risk management.....	13
4- L’audit interne, une profession normée.....	13
4-1- Les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l’audit interne.....	14
4-2- Résumé des normes.....	14
4-2-1- Les normes de qualifications.....	14
4-2-2- Les normes de fonctionnement.....	15
4-2-3- Normes de mise en œuvre et modalités pratiques d’application (MPA).....	15
4-3- Le code de déontologie.....	15

4-3-1- Principes fondamentaux.....	15
4-3-1-1- Intégrité.....	15
4-3-1-2- Objectivité.....	15
4-3-1-3- Confidentialité.....	16
4-3-1-4- Compétence.....	14
4-3-2- Règles de conduite.....	16
4-3-2-1- Intégrité.....	16
4-3-2-2- Objectivité.....	16
4-3-2-3- Confidentialité.....	17
4-3-2-4- Compétence.....	17
Section 2 : Généralités sur le contrôle interne.....	18
1- Définitions du contrôle interne.....	18
1-1- Définition du COSO.....	18
1-2- Définition du COCO.....	18
1-3- Définition du Turnbull.....	18
1-4- Définition de l'AMF.....	19
2- Les objectifs et les limites du contrôle interne.....	19
2-1- Les objectifs.....	19
2-1- 1- La protection du patrimoine.....	19
2-1- 2- Assurer l'utilisation économique et efficace des ressources.....	20
2-1- 3- La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles.....	21
2-1-3-1- Fiables et vérifiables.....	21
2-1-3-2- Exhaustives.....	21
2-1-3-3- Pertinentes.....	21
2-1-3-4- Disponibles.....	22
2-1-4- Le respect des lois, règlements et contrats.....	22
2-1-5- L'identification et la prévention des risques.....	22
2-2- Les limites du contrôle interne.....	22
3- Les composantes du contrôle interne.....	23
3-1- Environnement de contrôle.....	23
3-2- Évaluation des risques.....	24
3-3- Activités de contrôle.....	24
3-4- Une information et communication.....	25
3-5- Pilotage.....	25
4- Evaluation du contrôle interne.....	26

4-1-Évaluations ponctuelles.....	27
4-2-Évaluation annuelle.....	27
Section 3 : L’audit et contrôle interne : Quel rôle et apport ?.....	28
1- Nature et périmètre des services d'audit interne modernes et rôle des instituts d’audit internes.....	28
1-1- Nature et périmètre des services d'audit interne modernes.....	28
1-2- Rôle des instituts.....	30
1-2-1- L’institut des auditeurs internes (IIA).....	30
1-2-2- Cadre de Référence international des pratiques professionnelles de l’audit interne (CRIPP).....	31
3-1-2-3- L’institut français des auditeurs et contrôleurs internes (IFACI).....	31
3-1-2-3-1- Rassembler.....	31
1-2-3-2- Professionnaliser.....	32
2- Le rôle de l’audit interne dans le gouvernement de l’entreprise.....	32
2-1- Les relations de l’audit interne avec la direction générale.....	32
2-2- Les relations de l’audit interne avec le conseil et le comité d’audit.....	33
3- Qu’est-ce qu’une valeur ajoutée d’un contrôle interne ?.....	35
4- L’audit et contrôle interne, un outil de prévention et de détection des fraudes.....	35
4-1- L’audit interne et la fraude.....	36
4-2- Le contrôle interne et la fraude.....	37
5- L’audit interne face aux cybers-risques.....	37
Conclusion.....	38
Chapitre 2 : Conduite d’une mission d’audit.....	39
Section 1 : Méthodologie d’une mission d’audit.....	39
1- La phase de préparation.....	39
1-1- L'ordre de mission.....	39
1-1-1- Premier principe.....	39
1-1-2- Deuxième principe.....	40
1-1-3- Troisième principe.....	40
1-2- Etape de familiarisation.....	40
1-3- Identification des risques.....	41
1-4- Définition des objectifs ou l’élaboration du référentiel.....	42
1-4-1- Caractéristiques.....	42
1-4-2- Son contenu.....	43
1-4-2-1-Les objectifs généraux.....	43

1-4-2-2- Les objectifs spécifiques.....	43
1-4-3- Le champ d'action.....	43
1-4-3-1- Champ d'action fonctionnel.....	44
1-4-3-2- Champ d'action géographique.....	44
2- Phase de réalisation.....	44
2-1- Réunion d'ouverture.....	44
2-1-1- Son contenu.....	44
2-2- Le programme de vérifications.....	45
2-3- Le questionnaire de contrôle interne (QCI).....	45
2-4- Travail sur le terrain.....	47
2-5- La validation des constats et des conclusions.....	48
3- La phase de conclusion.....	48
3-1- Le projet de rapport d'audit.....	49
3-2- Réunion de validation ou de clôture.....	49
3-3- Le rapport définitif	49
3-4- Réponse aux recommandations et suivi du rapport.....	50
3-4-1- Réponse aux recommandations.....	50
3-4-2- Suivi du rapport.....	51
Section 2 : Les outils de l'audit interne.....	51
1- Les outils d'interrogation.....	51
1-1- Les sondages statistiques (échantillonnage).....	51
1-2- Les interviews.....	52
1-3- Les outils informatiques.....	53
1-3-1- Les outils de travail de l'auditeur.....	53
1-3-2- Les outils de réalisation des missions.....	53
1-4- Les outils de gestion du service.....	54
2- Les outils descriptifs	54
2-1- Observation physique.....	54
2-1-1- Observation des processus.....	54
2-1-2- Observation des biens	54
2-1-3- Observation des documents	55
2-1-4- Observation des comportements	55
2-2- La Narration.....	56
2-2-1- La narration par l'audité.....	56

2-2-2- La narration par l'auditeur	56
2-3- L'organigramme fonctionnel.....	56
2-4- La grille de séparation des tâches.....	57
2-5- Le diagramme de circulation.....	57
2-6- La piste d'audit.....	58
3- La mise en œuvre des outils.....	59
3-1- La communication.....	59
3-2- La curiosité.....	59
Section 3 : L'organisation de travail.....	60
1- La charte de l'audit.....	60
2- Plan d'audit.....	61
2-1- L'approche par les métiers.....	62
2-2- L'approche par les fonctions.....	62
2-3- L'approche par les thèmes.....	62
2-4- L'approche par les processus.....	62
3- Le manuel d'audit.....	63
3-1- Ses objectifs.....	63
3-2- Son contenu principal.....	63
3-3- Conditions de réussite.....	64
4- Les dossiers d'audit et les papiers de travail.....	64
4-1- Les dossiers d'audit	64
4-1-1- L'organisation	65
4-1-2- Le dossier d'analyse.....	65
4-1-3- Le dossier de synthèse.....	65
4-1-4- Le dossier global.....	65
4-2- Les papiers de travail.....	66
Chapitre 3: Réalisation d'une mission d'audit interne de la fonction approvisionnement au sien du complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata.....	69
Section 1: Présentation générale de SENTEX Kherrata.....	69
1- Présentation de l'organisme d'accueil.....	69
1-1- Historique de SENITEX.....	69
1-2- Présentation de l'entreprise.....	69

1-2-1- Effectif.....	70
1-2-2- L'environnement géographique.....	70
1-2-3- Superficie.....	71
1-2-3-1- La distribution des surfaces	71
1-2-4- Installation annexe.....	71
1-2-5- Les produits commercialisés	71
1-2-6- Réalisation.....	72
1-3- L'environnement de l'entreprise.....	72
1-3-1- L'environnement juridique et industriel.....	72
1-3-2- L'environnement socioculturel.....	72
1-3-2-1- La technologie.....	72
1-3-2-2- La concurrence	72
1-4- Missions et objectifs de l'organisme d'accueil.....	72
1-4-1- Les missions.....	72
1-4-2- Les objectifs	73
Section 2 : Réalisation de la mission d'audit interne au sein de SENTEX Kherrata.....	75
1- Réalisation de la mission d'audit interne de la fonction approvisionnement.....	75
1-1- la phase de préparation.....	75
1-1- Ordre de mission.....	76
1-1-2- La familiarisation.....	77
1-1-2-1- Prise de connaissance de la direction approvisionnement.....	77
1-1-2-2- La grille de séparation des tâches.....	78
1-1-2-3- Le plan d'approche.....	79
1-1-2- 4- Identification des risques.....	80
1-1-3- Définition des objectifs.....	84
2- La phase de réalisation.....	85
2-1- La réunion d'ouverture.....	85
2-2- Le programme d'audit (ou planning de réalisation).....	85
2-3- Le travail sur le terrain.....	86
2-4- Le questionnaire de contrôle interne.....	87
2-5- La feuille de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP).....	89

2-6- la lettre des recommandations.....	89
3- La phase de conclusion.....	90
3-1- Le projet de rapport d'audit.....	90
3-2- La réunion de clôture.....	90
3-3- La rédaction d'un rapport d'audit final.....	91
Conclusion.....	92
Conclusion générale.....	93

Références bibliographiques

Résumé

Résumé :

L'audit interne joue un rôle très important dans le fonctionnement de l'entreprise suite à sa contribution à l'amélioration de la performance, pour cela on a essayé de démontrer les apports et les rôles joués par l'audit interne.

La mission d'audit interne fournit une évaluation indépendante des processus pour s'assurer que les activités sont effectuées de manière efficace et efficiente, et les recommandations formulées durant la mission visent à apporter de la valeur ajoutée à l'organisation et donc améliorer les performances.

D'après l'étude pratique menée au sein du complexe industriel des textiles SENTEX Kherrata, on a constaté que cette dernière a accordé une grande importance à la fonction audit interne et a pris conscience de la valeur ajoutée qu'elle apporte à son organisation notamment en matière d'amélioration de ses performances.

Mots clés : Mission d'audit, contrôle interne, code de déontologie.

Abstract:

The internal audit plays a very important role in the functioning of the company following its contribution to the improvement of the performance, for that it tried to demonstrate the contributions and the roles played by the internal audit.

The internal audit mission provides an independent assessment of processes to ensure that activities are carried out effectively and efficiently, and the recommendations made during the mission aim to add value to the organization and thus improve performance. .

According to the practical study carried out in the SENTEX Kherrata textile industry complex, it was found that the latter placed great importance on the internal audit function and became aware of the added value that it brings to its organization. in terms of improving its performance.

Key words: Audit mission, internal control, code of ethics.