

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES
SCIENCES DE GESTION

MEMOIRE DE FIN DE CYCLE

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences de Gestion

Spécialité : Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

Thème

***La contribution de l'audit interne à la
performance de l'entreprise
Cas de l'Entreprise Portuaire de Bejaia
(EPB)***

Présenté par :

M^r. BENAÏSSA Mourad

M^r. YAHIAOUI Djelloul

Membres de jury :

Président : M^r AOUDIA Lounis

Examinatrice : M^{me} AYAD Naima

Promotrice : M^{elle} MEREBAI Wahiba

Encadré par :

M^{elle}. MEREBAI Wahiba

Promotion 2012/2013

Remerciements

Tout d'abord, nous tenons à remercier Dieu tout - puissant, de nous avoir guidés à travers nos choix et notre travail.

Nous tenons à exprimer notre sincère gratitude à notre promotrice, M^{elle} MEREBAI Wahiba, d'avoir accepté d'assurer la direction du présent mémoire.

Nous la remercions infiniment pour sa grande contribution à l'aboutissement de ce travail, sa disponibilité, ses judicieuses remarques. Pour tout cela, nous tenons à lui exprimer notre vive reconnaissance.

Nous remercions les membres du jury qui nous ont fait l'honneur de juger ce travail.

Nous sommes aussi très reconnaissants envers l'ensemble du personnel de l'entreprise portuaire de Bejaia, en particulier Mr IDIRI pour toute l'attention qu'il nous a apporté.

Enfin, nous remercions tous ceux ou celles qui ont agi dans l'ombre et participé discrètement à l'accomplissement de ce travail.

Dédicaces

Nous adressons, notre plus profonde gratitude à nos chers parents qui nous ont soutenus tout au long de notre cursus, et c'est avec émotion que nous leurs exprimons toute notre affection, notre admiration et nos profonds respects.

Nous dédions ce modeste travail A :

Tous les membres de nos familles, frères, sœurs, oncles, tantes et tous nos proches.

Nos chers amis qui nous ont accompagnés dans les moments importants de notre vie.

Ainsi qu'à toute la promotion C.C.A et à tous ses enseignants.

A tous ceux qui nous sont chers.

DJ. YAHIAOUI

M. BENAÏSSA

Liste des abréviations

AACIA : Association des Auditeurs et Consultants Internes Algériens.

AICPA: American Institute of Certified Public Accountants

ATH : Association Technique d'Harmonisation.

BC : Bon de Commande.

BDF : Bon de Demande de Fourniture.

BL : Bon de Livraison.

BR : Bon de Réception.

BS : Bon de Sortie.

CA : Chiffre d'Affaires.

CCA : Consultative Committee of Accountancy

CNAN : Compagnie Nationale Algérienne de Navigation.

COSO: Committee Of Sponsoring Organization.

CPN : Conférence de Placement des Navires

DC : Direction Capitainerie.

DCD : Diagramme de Circulation des Documents.

DDD : Direction Domaine Et Développement.

DFC : Direction Finance et Comptabilité.

DG : Directeur Général.

DL : Direction Logistique.

DMA : Direction Manutention et Acconage.

DMI : Direction Management Intégré.

DR : Direction Remorquage.

DRH : Direction des Ressources Humaines.

EPB : Entreprise Portuaire de Bejaia.

EPE-SPA : Entreprise Publique Economique - Société Par Actions.

Fac: Facture.

FIFO: First In First Out.

FRAP : Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes.

Fseur : Fournisseur

G^{le} : Générale

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

IIA: Institut of Internal Auditors.

ISO : International Standards Organization.

OCDE : Organisation de Coopération et de Développement Economique.

ONP : Office National des Ports.

PDG : Président Directeur Générale.

QHSE : Qualité, Hygiène, Sécurité et Environnement.

SO.NA.MA : SOciété NAtionale de Manutention.

SOGEPORTS : SOciété de GEStion des Participations de l'Etat «PORTS».

T.F.F.A : Tableau des Forces et des Faiblesses Apparentes.

Sommaire

Remerciements

Dédicace

Liste des abréviations

Introduction générale1

Chapitre I : Approche conceptuelle de l’audit interne et de la performance

Section 1 : Les fondements de l’audit interne.....4

Section 2 : Positionnement et normes d’audit interne..... 10

Section 3 : Généralités sur la performance21

Chapitre II : Méthodologie de conduite d’une mission d’audit interne

Section 1 : Origine et principes fondamentaux de la méthodologie d’audit interne28

Section 2 : Mission d’audit interne et ses différentes phases 30

Section 3 : Les outils d’audit interne38

Chapitre III : L’apport de l’audit interne à la performance de l’entreprise

Section 1 : Efficacité du contrôle interne48

Section 2 : La maîtrise des risques par l’audit interne 56

Section 3 : L’audit interne outil de bonne gouvernance d’entreprise.....61

Chapitre IV : Cas pratique au niveau de l’Entreprise Portuaire de Bejaia

Section 1 : Présentation de l’organisme d’accueil 66

Section 2 : Audit de la fonction Approvisionnement76

Section 3 : La perception de l’audit interne au sein de l’EPB.....99

Conclusion générale108

Bibliographie110

Liste des tableaux et des figures

Annexes

Table des matières

Introduction générale

Introduction générale

Le caractère mondial de la concurrence favorisé par la globalisation et les importantes avancées technologiques font de l'environnement des entreprises un lieu très complexe où il est difficile de se faire une place, mais encore plus de la garder, il les pousse ainsi à réduire leurs coûts, à maîtriser les risques inhérents à leurs activités et à fournir une meilleure qualité dans la gestion quotidienne de leurs affaires. Pour garantir leurs pérennités, ces entreprises sont constamment confrontées à l'amélioration de leur performance.

Durant cette confrontation, les dirigeants de l'entreprise suivent et appliquent une ou diverses stratégies dont le but d'améliorer le statut de leur organisation. Ils peuvent vérifier par eux même que les stratégies annoncées se déroulent de manière appropriée, mais cela ne s'applique pas lorsqu'il s'agit d'entreprise de grande taille, donc il faut que la direction mette en place des dispositifs permettant de suppléer l'impossibilité d'appliquer la supervision directe, cela va permettre de s'assurer que tous les efforts des divers acteurs convergent vers la réalisation des objectifs de l'entreprise.

L'amélioration de la performance de l'entreprise est souvent assimilée à l'augmentation des bénéfices et de la rentabilité de celle-ci, mais la performance ne se restreint pas au simple volet financier. « La performance est tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à atteindre les objectifs stratégiques »¹, une partie de cette stratégie a bien sûr pour objectif d'obtenir des résultats financiers positifs, mais elle implique aussi d'atteindre d'autres objectifs comme l'amélioration de l'image de l'entreprise, le développement et l'innovation des produits, l'amélioration des processus, etc.

Maintenir un bon niveau de performance dans les deux domaines économique et stratégique, c'est ce que doit garantir l'ensemble des dispositifs organisationnels, et cela peut se faire à travers le contrôle interne. Ce dernier est « l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci ».²

Pour être fiable et efficace, il est souhaitable de tester et d'évaluer le contrôle interne ou au moins certains de ses aspects. On appelle « audit interne » le processus consistant à étudier et à

¹ LORINO Philippe, « *Méthode et pratique de la performance* », édition d'Organisations, Paris, 1997, P.179.

² Définition donnée par L'Ordre des Experts Comptables, 1977.

évaluer le contrôle interne. Il permet grâce à ses constats et ses diagnostics une assurance sur le degré de maîtrise des opérations de l'entreprise, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue ainsi à une meilleure efficacité et à l'accroissement de la performance, car le défi de chaque entreprise de nos jours est d'être compétitive afin de garantir sa pérennité et d'éviter son éviction du marché.

L'audit couvre un domaine qui ne cesse de se proliférer et d'évoluer, c'est un domaine dans lequel se côtoient les cabinets indépendants et salariés (auditeurs internes) et tente d'intervenir de manière complémentaire. L'audit interne doit donc jouer un rôle primordial dans l'entreprise. C'est-ce que Joseph J. MORRIS, président de l'institut des auditeurs internes du Royaume-Uni précise : « Qu' il n'est pas douteux pour les professionnels de l'audit interne que celui-ci a un rôle vital à jouer en aidant les dirigeants à venir serrer la bride du contrôle interne ».

Avant l'audit interne était perçu par les audités comme un signe de suspicion à leurs égards, mais ce temps est révolu. Aujourd'hui, il est perçu plus comme un examen avantageux, un peu comme une maintenance préventive sur les outils industriels par exemple, une profession créatrice de valeur ajoutée qui aide à la maîtrise des objectifs de l'organisation par conséquent un partenaire incontournable de la direction générale et du management.³

En effet l'audit interne concentre ses efforts essentiellement sur l'analyse des risques et des déficiences qui peuvent exister dans le but de faire des recommandations, de donner des conseils ou de mettre en place de nouvelles procédures, en plus simple, l'audit interne comprend toutes les missions qui ont pour but d'améliorer la performance de l'entreprise.

Ainsi, au cours du développement de ce travail de recherche, nous tenterons de répondre à la problématique suivante :

Quel est le rôle joué par l'audit interne dans l'amélioration de la performance de l'entreprise et comment contribue-t-il à son efficacité ?

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

Qu'est-ce que la performance ?

En quoi consiste l'activité d'audit interne ?

Comment l'audit interne contribue-t-il à la performance de l'entreprise ?

³ Conférence de la Confédération Européenne des Instituts d'Audit Interne, avril 1992.

Au regard des questions que nous avons soulevées dans notre problématique, nous avons provisoirement avancé que :

H1 : La performance peut être une évaluation du degré d'atteinte des objectifs de l'organisation;

H2 : L'audit interne a pour rôle principal l'étude et l'évaluation du système de contrôle interne ;

H3 : L'audit interne permet à l'entreprise de garantir la qualité de l'information, permettant une meilleure appréhension des risques liés à leurs différentes activités et aidant les dirigeants dans le processus de gouvernance.

Pour parvenir à notre objectif, nous avons opté pour une démarche méthodologique qui s'inscrit dans une approche hypothético-déductive, qui porte sur une recherche bibliographique et un travail sur le terrain concrétisé par un stage pratique au niveau de l'entreprise portuaire de Bejaia. Ainsi notre travail sera organisé autour de quatre chapitres :

Le premier chapitre vise à définir et à cerner les concepts de l'audit interne et de la performance. Le second chapitre concernera la méthodologie d'audit interne où il sera question de présenter ses origines, ses principes et la façon de mener une mission d'audit ainsi que les différents outils utilisés.

Le troisième chapitre est réservé principalement à l'établissement du lien théorique entre l'audit interne et la performance à travers trois sections qui traiteront respectivement la contribution de l'audit interne à l'efficacité du système de contrôle interne, à la maîtrise des risques et à la bonne gouvernance.

Le quatrième chapitre concerne notre cas pratique qui se déroulera au niveau de la cellule d'audit interne de l'Entreprise Portuaire de Bejaia. Il traitera de la mission à effectuer au sein du service approvisionnement, qui va nous permettre de mettre en pratique nos connaissances théoriques où nous essayerons de faire ressortir l'apport de l'audit interne à l'entreprise en conséquence à la performance de celle-ci. Nous clorons cette étude par un questionnaire sur la fonction d'audit interne afin d'apprécier la valeur ajoutée qu'elle a apporté à cette entreprise.

Chapitre I

*Approche conceptuelle de l'audit interne
et de la performance*

Chapitre I : Approche conceptuelle de l'audit interne et de la performance

La complexité des deux notions, à savoir l'audit interne et la performance, les rendent très difficile à appréhender. Dans le but de mieux les saisir et contenir, cela suggère que l'on s'arrête tout d'abord sur le sens qu'elles portent, par la suite sur ce qui les distingue de certaines de leurs notions voisines.

Pour cela, ce chapitre sera focalisé sur l'approche conceptuelle de l'audit interne et de la performance. En effet, la première section sera affectée à l'explication et l'éclaircissement des fondements de l'audit interne. La seconde traitera le positionnement et normes de l'audit interne et la troisième section sera consacrée aux généralités sur la performance.

Section 1 : Les fondements de l'audit interne

Cette section sera consacrée à la présentation de l'origine et l'évolution de la fonction d'audit interne, sa définition et ses principes ainsi que ses différents types.

1.1. Origine et évolution de la fonction d'audit interne

Le terme audit dérivé du mot latin « Audir » qui signifie « écouter » sert à désigner cette discipline qui est reconnue indispensable. L'audit interne est une profession qui a pour mission la vérification et le contrôle direct des comptes, mais aussi il touche d'autres aspects et secteurs de l'entreprise avec l'expansion économique. L'audit a existé dans différentes périodes de l'histoire, mais sa genèse remonte à l'antiquité.⁴

La fonction d'audit interne est née après la grande crise économique de 1929 pour intervenir dans le domaine comptable et financier. En effet, à l'issue de cette crise, des dispositions légales intéressant les sociétés cotées en bourse (Securities Act- 1933 & Securities exchange Act- 1934) sont adoptées aux Etats-Unis d'Amérique pour protéger les intérêts des actionnaires et des tiers.

L'ampleur et le coût des interventions des auditeurs externes incitèrent les grandes entreprises américaines à mieux se préparer aux vérifications nécessaires afin d'en limiter les inconvénients. Des travaux préparatoires, tels que l'inventaire de toute nature, l'analyse des comptes et les sondages divers, sont exécutés par le personnel de l'entreprise sous la supervision des auditeurs externes.⁵

La prise de conscience de l'intérêt et des apports de la fonction d'audit interne a eu notamment pour conséquence l'élargissement de son champ d'action en vue de couvrir tous les

⁴ VALIN Gérard et autres, « *Controlor & auditors* », édition Dunod, Paris, 2006, p.17.

⁵ RENARD Jacques, « *Théorie et pratique de l'audit interne* », 7^{ème} édition d'Organisation, Paris, 2010, p.35.

domaines de l'entreprise : De l'audit financier à l'audit opérationnel élargi et de l'audit de conformité à l'audit de management.⁶

Aux Etats-Unis d'Amérique, l'audit interne s'est développé avec la création de l'Institut of Internal Auditors (IIA) en 1941 dont la vocation était de promouvoir l'audit interne et d'accroître la compétence professionnelle et technique des auditeurs internes par des recherches et des formations professionnelles.

Cette fonction s'est développée en France durant la période 1965-1970. Son évolution est liée au développement de l'association française du contrôle interne, devenue en 1995 l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI) qui est affilié à l'IIA.

En Algérie, L'audit interne longtemps confiné au niveau de la fonction comptable et financière, devenu obligatoire dès 1988 à travers la loi 88/01 qui stipule que *«les entreprises publiques et économiques sont tenues d'organiser et de renforcer les structures internes "audit d'entreprise" et d'améliorer, d'une manière constante, leurs procédés de fonctionnement et de gestion»*⁷, cette obligation légale abrogée en 1995 puis devenue ensuite facultative mais fortement recommandée par les professionnels notamment les adhérents de l'Association des Auditeurs et Consultants Internes Algériens (AACIA) qui a été créée en 1993. L'AACIA a réussie à créer les déclics d'intérêt nécessaires auprès des managers nationaux et a amorcé, de ce fait, une démarche de légitimation de ses rôles au seul service des entreprises algériennes.

Les enseignements tirés de l'étude AACIA/Deloitte menée en 2005/2006, ont permis de relever que l'audit interne en Algérie s'inscrit dans une dynamique d'essaimage du changement qualitatif surtout que la vague de privatisation des entreprises publiques et économiques a induit un besoin de contrôle renforcé sur la performance des entreprises.

1.2. Définition de l'audit interne

La définition officielle de l'audit interne adoptée par l'IIA 1999 se présente comme suit :

« 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

⁶ ERNEST and YOUNG et IFACI, « Les indicateurs de performance de l'audit interne » : Résultat pour la France, résultat d'enquête internationale, 1996, p.19.

⁷ Journal Officiel de la République Algérienne, art 40 de la loi N°88-01 du 12 janvier 1988 portant la loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques, p.18.

risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité.»⁸

De cette définition, on peut retenir les éléments suivants :

- **L'assurance** : L'audit interne doit constituer le processus par lequel l'organisation s'assure que les risques auxquels elle doit faire face sont compris et gérés de façon appropriée. Ceci nécessite alors plus de diligences exercées par les auditeurs internes.
- **Le conseil** : Il implique une orientation « client interne », ceci entraîne une large gamme de services offerts par les structures d'audit interne, basée sur une meilleure exploitation des compétences dont elles disposent, et une plus grande flexibilité dans l'accomplissement des missions.
- **La valeur ajoutée** : L'audit interne par sa présence au sein d'une entreprise doit induire à une amélioration substantielle au plan qualitatif et quantitatif de ses activités.

Cette définition officielle indique que l'activité d'audit interne est créatrice de valeur ajoutée, ses principales missions sont d'apporter aux directions générales et aux comités d'audit un éclairage sur les risques et les systèmes de contrôle interne mais également d'être au service de l'ensemble de l'organisation afin d'apporter une réelle contribution à la gouvernance d'entreprise

1.3. Caractéristiques de l'audit interne

Il existe trois traits principaux qui caractérisent la fonction d'audit interne qui sont : L'assistance au management, l'absence de jugement sur les personnes et l'indépendance.

1.3.1. Assistance au management

L'audit interne est considéré comme une fonction d'assistance qui doit permettre aux responsables de mieux gérer leurs affaires, cette notion d'assistance distingue l'audit interne de toute autre fonction. Elle aide chaque dirigeant à résoudre ses problèmes relatifs aux dispositions prises pour bien maîtriser les activités.

1.3.2. Absence de jugement sur les personnes

Le premier but d'une mission d'audit interne est celui de relever les insuffisances constatées et les potentialités d'amélioration, même si face à un certain type de constats, telle que l'absence de conformité à des dispositions fondamentales ou des malversations, il reste difficile de ne pas

⁸ SCHICK Pierre, « *Mémento d'audit interne, méthode de conduite d'une mission* », édition Dunod, Paris, 2007, p.05.

juger, considérer ou apprécier le responsable. A la base, les niveaux de réflexions d'une mission d'audit standard sont les suivants:

- Le premier niveau est celui de l'objectif de l'audit interne qui est de mieux maîtriser les activités. Il ne s'agit pas de juger la performance existante, mais d'aider à son amélioration. Même si le responsable se trouve jugé à la suite des constats d'audit, il subsiste que ce n'est pas là l'objectif de l'audit interne ;
- Le second est celui des réalisations, l'audité ne doit pas être mis en cause. Mais si toutefois il l'est, cela ne peut se faire que d'une façon positive. Le rapport de l'audit notera alors que le dysfonctionnement signalé a déjà donné lieu à une action corrective efficace ;
- Le troisième volet est celui des responsabilités, l'analyse des causes effectuée par l'auditeur interne révèle souvent que les faiblesses signalées ont leurs origines dans des insuffisances dont l'audité n'a pas la maîtrise, il peut apparaître que les solutions sont entre les mains de la hiérarchie, on peut alors observer des situations où l'audité se voit conforter par l'audit interne.

1.3.3. L'indépendance

La fonction d'audit interne ne doit subir ni d'influences, ni pressions susceptibles d'aller à l'encontre des objectifs qui lui sont assignés. C'est pour cela que les normes rappellent que pour atteindre cet objectif, le service d'audit interne doit être rattaché au plus haut niveau hiérarchique, afin que l'auditeur puisse être indépendant vis-à-vis des responsables de la fonction auditée. L'auditeur doit être indépendant du système qu'il doit auditer, car il ne pourrait pas avoir un avis totalement objectif si lui même est acteur dans celui-ci. Il s'ensuit que l'auditeur interne :

- Ne peut, ni doit avoir sous ses ordres aucun service opérationnel ;
- Ne doit formuler que des recommandations qui ne constituent en aucun cas des mesures obligatoires pour la hiérarchie ;
- Doit pouvoir avoir accès, à tout moment, aux personnes et à tous niveaux hiérarchiques, aux biens et aux informations.

L'indépendance dont doit faire preuve l'auditeur interne, dans l'exercice de sa fonction, est renforcée par l'obligation à laquelle il doit s'assigner quant au respect des normes de l'audit interne de l'IIA. Il s'agit d'une limitation non assortie de sanction. C'est en conscience que l'auditeur interne doit s'imposer à lui même, et dans le respect des normes de la profession. La véritable indépendance de l'auditeur interne réside dans son professionnalisme, si ce dernier est

un réel professionnel il révélera des dysfonctionnements importants et fera des recommandations pertinentes.

1.4. Typologie usuelle de l'audit interne

Il existe plusieurs types d'audit interne qui sont regroupés selon trois catégories à savoir : L'objectif d'audit, le domaine le concerné et le domaine d'intervention de l'auditeur.

1.4.1. Types d'audit interne selon son objectif

Cette catégorie contient trois types d'audit interne à savoir l'audit de régularité ou de conformité, l'audit d'efficacité ou de performance et l'audit de management.

1.4.1.1. L'audit de régularité ou de conformité

Il constitue une démarche simple et traditionnelle de l'auditeur, il consiste en la vérification de la bonne application des règles et procédures, organigrammes, circuits d'information, etc. c'est une analyse comparative se rapportant à un référentiel, en d'autres termes, c'est la comparaison de la règle à la réalité.⁹

1.4.1.2. L'audit d'efficacité ou de performances

Il représente l'une des évolutions du rôle de l'auditeur interne qui émet une opinion, non seulement sur l'application des procédures, mais également sur leur qualité. Il s'est imposé au fur et à mesure que l'auditeur interne approfondissait son analyse dans la recherche des causes. L'audit d'efficacité englobe à la fois les notions d'efficacité et d'efficience, c'est pour cela qu'il serait plus cohérent de parler de l'audit de performance.¹⁰

1.4.1.3. L'audit de management

L'audit de management est la nouvelle dimension constituant le stade ultime de développement de la fonction d'audit interne. Il existe trois façons de le pratiquer :¹¹

- Vérifier que la politique de chaque fonction est en ligne avec la stratégie de l'entreprise ou avec les politiques qui en découlent.
- Vérifier la façon dont les politiques sont conçues, transmises et exécutées tout au long de la chaîne hiérarchique.

⁹ IFACI & institut international de l'audit social, « *Des mots pour l'audit* », imprimerie Compédit Beauregard S.A, Paris, 1995, p.26.

¹⁰ RENARD Jacques, « *Théorie et pratique de l'audit interne* », 7^{ème} édition d'Organisation, Paris, 2006, p.49.

¹¹ Idem, p.51.

- L'audit du processus d'élaboration de la stratégie, surtout utilisé dans les filiales de groupes pour s'assurer du respect du processus stratégique édicté par la maison mère.

1.4.2. Types d'audit interne selon le domaine concerné

Les types d'audit interne selon le domaine concerné peuvent être distingués en fonction des trois principaux types de missions d'audit interne qui sont : l'audit social, l'audit qualité et l'audit thématique.

1.4.2.1. Audit social

Il englobe l'audit appliqué à l'activité des organisations, à la gestion des ressources humaines qu'il emploie ou qu'il implique et aux relations sociales entre celles-ci et leur environnement.¹²

1.4.2.2. Audit qualité

C'est un processus méthodique, indépendant et documenté permettant d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer à quelle mesure les critères d'audit sont satisfaits.¹³

Cette définition à caractère général remplace celle donnée dans l'ancienne norme ISO, de nature plus explicite, qui stipule que « *l'audit qualité est un examen méthodique et indépendant en vue de déterminer si les activités et les résultats relatifs à la qualité satisfont aux dispositions requises et si celles-ci sont mises en œuvre de façon efficace* ».

1.4.2.3. Audit thématique

Cet audit ne se porte pas sur l'organisation dans sa globalité, mais sur un aspect particulier de son activité. A titre d'exemple on peut citer : L'audit de micro-informatique, l'audit des archives, l'audit de la paie du personnel, etc.¹⁴

1.4.3 Types d'audit interne selon le domaine d'intervention de l'auditeur

Selon ce critère, l'audit peut intervenir soit dans le domaine comptable et financier, soit dans le domaine concernant les opérations effectuées par une organisation.

¹² IFACI & Institut International de l'Audit Social, op.cit, p.29.

¹³ Normes internationales ISO 9000 : 2000F, « *Système de management de la qualité : Principes essentiels et vocabulaire* ».

¹⁴ IFACI & institut international de l'audit social (I.A.S), op.cit, p.32.

1.4.3.1. L'audit financier

« L'audit financier est un examen critique des informations comptables, effectué par une personne indépendante et compétente en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états financiers d'une entité ». ¹⁵ Il convient de distinguer deux missions différentes :

- La mission d'un audit financier contractuel, réalisée à la demande d'une entité ou d'un individu, pour des fins qui sont définies dans la convention avec l'auditeur. Cet audit vise souvent la certification des comptes aux tiers au moment par exemple d'une introduction en bourse ou d'un appel public à l'épargne ;
- La mission du commissariat aux comptes (dénommée parfois mission d'audit légal), prescrite par la loi sur les sociétés, sa finalité étant de certifier la régularité, sincérité et l'image fidèle des comptes et résultats.

L'audit financier tel qu'il a été défini ci-dessus peut être réalisé par un professionnel interne à l'entité, mais dans ce cas il ne peut garantir la sincérité et la régularité des informations comptables que pour le besoin de la direction générale. Sa position interne ne lui permet pas de certifier les comptes de l'entreprise à des tiers.

1.4.3.2. L'audit opérationnel

L'audit opérationnel est défini par l'Association Technique d'Harmonisation (ATH) comme étant : « l'examen professionnel des informations relatives à la gestion de chaque fonction d'une entité quelconque en vue d'exprimer sur ses informations une opinion responsable et indépendante, par référence aux critères de régularité, de fiabilité et d'efficacité. Cette opinion doit accroître l'utilité de l'information en particulier en vue de la prise de décision ». ¹⁶

Il vise à vérifier que l'organisation a établi des systèmes d'information et de gestion ainsi que des méthodes de direction garantissant l'optimisation de l'emploi des ressources.

Section 2 : Positionnement et normes d'audit interne

La présente section donnera un aperçu sur la structure d'audit interne dans une organisation, ses fonctions proches ainsi que le code de déontologie et les normes pour la pratique de la profession d'audit interne.

¹⁵ MAIRESSE Marie-pierre et OBERT Robert, « Comptabilité et audit DSGC 4 », 2^{ème} édition Dunod, Paris, 2009, p.441.

¹⁶ Association technique d'harmonisation, « Audit Financier », édition Clet, Paris, 1991, p.33.

2.1. L'organisation de la structure d'audit interne

Pour une meilleure organisation de la fonction d'audit interne, les conditions ci-après doivent être réunies. Il s'agit de son rattachement hiérarchique et l'affectation des effectifs à sa structure.

2.1.1. Le rattachement hiérarchique

Différentes formes de rattachement de la structure d'audit interne peuvent être envisagées à savoir : Au président ou la direction générale, à un comité d'audit indépendant comme il peut avoir un rattachement à une direction opérationnelle.¹⁷

2.1.1.1. Rattachement au président ou à la direction générale

La direction d'audit interne peut être rattachée à la direction générale. L'intérêt d'un tel rattachement réside dans la très grande fluidité de l'information, diffusée de l'audit interne vers la direction générale, et dans la réactivité dans les prises de décision. Pour Renard (2006), un tel rattachement permet aux auditeurs internes « d'exercer pleinement leur rôle de conseillers du management, dialoguant avec la direction générale et tous les échelons hiérarchiques ».

L'inconvénient de ce rattachement est de sous-entendre que le service d'audit interne est le gendarme de la direction, ce qui ne rend pas bien compte de son rôle véritable dans le processus de management des risques, de production et d'élaboration de l'information financière et non financière.

2.1.1.2. Rattachement à un comité d'audit indépendant

Le service ou la direction d'audit interne peut être rattaché au conseil d'administration ou au comité d'audit constitué en son sein. Dans le cadre d'une bonne gouvernance, le rattachement au comité d'audit permet justement de réduire l'asymétrie d'information pouvant exister entre les dirigeants et les représentants des actionnaires.

2.1.1.3. Le rattachement à une direction opérationnelle

Ce positionnement, consistant à situer l'audit interne à un niveau moins élevé que les directions opérationnelles, peut indubitablement nuire à son efficacité, tant sur le plan national qu'international. Mais il ne faut pas perdre de vue que ce rattachement présente, malgré tout, l'avantage d'un meilleur suivi technique du département ou du service d'audit interne.

¹⁷ ELISABETH Bertin, « *Audit interne : Enjeu et pratique à l'international* », édition d'Organisation, Paris, 2007, p.32.

2.1.2. L'affectation des effectifs de la structure de l'audit interne

Les effectifs alloués à une structure d'audit interne peuvent être organisés de différentes manières selon la taille de l'organisation, la répartition géographique de ses unités et le caractère spécialisé de ses activités.

On peut ainsi les segmenter soit par métiers, compétences et natures des missions ; soit par domaine, filiales et destinations.

2.1.2.1. Segmentation par métiers, compétences et natures de missions

Il s'agit alors de spécialiser les auditeurs internes pour augmenter leurs compétences techniques dans des domaines très spécifiques et spécialisés tels que l'informatique, la gestion des marchés, le marketing, etc.

Toutefois, si la spécialisation renforce l'expertise et la crédibilité de la structure d'audit interne, elle n'est pas sans poser de multiples problèmes de différents ordres : Qualitatifs telle que la démotivation des auditeurs par la routine, quantitatifs à travers notamment la difficulté de remplacement des auditeurs en cas de départ et organisationnel dans le cas de la conduite des missions polyvalentes.

2.1.2.2. Segmentation par domaine, filiales et destinations

Dans ce cas, plusieurs possibilités existent encore :

- Prévoir des structures d'audit interne délocalisées, mais rattachées à une direction centrale d'audit interne unique. Ce choix adapté au cas des multinationales permet de vaincre les difficultés et les surcharges résultant du temps et des frais de déplacement, de l'adaptation à la culture locale, etc.
- L'alternative comporte des structures d'audit interne décentralisées. Le rôle de la direction centrale d'audit consisterait alors à garantir le professionnalisme et l'indépendance des différentes unités régionales en définissant la méthodologie de conduite des missions, le processus de suivi des recommandations, le profil type des différents intervenants dans la structure d'audit interne, le guide d'évaluation des plans d'audit interne, etc.

2.2. Les fonctions proches de l'audit interne

La fonction d'audit interne est souvent confondue avec certaines de ses notions voisines. La présentation de ces fonctions distinctement et en rapport avec l'audit interne permet de mieux les éclairer et d'éviter toute confusion entre elles, pour cela on précisera la position de l'audit interne par rapport :

A l'audit externe, à l'inspection, au contrôle de gestion et à l'audit de qualité. Et ce, en se focalisant sur leurs différences apparentes, leurs similitudes et en faisant ressortir leurs complémentarités si elles existent.

2.2.1. L'audit interne et l'audit externe

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier les comptes de l'entreprise. S'agissant de cette fonction, on peut inventorier de façon précise les différences entre les deux fonctions ; il est utile de noter qu'elles ne sont pas concurrentes, mais largement complémentaires.

2.2.1.1. Les différences

Le tableau ci-dessous illustre les différences existantes entre l'audit interne et externe.

Tableau N°1 : La distinction entre l'audit interne et l'audit externe.

Désignations	Audit interne	Audit externe
Statut de la fonction	L'audit interne n'est pas obligatoire pour l'entreprise. L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise.	C'est un audit légal et obligatoire. Il peut être contractuel, dans ce cas il n'est pas obligatoire. L'auditeur externe est dans la situation de prestataire de service.
L'objectif de l'audit	Son objectif est d'apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise (le dispositif de contrôle interne), et de recommander des actions afin de l'améliorer.	Son objectif est de certifier la : régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes, des résultats et des états financiers. Les auditeurs externes auront, eux aussi, à apprécier les dispositifs de contrôle interne.
La perception du contrôle interne	L'audit interne aperçoit la maîtrise du contrôle interne comme étant un objectif à atteindre.	Pour l'audit externe, le contrôle interne apparaît comme un moyen pour atteindre ses objectifs.
Le champ d'application	Il est beaucoup plus large, étant donné qu'il inclut non seulement toutes les fonctions de l'entreprise mais également dans toutes leurs dimensions.	Il englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats et à l'élaboration des états financiers dans toutes les fonctions de l'entreprise.
La mission de l'auditeur	L'auditeur interne est permanent car sa mission est permanente, sa collaboration est étendue à toute l'entreprise,	L'auditeur externe qui lui remplit sa mission dans un cadre temporaire.

Source : Réalisé par nos soins à partir de, RENARD Jacques, « *Théorie et pratique de l'audit interne*, 7^{ème} édition d'Organisation, Paris, 2010, p.79-84.

2.2.1.2. Les complémentarités

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

Ainsi l'audit externe est un complément de l'audit interne, un élément d'appréciation sur la maîtrise des affaires (là où un professionnel de talent exerce son activité, la maîtrise des affaires s'en trouve renforcée). L'auditeur interne prend donc en compte cet aspect des choses et peut être amené lui aussi à se prévaloir de certains travaux de l'audit externe.

2.2.2. L'audit interne et l'inspection

Les confusions sont ici nombreuses et les distinctions plus subtiles, car comme l'auditeur interne, l'inspecteur est membre à part entière du personnel de l'entreprise. Ces confusions sont aggravées par la pratique et le vocabulaire. Dans certaines entreprises, le service d'audit interne est appelé à tort, inspection générale, bien que les deux, auditeurs internes et inspecteurs, soient des travailleurs internes pour l'entreprise, il existe certaines différences entre eux qu'on peut distinguer à cinq niveaux :¹⁸

- l'inspecteur peut intervenir spontanément et de son propre chef alors que l'audit interne n'intervient que sur un mandat.
- L'inspection vérifie des opérations, des transactions. Alors que l'audit interne évalue et examine des systèmes que le responsable du contrôle interne a mis en place.
- L'inspection est une activité ponctuelle, obéissante souvent à la règle d'improviste. Au contraire, l'audit interne est une activité systématique et périodique.
- L'inspection vise le contrôle de la régularité, sa préoccupation majeure est de découvrir les irrégularités. En revanche, le but de l'audit interne est d'apprécier l'efficacité et la performance des systèmes.
- L'inspection en tant que contrôle dur aboutit à des sanctions administratives, financières, voire pénales. Alors que l'audit interne fait des constats, déclare son opinion sur la validité des systèmes et émet des recommandations.

¹⁸ RENARD Jacques, op.cit, p.91-93.

2.2.3. L'audit interne et le contrôle de gestion

L'audit interne est passé du simple contrôle comptable à l'assistance au management dans la maîtrise des opérations. Le contrôle de gestion est passé de la simple analyse des coûts au contrôle budgétaire puis à un véritable pilotage de l'entreprise, on peut le définir comme étant l'activité permettant le pilotage économique et financier de l'organisation. Si la définition a varié dans le temps partant d'un processus budgétaire pour atteindre une gestion par objectifs, le contrôle de gestion reste caractérisé par deux éléments :

- Le premier concerne l'espace vital de la fonction qui est le système d'information de gestion ;
- Le second est le fait que cette fonction est au service de la performance.

Ces deux caractéristiques permettent d'identifier les ressemblances, les différences et les complémentarités.

2.2.3.1. Les ressemblances

Concernant les similitudes entre l'audit interne et le contrôle de gestion, on peut mentionner le fait que les deux fonctions :

- S'intéressent à toutes les activités de l'entreprise, ce qui veut dire qu'elles ont un caractère universel ;
- Attirent l'attention, recommandent, proposent, mais n'ont pas de pouvoir opérationnel ;
- Bénéficient généralement d'un rattachement hiérarchique préservant leur indépendance et leur autonomie.

2.2.3.2. Les différences

La distinction entre l'audit interne et contrôle de gestion est la plus nécessaire car ces deux fonctions interviennent dans le même domaine : La gestion de l'entreprise et son amélioration. Le tableau ci-dessous les distingue par leurs modes opératoires.

Tableau N° 02 : La distinction entre l'audit interne et le contrôle de gestion.

Audit interne	Contrôle de gestion
L'audit interne va des problèmes rencontrés en pratique à leurs causes et conséquences.	Le contrôle de gestion va des indicateurs généraux aux paramètres particuliers.
Il contrôle l'application des directives, la fiabilité des informaticiens et l'adéquation des méthodes, les processus, les conditions d'obtention des résultats. Il audite la fonction contrôle de gestion.	Il planifie et suit les opérations et leurs résultats et il conçoit et met en place le système d'information pour ce faire. Il analyse le budget du service d'audit interne.

Il fait une investigation concernant le passé pour trouver ce qu'on aurait pu faire de mieux et l'appliquer à l'avenir.	Pour maîtriser l'avenir (plan), il analyse pourquoi le présent ne lui ressemble pas (écart), il semble croire que le réel se trompe et que le plan a raison !
L'audit interne découvre les moyens organisationnels pour atteindre les objectifs et valide les objectifs (mode de détermination et faisabilité).	Le contrôle de gestion élabore mais ne décide pas des objectifs en s'appuyant sur des hypothèses explicites. Il analyse les coûts/bénéfices.

Source : SCHICK Pierre, « *Mémento d'audit interne, méthode de conduite d'une mission* », édition Dunod, Paris, 2007, p.59.

2.2.3.3. Les complémentarités

L'audit interne apporte une contribution au contrôle de gestion, le contrôle de gestion est d'autant plus efficace qu'il reçoit des informations élaborées et transmises dans un système de contrôle interne fiable et validé par l'audit interne. L'audit interne va apporter au contrôle de gestion cette garantie sur la qualité de l'information, comme les autres fonctions. Les rapports d'audit interne doivent donner au contrôleur de gestion des informations pertinentes pour lui permettre de juger le bon fonctionnement des processus.

De la même façon et inversement l'audit interne va trouver auprès du contrôleur de gestion des informations qui vont attirer l'attention des auditeurs sur des points de faiblesse à prendre en compte dans les missions d'audit.

On peut donc dire que au-delà des complémentarités, il existe une véritable synergie entre les deux fonctions pour le bien commun de l'entreprise et sans pour autant que l'on puisse les confondre et que les deux fonctions exercent l'une sur l'autre des contrôles réciproques.

2.2.4. L'audit interne et l'audit de qualité

Avant d'analyser les points de rapprochement et de divergence entre l'audit interne et l'audit de qualité, il y a lieu de présenter la définition de l'audit de qualité. La norme ISO 19011 relative aux principes essentiels et au vocabulaire définit l'audit de qualité comme étant « *un processus systématique, indépendant et documenté en vue d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaits* ». ¹⁹

¹⁹ CORBEL Bernard et MURRY Bernard, « *L'audit qualité interne démarche et technique de communication* », édition Afnor, Paris, 2000, p.06.

2.2.4.1. Les ressemblances

Il existe un certain nombre de points communs entre l'audit interne et l'audit de qualité :²⁰

- Les deux fonctions sont indépendante et objective ;
- Travaux conduits à partir des référentiels ;
- Les deux fonctions ne jugent pas les personnes, mais évaluent les pratiques et les systèmes ;
- Des méthodes de mise en œuvre très comparables avec une réussite conditionnée par les mêmes critères (implication de la direction, travail de conviction préalable des acteurs, déontologie, capitalisation des expériences, etc.).

2.2.4.2. Les différences

Le principal point de divergence entre l'audit interne et l'audit de qualité provient de leur appartenance à deux organisations professionnelles différentes dans les orientations, quoique complémentaires, diverge en matière de vision de développement des activités. Ainsi globalement la première est orientée vers la maîtrise de l'activité de l'organisation alors que la seconde s'intéresse à l'amélioration continue de ses performances.

2.3. Le code de déontologie

Le code déontologique est désormais placé en tête des normes, il a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne. Le code de déontologie s'applique à la fois aux personnes et aux organismes qui fournissent des services d'audit interne, il 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.²¹

2.3.1. Les principes fondamentaux du code de déontologie

Les auditeurs internes doivent respecter et appliquer les principes fondamentaux suivants :

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

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 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.

²⁰MOUGIN Yvon, « *Les nouvelles pratiques de l'audit de management QSEDD* », édition Afnor, Paris, 2008, p. 219.

²¹ <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx>, dernière consultation, mars 2013.

Confidentialité : Les auditeurs internes respectent la valeur et la propriété des informations qu'ils reçoivent ; ils ne divulguent ces informations qu'avec les autorisations requises, à moins qu'une obligation légale ou professionnelle ne les oblige à le faire.

Compétence : Les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, le savoir-faire et l'expérience requise pour la réalisation de leurs travaux.

2.3.2. Règles de conduite

Les règles de conduite concernant les obligations des auditeurs internes en ce qui concerne leur intégrité, leur objectivité, leur confidentialité et leur compétence sont les suivantes :

- **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.
- **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 de ce 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.
- **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.

- **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.

2.4. Les normes d'audit interne

L'audit interne est exercé dans différents environnements juridiques et culturels ainsi que dans des organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers. Il peut être en outre exercé par des professionnels de l'audit internes ou externes à l'organisation.

Lorsque la législation ou la réglementation empêchent les auditeurs internes ou l'audit interne de respecter certaines dispositions des normes, il est nécessaire d'en respecter les autres dispositions et de procéder à une communication appropriée.

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 la valeur ajoutée ;
- D'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- De favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Les normes d'audit interne sont des principes obligatoires constituées :

- De déclarations sur les conditions fondamentales pour la pratique professionnelle de l'audit interne et pour l'évaluation de sa performance. Elles sont internationales et applicables tant au niveau du service qu'au niveau individuel.
- D'interprétations clarifiant les termes et les concepts utilisés dans les déclarations.

Les normes se composent des normes de qualification, des normes de fonctionnement et des normes de mise en œuvre.

2.4.1. Les normes de qualification

Les normes de qualification énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne.

Elles regroupent les normes principales suivantes :²²

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

La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, être cohérents avec la définition de l'audit interne, ainsi qu'avec les normes.

- **Norme 1100 - Indépendance et objectivité**

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

- **Norme 1200 - Compétence et conscience professionnelle**

Les missions doivent être conduites avec compétence et conscience professionnelle.

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

Le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continu de son efficacité. Le programme doit être conçu dans un double but : Aider l'audit interne à apporter une valeur ajoutée aux opérations de l'organisation et à les améliorer, et garantir qu'il est mené en conformité avec les normes et le code de déontologie.

2.4.2. Les normes de fonctionnement

Les normes de fonctionnement 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 fonctionnement s'appliquent à tous les services d'audit. Elles englobent les normes suivantes :²³

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

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

- **Norme 2100 - Nature du travail**

L'audit interne doit évaluer les processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle et contribuer à leur amélioration sur la base d'une approche systématique et méthodique.

²²Normes publiées en langue française par l'IFACI, « *Code de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne* », octobre 2008, révisé en octobre, 2012, p.4-8.

²³ Idem, p.9-18.

- **Norme 2200 - Planification de la mission**

Les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées.

- **Norme 2300 - Accomplissement de la mission**

Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.

- **Norme 2400 - Communication des résultats**

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats des missions.

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

Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management.

- **Norme 2600 - Acceptation des risques par la direction générale**

Lorsque le responsable de l'audit interne estime que la direction générale a accepté un niveau de risque résiduel qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec elle. Si aucune décision concernant le risque résiduel n'est prise, le responsable de l'audit interne doit soumettre la question au conseil aux fins de résolution.

2.4.3. Les normes de mise en œuvre

Les normes de mise en œuvre précisent les normes de qualification et les normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance ou de conseil.

Section 3 : Généralités sur la performance

Le terme de performance intéresse de plus en plus les entreprises et utilisé par celle-ci dans l'appréciation de leurs activités. En effet, la performance se réfère à la capacité de l'entreprise à concrétiser ses objectifs stratégiques en adoptant les meilleures façons de faire.

Cette section sera consacrée à la présentation du concept de la performance, ses typologies et sa mesure par des composants et des indicateurs.

3.1. Concept de la performance

Dans ce qui suit, on éclairera ce concept à travers sa définition, ses caractéristiques et ses notions voisines qui aideront à mieux l'appréhender.

3.1.1. Définition de la performance

La performance est un concept englobant et intégrateur, donc, difficile à définir de façon précise. Selon Philippe LORINO « *est performance dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui contribue à améliorer le couple valeur-coût (a contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, isolément)* ». ²⁴

Ce concept peut se placer sur un ensemble partant des considérations les plus opératoires jusqu'aux plus abstraites, d'une part, on peut considérer la performance comme une valeur ajoutée à un état initial, comme l'atteinte d'un résultat minimum requis ou acceptable ou encore comme la réduction du non-désirable, de l'autre, la performance peut représenter la juxtaposition de l'efficience, de l'efficacité, du bien-fondé d'une organisation.

Donc la performance peut être la réponse au besoin, ni plus coûteux ni moins insuffisant en termes de quantité, de qualité, de coût et de temps.

3.1.2. Caractéristiques de la performance

En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels. Cette définition, très générale, met en évidence trois caractéristiques fondamentales de la performance à savoir : ²⁵

- Elle se traduit par le résultat des opérations coordonnées et cohérentes entre elles, qui ont mobilisés des moyens financiers et du personnel, ce qui suppose que l'entreprise dispose d'un potentiel de réalisation en termes de compétences du personnel, technologie, organisations, etc. ;
- Elle s'apprécie par un rapprochement entre la réalisation et les objectifs grâce à un ensemble d'indicateurs chiffrés. Cette comparaison permet aux entreprises de faire mieux que la période précédente et de rejoindre voire de dépasser ses concurrents ;
- Elle traduit le succès de l'action, la notion de la performance étant toujours positive.

²⁴ LORINO Philippe, « *Méthode et pratique de la performance* », édition d'Organisations, Paris, 1997, P.179.

²⁵ DORIATH Brigitte et GOUJET Christian, « *Gestion prévisionnel et mesure de la performance* », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2007, p.172.

3.1.3. Notions voisines de la performance

Les notions suivantes sont couramment utilisées pour exprimer la performance, elles ont chacune un sens précis :²⁶

- **L'économie** : On entend par économie les conditions dans lesquelles le gouvernement acquiert des ressources humaines et matérielles. Pour qu'une opération soit économique, l'acquisition des ressources doit être faite en quantité appropriée et ces ressources doivent être d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible. L'économie consiste à se procurer les ressources nécessaires à moindre coût.
- **L'efficacité** : Elle décrit la capacité d'une personne, d'un groupe ou d'un système à arriver à ses buts ou aux buts qu'on lui a fixés. Etre efficace serait donc produire des résultats engagés et réaliser des objectifs fixés. En d'autres termes, c'est faire les bonnes choses quand il faut et là où il faut ou tout simplement obtenir de bons résultats.
- **L'efficience** : On entend par efficience le rapport entre les biens ou services produits, d'une part, et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. En d'autres termes, l'efficience désigne le fait pour une entreprise de réaliser ses objectifs avec le minimum des moyens engagés possible.
- **La rentabilité** : La rentabilité est un concept très proche de la performance, elle représente un rapport entre le revenu et le capital engagé pour l'obtenir. La rentabilité comprend principalement deux notions distinctes : la rentabilité économique et la rentabilité financière.

3.2. Typologie de la performance

Depuis plusieurs années, la performance tend à être abordée dans une logique plus globale que la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise ou pour l'actionnaire. La performance de l'entreprise résulte aussi de son intégration dans un milieu dont il importe de comprendre et de maîtriser les règles du jeu.

On peut distinguer plusieurs types de performance à savoir : La performance interne, externe, financière et stratégique.

3.2.1. La performance interne

Contrairement aux acteurs externes qui privilégient les informations relatives à la rentabilité, les managers de l'organisation qui sont responsables de la performance se concentrent sur le processus d'atteinte des résultats. Il s'agit pour eux de prendre, d'organiser et de mettre en œuvre

²⁶ BECOUR Jean-Charles et BOUQUIN Henri, « *Audit opérationnel : Efficacité, Efficience ou sécurité* », 2^{ème} édition Economica, Paris, 1996, p.46.

l'ensemble des décisions de valorisation des ressources internes et externes afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise. On déduit donc que seuls les acteurs internes de l'organisation sont concernés par la performance interne.

3.2.2. La performance externe

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

Le tableau suivant illustre la différence entre la performance interne et externe.

Tableau N° 03 : Tableau comparatif entre la performance interne et externe.

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

Source : DORIATH Brigitte et GOUJET Christian., « *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance* », édition Dunod, Paris, 2002, p.170.

3.2.3. La performance financière

La performance financière de l'organisation est mesurée à partir des critères tels que la rentabilité, la profitabilité, la productivité, le rendement des actifs et l'efficacité.

Elle dépend de la capacité à se procurer des ressources à moindre coût, les préserver et les utiliser de la manière la plus productive possible.²⁷

3.2.4. La performance stratégique

C'est la capacité à déterminer et à mettre en œuvre de bonnes stratégies dans le cadre des finalités que l'entreprise poursuit.

²⁷ MARTINET Alain-Charles et SILEM Ahmed, « *Lexique de gestion* », 7^{ème} édition Dalloz, Paris, 2005, p.399.

3.3. Mesure de la performance

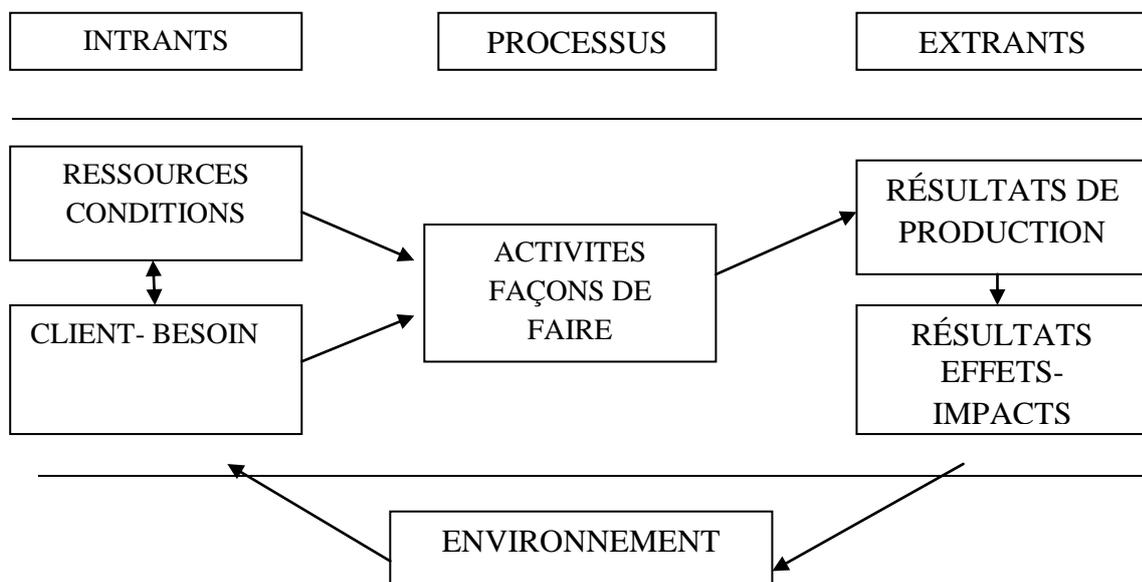
La mesure de performance est une notion relative, lorsqu'on évalue une performance il faut savoir par rapport à quoi on le fait et surtout sur quelles bases une comparaison peut être faite. La mesure peut néanmoins être absolue ou relative. Dans le cadre d'une évaluation relative, les résultats obtenus seront jugés relativement à des performances passées ou extérieures à l'entreprise.

La mesure de la performance se fait par l'utilisation des composantes mesurables ainsi que des indicateurs.

3.3.1. Les composantes mesurables de la performance

Définir l'organisation comme un système, offre un modèle très riche pour cerner les divers objets de mesure de la performance et les classer en composantes et en mesures de l'adéquation entre ces composantes. Le schéma ci-dessous montre la relation existante entre les différentes composantes mesurant la performance.²⁸

Figure N° 01 : Les six composantes mesurables de la performance dans l'organisation



Source : VOYER Pierre, « *Tableau de bord de gestion et indicateur de performance* », 2^{ème} édition, Québec, 1999, p.101.

Le schéma ci-dessus illustre les composantes mesurables de performance qui sont les suivants :

- **Les clients** : Leurs besoins et les demandes de services et les occasions d'intervention ;

²⁸ VOYER Pierre, « *Tableau de bord de gestion et indicateur de performance* », 2^{ème} édition, Québec, 1999, p.100.

- **Les ressources/conditions** : Ce sont les ressources humaines, financières, informationnelles et matérielles et les conditions structurelles, les fournisseurs et les partenaires ;
- **Les processus** : Les activités et leurs mécanismes de fonctionnement ;
- **Les résultats de production** : Les réalisations et l'utilisation des services ;
- **Les résultats effets-impacts** : Les effets spécifiques sur les clients, les retombées et les impacts plus généraux sur l'organisation et sur l'environnement ;
- **L'environnement** : En général (le contexte, les possibilités d'intervention et les facteurs externes).

3.3.2. Les indicateurs de la performance

Un indicateur de performance est une donnée quantifiée qui exprime l'efficacité et/ou l'efficience de tout ou une partie d'un système, par rapport à un plan déterminé et accepté dans le cadre de la stratégie d'entreprise. L'indicateur de performance n'est pas nécessairement un chiffre, il peut être un jugement qualitatif, un graphique, etc.

C'est l'observation régulière des indicateurs influençant de façon significative la performance de l'entreprise qui permet d'alerter les dirigeants de l'entreprise sur l'évolution de l'activité. On distingue trois catégories d'indicateurs : Les indicateurs d'activité ou de production, les indicateurs de moyen et les indicateurs d'efficacité.²⁹

3.3.2.1. Les indicateurs d'activité ou de production

Ces indicateurs permettent de mesurer le résultat direct du processus productif du service, ce qui est appelé résultat intermédiaire par rapport au résultat final.

L'indicateur d'activité suit chaque mois le chiffre d'affaires et son évolution par rapport au même mois de l'année précédente et l'indicateur de production le suit mensuellement (par rapport au mois précédent de la même année). Ils permettent de mesurer l'évolution de la masse salariale par rapport au chiffre d'affaires.

3.3.2.2. Les indicateurs de moyens

Ils visent à décrire le volume ou le coût des moyens utilisés dans le processus de production du service, ces indicateurs ont une utilité essentiellement opérationnelle. Afin d'effectuer des comparaisons, la traduction de ces volumes en unité monétaire est souvent nécessaire.

²⁹ MOUGIN Yvon, « *Processus : Les outils d'optimisation de la performance* », édition d'Organisation, Paris, 2004, p.205.

3.3.2.3. Les indicateurs d'efficacité

Les indicateurs d'efficacité sont classés avec les précédents indicateurs, mais leur nature est très différente. Dans la mesure où l'efficacité est bien le rapport entre les réalisations et les objectifs qui ont été définis, ils mesurent le taux d'atteinte des objectifs.

Un bon indicateur de performance doit permettre de :

- Fixer des cibles traduisant les objectifs déterminés ;
- Mesurer les réalisations par rapport à ces cibles ;
- Comprendre et analyser ses réalisations ;
- Orienter les décisions du gestionnaire dans le but d'améliorer la performance.

En conclusion, ce premier chapitre nous a permis de constater l'importance de l'audit interne et surtout de la performance et ce pour la pérennité de l'entreprise. En effet, nous avons essayé de délimiter les aspects théoriques qui entourent les concepts de l'audit interne et la performance.

L'audit interne est une fonction qui a connue une importante évolution au cours de ces dernières années, et a pu trouver sa place dans l'organigramme de l'entreprise. L'audit interne tente de préserver sa pertinence et son efficacité à travers la performance de l'entreprise. De son côté, la performance est devenue un élément clé pour toute entreprise. Son évaluation quelle que soit le domaine d'application, peut entraîner des conséquences positives quant à la motivation des acteurs et à la reconnaissance de leur travail.

Chapitre II

Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne

Chapitre II : Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne

Le contexte d'étude choisi est celui défini autour de l'audit interne, le précédent chapitre a développé quelques généralités sur l'audit interne. Mais pour bien comprendre son fonctionnement, il y a lieu de mettre en évidence la méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne et les outils aidant à sa réalisation.

Ce second chapitre sera orienté dans ce sens et va se résumer principalement en trois sections. La première section trace l'origine et principes fondamentaux de la méthodologie, pour que la seconde se penche sur la conduite d'une mission d'audit interne, et ce, à travers la présentation de ses différentes phases. La troisième section sera employée pour la présentation des différents outils d'audit utilisés par l'auditeur interne.

Section 1 : Origine et principes fondamentaux de la méthodologie d'audit interne

Pour mener à bien une mission d'audit interne, l'auditeur doit respecter certaines règles et principes qui lui serviront de base solide pour conduire et encadrer comme il faut son travail. De ce fait, cette section va présenter l'origine de cette mission ainsi que les principes fondamentaux qui l'encadre.

1.1. Origine de la méthodologie d'audit interne

Pour la réalisation d'une mission d'audit interne, les auditeurs s'appuieront sur la méthodologie utilisée sur le plan international, les différentes missions seront réalisées suivant:³⁰

- D'une part, une méthodologie standard qui a pour principaux objectifs:
 - D'étudier la pratique et la réalité du fonctionnement au niveau des entités auditées ;
 - De repérer les faits significatifs ;
 - De déterminer les conséquences engendrées par ces faits ;
 - De proposer des recommandations ou des solutions pour remédier ou éviter ces conséquences ;
 - De faire adhérer les audités aux recommandations proposées;
 - D'examiner les programmes d'action et d'assurer le suivi de leur mise en place.
- D'autre part, des règles de déontologie, tirées des normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA, à savoir:
 - Honnêteté : Indépendance et connaissance de ses limites (compétences et moyens) ;

³⁰ Manuel D'audit Interne, « *Projet de gouvernance local pour les inspections générales des Ministères* », Maroc, 2007, p.34.

- Objectivité : Pas de préjugés, capacité d'écoute et bonne foi ;
- Discrétion : Secret professionnel et confidentialité des dossiers ;
- Fiabilité : Rigueur, compétence et respect des méthodes.

1.2. Les principes fondamentaux de la méthodologie

Ce sont des principes qui peuvent probablement être appliqués dans de nombreux domaines et pas seulement dans celui de l'audit interne du fait de leur universalité, ils sont du nombre de cinq à savoir : La simplicité, la rigueur, la relativité du vocabulaire, l'adaptabilité et la transparence.³¹

1.2.1. Simplicité

Il faut toujours partir du principe « une bonne méthode est une méthode simple », cette affirmation est importante lorsqu'elle s'applique à une technique en cours d'élaboration, au sujet de laquelle se multiplient les études, théories et expériences diverses. La théorie pure est nécessaire, c'est à partir d'elle que la pratique va progresser. C'est pourquoi il n'y a lieu ni de l'ignorer, ni de la rejeter.

1.2.2. Rigueur

Lors du déroulement d'une mission d'audit interne une grande rigueur est exigée. Cette mission devrait respecter les normes professionnelles qui ne définissent pas de méthodologie précise mais imposent d'en avoir une, et pour cela, il est bon que des normes universelles ne descendent pas à ce niveau de détail, pour éviter de se trouver en contradiction avec l'environnement et la culture de l'organisation.

1.2.3. Relativité du vocabulaire

Bien que quelques termes fondamentaux sont admis et reconnus par tous, dès que l'on approche les pratiques quotidiennes et le vécu des organisations, on rencontre diverses appellations, c'est pourquoi l'auditeur doit utiliser un vocabulaire relatif à l'environnement et à la culture de son entité.

1.2.4. Adaptabilité

La méthode est unique mais elle n'est pas identique, l'auditeur interne travaille avec des collègues et utilise une méthode qui doit être adaptable à son milieu. C'est la raison pour laquelle

³¹ RENARD Jacques, op.cit, p.205-207.

la méthodologie d'audit interne énonce les principes à respecter, mais dans la pratique elle laisse toute latitude pour les appliquer avec rigueur et souplesse.

1.2.5. Transparence

L'audit interne intervient au service des responsables audités, et son objectif est de leur faire partager à la fois la pertinence des constats relevés et la nécessité d'agir en conséquence. En effet, les responsables des services d'audit interne témoignent de plus en plus du caractère pédagogique de leur mission et de la nécessité pour eux de toujours chercher à mieux communiquer, non seulement autour des résultats mais aussi de la méthode mise en œuvre.

Section 2 : Mission d'audit interne et ses différentes phases

Avant de passer aux différentes phases de déroulement de la mission d'audit interne, il y a lieu de préciser ce qui il faut entendre par, mission d'audit interne.

2.1. La mission d'audit interne

Dans ce qui suit nous essayerons de définir la mission d'audit interne, son champ d'application et sa durée.

2.1.1. Définition de la mission d'audit interne

Le mot « Mission » du latin signifie « mittere » veut dire envoyer, « *charge confiée à quelqu'un de faire quelque chose*. Exemple : *mission diplomatique* ». ³²

La mission de l'auditeur est donc la charge qui lui est confiée par la direction générale dont l'objectif est l'assurance et ou le conseil, dans la quelle il doit s'assurer :

- Qu'il existe au sein de la société, un ensemble d'instructions contrôle interne, ayant pour but de protéger les actifs et de veiller à l'exactitude et à la qualité du système d'information,
- Que ces instructions sont conformes aux lois et règlements, aux intentions de la direction et à la politique générale de la société,
- Que ces instructions sont appliquées de façon satisfaisante en permanence et permettent de garantir l'efficacité de la gestion.

L'auditeur interne doit également organiser les relations des services de la société avec les auditeurs externes lors de leurs missions de certification.

Les missions sont à apprécier selon deux critères : Le champ d'application et la durée.

³² Dictionnaire le petit Larousse.

2.1.2. Le champ d'application

Le champ d'application d'une mission d'audit peut varier de façon significative en fonction de deux éléments qui sont l'objet et la fonction.

2.1.2.1. L'objet

L'objet de la mission va permettre de distinguer les missions spécifiques des missions générales ou thématiques. Une mission spécifique porte sur un point précis en un lieu déterminé, par contre, les missions générales ne vont connaître aucune limite géographique.

2.1.2.2. La fonction

Un autre critère qui peut se relier avec le précédent, on parle alors de missions unifonctionnelles ou de missions plurifonctionnelles.

La mission unifonctionnelle qu'elle soit spécifique ou générale, ne va concerner qu'une seule fonction. Par contre la mission plurifonctionnelle est concernée par plusieurs fonctions au cours d'une même mission. Dans ce cas, les auditeurs internes se déplacent pour aller auditer une filiale, dans son pays ou à l'étranger, ils auditent en général tout ou une partie des activités de la filiale sans se limiter à une fonction précise.

2.1.3. La durée

Une mission d'audit peut durer dix jours ou dix semaines, il n'y a pas de règle en la matière, elle dépend de l'importance du sujet à auditer et du nombre des auditeurs. On peut distinguer les missions longues et les missions courtes :

2.1.3.1. Les missions longues

Elles sont de plus d'un mois, ce sont des missions dans lesquelles se déroule tout le processus méthodologique de l'audit interne, l'auditeur utilise une quantité et une diversité importante d'outils d'audit, il constitue des dossiers volumineux et documentés et il conclut par un rapport d'audit riche en recommandations nombreuses et constructives.

2.1.3.2. Les missions courtes

Elles sont inférieures ou égales à quatre semaines, elles exigent une condensation des actions pour parvenir au résultat. Cette condensation est d'autant plus naturelle que, si la mission est courte, elle est simple, car le thème est connu par les auditeurs et que les investigations à réaliser sont peu nombreuses. Dans ce type de mission le rapport d'audit est court.

2.2. Déroulement d'une mission d'audit interne

Le processus de déroulement d'une mission d'audit interne s'articule autour des trois phases suivantes :³³ Phase de préparation, phase de réalisation et phase de conclusion.

2.2.1. Phase de préparation ou phase d'étude

La mission d'audit s'ouvre par cette phase, elle exige aux auditeurs une capacité importante de lecture, d'attention, d'apprentissage ainsi qu'une bonne connaissance de l'entité à auditer, car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui la demander.

La phase de préparation se définit comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action.

La phase d'étude est le moment où « *les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées* ». ³⁴

Au niveau de cette phase, l'auditeur doit passer par les étapes suivantes :

2.2.1.1. Ordre de mission

L'ordre de mission est le mandat donné par une autorité compétente au service d'audit pour réaliser une mission d'audit sur une telle entité et qui précise la mission et son étendue. On distingue deux types de missions à savoir les missions programmées et les missions spécifiques.

- **Missions programmées :** Ce sont des missions prévues dans le programme d'audit qui constitue par lui-même un ordre de mission collectif. Le service d'audit ne doit pas attendre l'ordre de mission pour débiter une mission qui est prévue dans le programme d'audit.
- **Missions spécifiques :** Les missions d'audit spécifiques sont des missions non prévues dans le programme d'audit. Dans ce cas, l'ordre de mission spécifique est établi occasionnellement pour des missions correspondantes à des problèmes urgents, imprévus, nés de situations nouvelles ou demandées par d'autres structures de l'entité.

L'ordre de mission répond à trois principes essentiels :

- L'audit interne ne se saisit pas lui-même de ses missions, il est là pour réaliser les missions qui lui sont confiées et la décision ne lui appartient pas ;
- L'ordre de mission doit émaner d'une autorité compétente ;

³³ RENARD Jacques, op.cit, p.217-295.

³⁴ Norme 2200 publiée par l'IFACI, « *Code de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne* », octobre, 2008 révisé en octobre, 2012.

- L'ordre de mission vise à informer les principaux responsables concernés par la mission d'audit (les audités) qui doivent faciliter le travail des auditeurs internes.

2.2.1.2. Prise de connaissance du domaine à auditer

Cette prise de connaissance (collecte d'informations et de données) du domaine à auditer débute par l'élaboration d'un programme d'intervention concernant :

- Les domaines à examiner ;
- Les sites (divisions ou services) à visiter ;
- Les interviews à réaliser et les personnes à rencontrer ;
- Les informations à recueillir ;
- Les points critiques à bien comprendre ;
- Les dates de début et de fin de la phase d'étude.

Cette prise de connaissance permet de bien cerner les préoccupations majeures de la mission, et ce en assurant :

- La recherche de tout élément de définition et d'analyse de l'activité à cerner sur des documents propres de l'entité auditée ;
- La consultation de bases documentaires (bases de données informatiques ou tout autres fonds documentaires) de l'entité auditée ;
- La détection des points marquants de l'histoire du domaine audité ;
- L'identification des chiffres saillants ainsi que les données importantes ;
- L'identification des méthodes de gestion et des systèmes d'information propres à l'audité ;
- La collecte des rapports antérieurs d'audit (interne ou externe) ou d'inspection ;
- L'établissement d'un organigramme et l'analyse des définitions des postes de l'organigramme impliqués dans le processus audité.

2.2.1.3. Identification des risques et des opportunités d'amélioration

Cette étape permet aux auditeurs internes de prendre conscience des risques et des opportunités d'amélioration qui se matérialisent par le Tableau des Forces et des Faiblesses Apparentes (T.F.F.A).

L'objectif étant de prendre en compte les préoccupations de la hiérarchie supérieure et du responsable de l'entité auditée. Cette étape de prise de connaissance et de conscience doit éclaircir les exigences requises dans l'ordre de mission et permettre l'analyse des données collectées. Le résultat de cette étape est formalisé dans un plan d'approche.

Le plan d'approche doit s'appuyer sur des préoccupations claires et documentées, intégrant notamment celles exprimées par l'entité à auditer. Il doit également servir de base de discussion entre le chef de mission et le responsable de l'entité auditée pour valider les orientations proposées.

Quand le plan d'approche est formalisé et approuvé, il engage le travail de l'équipe d'audit interne et sert de guide pour la phase d'analyse des risques.

Le plan d'approche clôt la phase de prise de connaissance et synthétise l'ensemble des informations et données collectées par les auditeurs internes, à savoir :

- L'origine et les circonstances de la demande d'audit, et les principales préoccupations de l'entité auditée ;
- La description du domaine audité: Données chiffrées, évolution de ces données chiffrées, décomposition en objets audités et les limites de la mission ;
- La démarche de travail pour la suite de la mission ainsi que le personnel alloué.

2.2.1.4. Définition des objectifs de la mission

C'est un contrat passé avec l'auditeur et qui va préciser l'objectif et le champ d'action de la mission d'audit, il délimite ainsi précisément le champ de l'intervention, il permet à l'auditeur de connaître parfaitement sur quoi il s'engage et puisse en débattre. C'est à partir des éléments de l'identification des risques effectuée antérieurement, 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.

2.2.2. Phase de réalisation

Cette phase fait appel aux capacités d'observation, de dialogue, de communication et d'analyse de l'auditeur ainsi qu'à son sens de déduction. Il va procéder aux observations et constats qui vont lui permettre d'élaborer et de définir le planning de travail, le suivi du travail et la documentation.³⁵

2.2.2.1. Réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture se tient chez les audités, sur les lieux mêmes où la mission d'audit doit se dérouler, son contenu est essentiellement centré sur les points suivants :

³⁵ Norme 2300, Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.

- **Présentation :** Cette présentation portera autant sur l'équipe d'audit que sur leurs interlocuteurs et leurs responsabilités ;
- **Rappel sur l'audit interne :** Les objectifs généraux de l'audit interne seront rappelés pour ramener la confiance entre les auditeurs et les audités ;
- **Présentation du rapport d'orientation :** Le rapport d'orientation constitue le point essentiel de l'ordre du jour de la réunion d'ouverture.

Durant la réunion, l'équipe d'audit recueille les avis et les remarques des audités et la décision leur appartient de les rejeter ou de les retenir et donc d'apporter des modifications au rapport d'orientation. A l'issue de la réunion d'ouverture, les auditeurs et les audités ont la même compréhension des objectifs de la mission et de son champ d'application.

2.2.2.2. Le programme de vérification

Le programme de vérification est la gamme de moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs du rapport d'orientation. C'est un document interne, destiné à définir, répartir, planifier et suivre les travaux des auditeurs internes.

Le programme de vérification a pour avantage d'assurer l'efficacité des missions d'audit, à travers les points cités ci-dessous :

- Assurer l'objectivité de l'audit interne ;
- Assurer le responsable d'audit interne que toutes ses préoccupations seront prises en compte par l'équipe des auditeurs ;
- Permettre au superviseur ou au chef de mission d'évaluer et de répartir les tâches entre les auditeurs internes ;
- Préparer et assurer le suivi du planning de la mission depuis le lancement jusqu'à la rédaction du rapport d'audit interne ;
- Guider l'auditeur dans ses travaux ;
- Documenter le déroulement de la mission (tableau synoptique, tableau d'orientation).

2.2.2.3. Le travail sur le terrain

Durant cette étape de la mission d'audit interne, l'auditeur aura à mettre en œuvre le programme de vérification établi précédemment, c'est à l'issue des vérifications qu'il confirmera ou infirmera les faiblesses supposées.

Chaque dysfonctionnement confirmé donnera lieu à l'établissement d'une feuille de révélation et d'analyse des problèmes « feuille d'observation » dans laquelle seront consignées :

- Les constats ;
- Les causes ;
- Les conséquences ;
- Les recommandations.

Il est utile pour l'auditeur de valider pour les audités les constats faits tout au long de la mission, de même qu'il essayera d'emporter leur adhésion concernant les recommandations visant le règlement des problèmes rencontrés.

2.2.3. Phase de conclusion (rapport)

Cette phase exige une grande faculté de synthèse et une aptitude certaine à la rédaction, l'auditeur élabore et présente son produit après avoir rassemblé les éléments de sa récolte afin de permettre la validation générale, il rédige un document « le rapport d'audit ». Puis, il organise la réunion de clôture, d'où sort le rapport d'audit en son état final et auquel il faut assurer un suivi.

2.2.3.1. Projet de rapport d'audit interne

Le projet de rapport est rédigé à la fin de chaque mission, pour permettre la validation générale, formaliser ses constats et ses recommandations et analyser les causes et les conséquences des faits constatés. Le projet de rapport constitue un relevé des faiblesses et des dysfonctionnements constatés au cours de la mission, évalue et hiérarchise en fonction du degré de gravité les conséquences qu'ils induisent. Ce document est provisoire, va constituer l'ordre du jour de la réunion de clôture.

2.2.3.2. La réunion de clôture

Le but de la réunion de clôture concerne la validation du rapport pour le rendre incontestable en matière de constats, de raisonnements, de conclusions et de formulation. Elle constitue la dernière chance de convaincre les audités ainsi que leurs supérieurs hiérarchiques des problèmes constatés.

Cette réunion permet de valider techniquement les différentes sections du rapport d'audit interne. L'organisation de la réunion de validation est une étape très importante du fait :

- Du choix des participants (toutes les personnes impliquées dans la mission) ;
- De l'attribution des rôles dans l'équipe d'audit: Le responsable de la structure d'audit interne dirigera la réunion de validation et fera intervenir les auditeurs.

Si la partie détaillée du rapport doit être validée avec les audités, il n'en est pas de même pour la synthèse du rapport d'audit qui doit être professionnelle. L'auditeur doit en effet, être

capable de faire une contraction fidèle du texte afin qu'elle soit acceptée par tous ceux qui ont accepté la partie détaillée du rapport d'audit interne.

2.2.3.3. Rapport d'audit interne

Le rapport d'audit ne peut s'accomplir que lorsque l'audité a adressé sa réponse écrite aux recommandations du projet de rapport,

Le rapport de l'audit interne communique aux principaux responsables concernés, pour action et à la hiérarchie supérieure pour information, les conclusions d'audit concernant la capacité de l'entité auditée à accomplir sa mission, en mettant l'accent sur les dysfonctionnements pour que des actions de progrès soient développées.

Il constitue le point culminant de la mission et non sa fin. Ce rapport permet de déclencher les réflexions de la hiérarchie supérieure et les actions de progrès des responsables directement concernés.

Dans ce rapport, le diagnostic des faiblesses est précisé et détaillé, les risques sont mis en évidence le plus clairement possible, les recommandations en revanche sont relativement globales et ouvertes. Il contient également des recommandations, elles ne sont pas des critiques et n'impliquent pas de faute professionnelle, ce sont des solutions proposées aux responsables en vue de résoudre les dysfonctionnements constatés.

Le rapport de l'audit interne est généralement organisé par thèmes ou fonctions abordées selon un ordre logique. Le corps du rapport sera précédé par une introduction en trois parties :

- Les circonstances et les objectifs de la mission à savoir : L'origine de la demande, les raisons ayant motivé la mission et les objectifs recherchés ;
- L'étendue des travaux et notamment leur limite et leur date : Il s'agit de faire comprendre aux lecteurs de quoi l'audit se porte garant et sur quoi il n'émet aucune garantie. Il n'est pas nécessaire d'exposer les méthodes et les techniques utilisées pour l'audit ;
- Une présentation de l'entité ou de la fonction auditée (description de l'organisation actuelle, caractéristique, chiffres clés.etc).

2.2.3.4. Suivi du rapport

La structure en charge d'audit interne, suit la réalisation des plans d'action élaborés par les entités auditées en application des recommandations formulées dans le cadre des missions d'audit, ces recommandations doivent présenter des réponses faites par l'audité et faire un suivi des recommandations.

Section 3 : Les outils d'audit interne

Le déroulement de la mission d'audit interne présenté dans la précédente section, nécessite l'utilisation d'outils et techniques constituant les principaux supports de travail de l'auditeur.

Cette section présentera les différents outils et techniques nécessaires à l'accomplissement d'une mission d'audit interne. Sachant qu'il existe plusieurs critères de catégorisations des ces outils, on retiendra les deux suivants : les outils d'interrogation et les outils de description.

3.1. Les outils d'interrogation

Les outils d'interrogation sont ceux qui vont aider l'auditeur à formuler des questions ou à répondre à des questions qu'il se pose lui-même, on peut citer : Les interviews, les sondages statistiques, les outils informatiques et les questionnaires de contrôle interne.

3.1.1. Les interviews

L'interview est un outil qui permet à l'auditeur d'appréhender les différents processus de l'organisation en posant des questions aux personnes impliquées dans le domaine audité. Il peut ainsi recueillir des informations afin de comprendre, pour chaque opération réalisée les objectifs poursuivis, la nature des tâches exécutés, les documents utilisés, les difficultés rencontrées et ainsi identifier les risques potentiels.³⁶

L'interview est utilisé lors de :

- La phase d'initialisation de la mission d'audit afin d'établir le projet d'ordre de mission ;
- La phase de lancement de la mission sur site afin de comprendre le domaine audité et d'identifier les faiblesses potentielles de contrôle interne.

Dans le respect des règles antérieures l'interview se déroule en trois étapes à savoir : Avant l'interview, pendant l'interview et après l'interview.

3.1.1.1. Avant l'interview

Avant l'interview l'auditeur doit définir le contenu et la population concernée, choisi les questions, organisé une date et préparer sa thématique en établissant un guide d'entretien à savoir : Thèmes à aborder, documents à récupérer, point à détailler au regard des préoccupations de la mission, etc.

³⁶ SCHICK Pierre et autres, « *Audit interne et référentiels de risques* », édition Dunod, Paris, 2010, p. 185-187.

3.1.1.2. Pondant l'interview

Pendant l'interview l'auditeur doit poser des questions en regardant le fil conducteur du guide préalablement établi, noter les réponses et récupérer les documents complémentaires tout en conservant l'intention de l'interviewé afin qu'il ne s'égaré pas dans de futiles considérations.

3.1.1.3. Après l'interview

Après l'interview l'auditeur doit établir le compte rendu dans les plus brefs délais et en tirer la synthèse pour l'analysé. Les comptes rendu écrits servent à partager l'information au sein de l'équipe d'audit

3.1.2. Les sondages statistiques

Les sondages statistiques permettent d'obtenir des preuves d'un dysfonctionnement concernant une population nombreuse en observant les faits sur un sous-ensemble réduit de cette population (échantillon), cet outil est utilisé par l'auditeur, lors de la phase de réalisation, pour l'obtention des preuves probantes qui crédibilisent ses constats de dysfonctionnements.³⁷

Les sondages statistiques passent par ces quatre étapes :

- **La préparation** : L'auditeur commence par la définition de la population, de ces éléments constitutifs ou individus ;
- **L'échantillonnage** : La taille de l'échantillon dépend du temps que l'auditeur peut consacrer à son sondage ;
- **L'observation** : L'auditeur procède au contrôle de son échantillon en comparant les valeurs réelles observées, à travers le calcul de la moyenne et la dispersion (la variance) ;
- **L'extrapolation** : Les paramètres calculés précédemment permettent à l'auditeur par extrapolation mathématique de formuler un résultat sur la population.

3.1.3. Les outils informatiques

Ces outils sont nombreux et sont difficiles à inventorier que la plupart des services d'audit créent leurs propres outils, plutôt que d'adapter des logiciels peu adaptés à leur fonction. Trois catégories d'outils informatiques peuvent être définies :³⁸

- Les outils de travail de l'auditeur ;
- Les outils de réalisation des missions ;

³⁷CARTIER LE GUERINEL Michèle, « *Guide pratique d'audit : Aide à la mise en œuvre du référentiel des normes* », ordre des experts comptables, Maroc, 2006, p.33.

³⁸ RENARD Jacques, op.cit, p.342-345.

- Les outils de gestion du service.

Les services d'audit interne sont amenés à travailler en réseau et à utiliser les fonctionnalités de l'informatique communicante qu'on peut considérer comme étant une quatrième catégorie.

3.1.3.1. Les outils de travail de l'auditeur

Ces outils concernent les logiciels qu'on trouve sur le marché et qui sont largement connus :

- Les logiciels de traitement de texte utilisés en permanence ;
- Les logiciels de dessin particulièrement utiles dans l'illustration des rapports et pour la réalisation des diagrammes de circulation ;
- Les tableurs qui sont très utilisés pour mettre de l'ordre dans les chiffres ;
- Les gestionnaires de base de données utiles dans le traitement automatique des résultats des missions ;
- Les logiciels de représentation graphique.

3.1.3.2. Les outils de réalisation des missions

Dans ce genre d'outils on trouve à la fois des logiciels du marché et des logiciels conçus par le service :

- Les premiers sont de plus en plus utilisés et qui permettent la réalisation et le suivi des missions et recommandations, à savoir les logiciels *Horus*, *Horus Web* et *e-Sphynx* qui couvrent notamment les besoins de gestion des missions d'audit, de suivi de la mise en œuvre des recommandations, de suivi des plans d'action, de reporting de contrôle interne et de cartographie des risques.
- Les seconds sont des outils méthodologiques permettant à l'auditeur interne de concevoir son tableau des risques, d'établir et de suivre le déroulement de son questionnaire de contrôle interne, de formaliser la feuille de travail, etc.

3.1.3.3. Les outils de gestion du service

Ces outils sont très largement conçus par le service lui-même, car ils sont en fonction de son organisation.

Cette rubrique contient :

- Les logiciels d'élaboration du plan et de suivi de sa réalisation ;
- Les logiciels de suivi des temps de travail des auditeurs ;
- Les outils de mesures d'efficacité des missions d'audit ;

- Les bases de données répertoriant constats et recommandations ;
- Le contrôle budgétaire de l'unité.

La plupart de ces outils sont à disposition du responsable de l'audit interne puisqu'ils concourent à la gestion de la fonction.

A titre d'exemple de logiciel de gestion de service « *Mission Report* » qui est destiné aux auditeurs afin de leur permettre d'utiliser un outil unique pour la gestion du service, la réalisation de leurs missions, l'édition des rapports et l'archivage des missions.

3.1.3.4. L'informatique communicante

Les auditeurs sont appelés à travailler à distance, de manière délocalisée. Ils ont à préparer leur mission sur des sites éloignés des entités à vérifier. Ils ont à transmettre des informations d'un site à un autre, adresser leurs rapports aux audités ou aux directions.

L'auditeur par ses nombreux déplacements et son rôle « nomade » est donc l'un des premiers consommateurs d'informatique communicante.

Plusieurs technologies sont mises à sa disposition :

- Les réseaux d'entreprise qui permettent l'échange et la transmission de fichiers ;
- Les « intranets » qui permettent la création de sites dédiés à la direction de l'audit.
- L'internet qui permet à l'auditeur d'accéder à une multitude d'informations utiles à la préparation de sa mission.

3.1.4. Questionnaire de contrôle interne

Un questionnaire est une listes de questions auxquelles ont doit répondre par écrit, il permet à l'auditeur d'évaluer le dispositif du contrôle interne relatif à une organisation ou à une fonction précise, chaque question doit permettre d'identifier les points de contrôle sur lesquels on procèdera à des vérifications qui mèneront à l'identification des faiblesses pour ainsi porter des jugements.

Le questionnaire peut se classé en deux grandes catégories à savoir : Les questionnaires à choix multiple dont le choix de réponse est limité et les questionnaires ouverts dont le choix de réponse est illimité.

L'organisation du questionnaire dépend de la chose que l'auditeur cherche à connaître du domaine audité. Quelque soit le type de questionnaire, l'ordre des questions est un point crucial qui doit être réfléchi. Elles doivent être regroupées par thème et suivre un ordre logique, du plus général au plus spécifique et doivent progresser de façon à mettre en confiance l'audité. Les

questions les plus spécifiques doivent être abordées au milieu du questionnaire de façon à ne pas effrayer l'audité.

Le questionnaire ne doit pas être trop long car la précision des réponses fournies par les audités diminue en fonction de la durée, la présentation doit être maniable, facile à lire et facile à remplir pour éviter le rejet du questionnaire par l'audité.³⁹

3.2. Les outils de description

Les outils de description aident l'auditeur à mettre en relief les spécificités des situations rencontrées. On peut citer : Les organigrammes, la narration, le diagramme de circulation, la grille de séparation des tâches et les feuilles de révélations et d'analyse des problèmes.⁴⁰

3.2.1. Les organigrammes

La collecte des organigrammes de l'entreprise par l'auditeur est importante afin de pouvoir comprendre les responsabilités respectives du personnel. L'auditeur est très souvent amené à mettre à jour les organigrammes et à rajouter ses propres commentaires sur les responsabilités réelles.

En effet très souvent, pour des raisons liées à la gestion des ressources humaines de l'entreprise, il peut exister des différences non négligeables entre l'organigramme officiel et les responsabilités réelles. L'auditeur peut ainsi comprendre quels sont ses interlocuteurs pour traiter d'une procédure, cela lui évite de prendre du temps lors de la prise de connaissance des systèmes.

3.2.2 Le narratif

La forme narrative est simple dans son principe, son avantage est qu'il est à la portée de tous (les auteurs et les lectures).

Toutefois, il est également difficile à exploiter du fait de lourdeur et du manque de rigueur, décrire une description à l'aide d'un narratif ne permet pas de décrire rigoureusement le processus, il est donc souvent plus judicieux d'utiliser des diagrammes auxquels on ajoute des narratifs.

³⁹ SCHICK Pierre et autres, op.cit, p.194.

⁴⁰ VALIN Gérard et autres, op.cit, p.179-189.

3.2.3. Le Diagramme de Circulation des Documents (DCD)

Le diagramme de circulation des documents est un descriptif normalisé d'un circuit d'information. Il s'agit d'un outil de :

- Visualisation ;
- Synthèse et de concision ;
- Précision.

Cet outil est utilisé pour accroître la compréhension d'un processus. D'une façon générale, certaines règles doivent être respectées pour la bonne lisibilité du DCD :

- Subdiviser le diagramme si la procédure est complexe. Il est important de ne pas inclure trop d'éléments dans le diagramme ;
- Respecter la chronologie des opérations et ne pas hésiter à mettre en évidence les documents en attente. En effet, cela permet de montrer des gains de productivité possibles ;
- Ne pas laisser de documents sans source ou sans destination ;
- Utiliser une colonne commentaire qui permet de ne pas surcharger le diagramme lui-même.

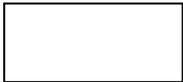
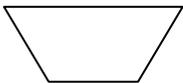
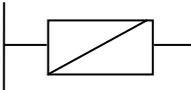
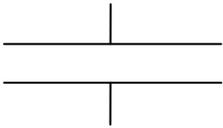
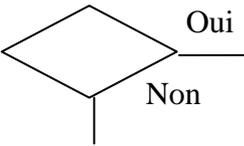
Dans la mesure de possible, il convient de confirmer l'ensemble du diagramme avec l'interlocuteur. En effet cela est une très bonne façon pour l'auditeur de s'assurer de la bonne compréhension de la procédure. Si le diagramme a été préparé précédemment, il peut être un excellent guide d'entretien pour mettre en évidence les différentes modifications réalisées dont l'interlocuteur ne pense peut-être pas à aborder car pour lui il s'agit d'une modification ancienne.

Les symboles utilisés peuvent être extrêmement variés : Les informaticiens, les analystes, les organisateurs utilisent les mêmes ; mais l'auditeur n'a pas besoin d'une telle variété.

Le tableau ci-après montre quelques symboles usuels dans le diagramme.

Tableau N° 04 : Quelques symboles usuels dans le diagramme de circulation des documents.

Symboles	Significations
	Document
	Document en trois exemplaires

	Traitement informatique
	Opération manuelle
	Archivage définitif
	Comparaison entre deux documents
	Archivage provisoire
	Procédure alternative
	Point terminal d'un diagramme
	Symbole de circulation

Source : RENARD Jacques, « *Théorie et pratique d'audit interne* », 7^{ème} édition d'Organisations, Paris, 2010, p.364.

3.2.4. 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 séparation des responsabilités entre les différents acteurs. L'auditeur établit cette grille afin de s'assurer du respect de l'un des principes de base du contrôle interne « la séparation des fonction »

La grille de séparation des tâches peut être conçue pour chaque grande fonction ou processus de l'organisation. Une première colonne sont listées les différentes tâches du processus concerné. Une deuxième colonne indique la nature de la tâche au regard des grandes catégories de responsabilités, en principe inconciliables entre elles. Les colonnes suivantes indiquent les

personnes en charge des différentes étapes. Pour mieux saisir ceci il faudrait voir à quoi ressemble une grille de séparation des tâches, elle est représentée ci-après.

Tableau N° 05: Exemple de la grille de séparation des tâches.

Fonctions Tâches	Nature	Responsable courrier	Responsable	Comptable	Gestionnaire	PDG	Non réalisé
Réception	O						
Transaction	O						
Rapprochement Facture/BC	C						
Rapprochement Fac/BR	C						
Vérification des factures	C						
Comptabilisation	E						
Ordonnancement	A						
Etablissement du chèque	F						
Signature du chèque	A						
Envoi du chèque	O						

O : Opérationnelle C : Contrôle E : Enregistrement A : Autorisation F : Financière

Source : VALIN Gérard et autres, « *Controlor & Auditor* », édition Dunod, Paris, 2006, P.184.

3.2.5. Feuille de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP)

La FRAP appelée aussi feuille d'observation est un papier de travail synthétique par lequel l'auditeur présente et documente chaque dysfonctionnement, elle facilite la communication avec l'audité concerné. La méthodologie employée consiste à étudier le fonctionnement réel des opérations, repérer les constats significatifs, déterminer leurs causes, démontrer les conséquences et proposer des moyens d'amélioration.

Après chaque étape de travail, des conclusions partielles sont rédigées par l'auditeur, ce sont les constats des déficiences identifiées, l'ensemble de ces constats fait l'objet d'un regroupement par domaine ou centre d'intérêt et des conclusions sont arrêtées par les auditeurs qui les restituent sous forme de FRAP. Cette dernière contient les éléments suivants :⁴¹

- Le problème qui se résume en une formulation synthétique, autonome et percutante ;

⁴¹ SCHICK Pierre, op.cit, p.109.

- Les constats qui le prouvent ;
- Les causes qui l'expliquent ;
- Les conséquences qui le pèsent ;
- Les recommandations qui le résolvent.

La FRAP va servir à communiquer avec les audités, pour cela l'auditeur résume le problème de manière compréhensive, il la fait approuver par son chef de mission, par la suite l'auditeur discute avec l'audité des dysfonctionnements relevés et avance des solutions pour y remédier pour enfin les faire valider par ce dernier.

3.3. Les techniques de l'auditeur interne

En plus des outils d'interrogation et de description l'auditeur fait recours à certaines techniques qui sont utilisées uniquement pour s'assurer de la validité des opérations effectuées.

3.3.1. Vérifications

Elles sont extrêmement diverses, les plus nombreuses sont les vérifications arithmétiques, on signale à ce propos les erreurs croissantes dues à la pratique des tableurs, c'est pourquoi les auditeurs avisés utilisent des logiciels permettant de vérifier la logique des tableurs. On peut assimiler aux vérifications arithmétiques l'utilisation des ratios, l'auditeur interne peut y avoir recours mais à condition de disposer d'un référentiel lui permettant de déceler les déviations.

3.3.2. Analyses

L'analyse des données permet d'utiliser les potentialités du système d'information pour aider les auditeurs dans la conduite de leurs travaux. Leur mise en œuvre exige une bonne connaissance des données disponibles dans les applications informatiques (données financières et techniques) et une bonne fiabilité dans la technique de saisie d'information.

Ces analyses permettent de révéler les dysfonctionnements mais ne permettent pas d'en connaître leurs causes. Pour ce faire, il faut aller au-delà de l'analyse en faisant des entretiens, observations, vérifications, etc.

3.3.3. Rapprochements

Le rapprochement est la vérification ponctuelle et à posteriori, par d'autre source ou moyens, de la validité d'un fait, d'une affirmation ou d'une déclaration.

Le rapprochement peut se faire à travers deux mécanismes :⁴²

- **La concordance** : soit totale et instantanée par une vue d'ensemble immédiate, soit progressive par un rapprochement des données l'une après l'autre.
- **La confrontation** : soit conçue par l'auditeur, soit réalisée par l'audité, soit fournie par un tiers.

3.3.4. Confirmation des tiers

Les auditeurs internes l'utilisent moins systématiquement comme moyen de validation des constats et des observations. Cette confirmation peut être sollicitée auprès de tous les tiers avec lesquels l'organisation est en relation, à savoir:

- Les clients /fournisseurs pour les problèmes de dettes et créances ;
- Les intermédiaires ou gestionnaires de portefeuilles pour les questions relatives aux titres ;
- Les banques pour les questions bancaires ;
- Les avocats...

On peut considérer qu'il existe trois types de confirmation :

- La confirmation positive fermée ;
- La confirmation positive ouverte ;
- La confirmation négative.

Pour conclure, la présentation de ce chapitre nous a permis d'avoir une vision générale sur la manière dont doit être conduite une mission d'audit interne ainsi que ses différents outils et techniques utilisées par les auditeurs internes pour aboutir à des résultats pertinents.

Quelle que soit l'organisation adoptée, la responsabilité personnelle de l'auditeur prévaut en dernière analyse. C'est pourquoi tous les développements techniques et méthodologiques n'ont pas pu à présent, alléger de façon considérable une approche qui est, vue de l'extérieur, souvent lourde, mais s'avère strictement nécessaire pour assurer la crédibilité de l'ensemble de l'entreprise.

⁴² SCHICK Pierre et autres, op.cit, p.199.

Chapitre III

***L'apport de l'audit interne à la
performance de l'entreprise***

Chapitre III : L'apport de l'audit interne à la performance de l'entreprise

Un audit interne efficacement mené peut permettre la maîtrise de l'entreprise. Cela, peut se faire à travers sa contribution à la pertinence et l'efficacité du système de contrôle interne et la maîtrise des risques de l'entreprise d'une part, comme il peut servir de base solide permettant la bonne gouvernance de l'entreprise d'autre part.

C'est à cet effet que ce chapitre sera réservé à la présentation, en premier lieu, de l'apport de l'audit interne au système de contrôle interne de l'entreprise et son efficacité, en second lieu, sa contribution à la maîtrise des risques, et en dernier lieu, l'audit interne comme outil de bonne gouvernance d'entreprise.

Section 1 : Efficacité du contrôle interne

L'amélioration de la performance au sein d'une quelconque entreprise exige avant tout que le système de contrôle interne mis en place soit efficace. En effet, un tel système permet de garantir une certaine maîtrise de l'entreprise et de ses opérations. Il est donc essentiel de définir clairement le contrôle interne, ses acteurs, ses objectifs, ainsi que ses composantes pour que sa contribution soit efficace.

1.1. Définition du contrôle interne

Les définitions de contrôle interne les plus utilisées sont celles qui ont été formulées par des organisations professionnelles d'auditeurs et d'experts comptables. Il paraît plus utile de prendre celle qui ont été données par : L'Ordre des Experts-Comptables, le Consultative Committee of Accountancy et l'American Institute of Certified Public Accountants.

1.1.1. Définition donnée par l'Ordre des Experts-Comptables dès 1977

*« Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci ».*⁴³

1.1.2. Définition donnée par le Consultative Committee of Accountancy (CCA)

« Le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financiers et autres, mis en place par la direction afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon

⁴³ Cahier de l'académie des sciences et techniques comptables et financières, « Les bonnes pratiques en matière de contrôle interne dans les PME », n° 13, Octobre 2008, p.17.

*ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion, sauvegarder les actifs et garantir autant que possible l'exactitude et l'état complets des informations enregistrées».*⁴⁴

1.1.3. Définition donnée par l'American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)

*« Le contrôle interne est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et Procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction».*⁴⁵

En 1992, aux Etats Unis, un groupe de travail initié par la « Treadway commission » a travaillé sur une nouvelle approche du contrôle interne et publie ce qu'on appelle le « COSO Report »⁴⁶. Ce document définit clairement les objectifs majeurs du contrôle interne qui sont essentiellement l'efficacité et la performance des opérations, la fiabilité des états financiers et la conformité vis-à-vis des lois et règlements.

1.2. Les acteurs du contrôle interne

Toutes les personnes appartenant à l'entreprise font partie du système de contrôle interne. Puisque chacune d'elle participe à l'efficacité de ce système, elles sont considérées comme ses acteurs.

1.2.1. Le conseil d'administration ou de surveillance

Son implication varie d'une entreprise à une autre, c'est à la direction générale de rendre compte au conseil ou à son comité d'audit lorsqu'il existe des caractéristiques essentielles du dispositif de contrôle interne, en cas de besoin le conseil peut faire usage de ses pouvoirs pour procéder aux contrôles et aux vérifications qu'il juge nécessaire ou prendre une toute autre décision qu'il estimerait appropriée en la matière.

Dans le cas d'existence d'un comité d'audit, ce dernier devrait effectuer une surveillance attentive et régulière du dispositif de contrôle interne et pour cela le comité d'audit peut entendre le responsable d'audit interne, donner son avis sur l'organisation de son service et être informé de son travail et aussi il doit être destinataire des rapports d'audit interne ou d'une synthèse périodique de ces rapports.⁴⁷

⁴⁴ COLLINS Lionel et VALIN Gérard, « *Audit et contrôle interne : Principes, objectifs et pratiques* », 2^{ème} édition Dalloz, Paris, 1979, p.40.

⁴⁵ Idem, P.41.

⁴⁶ Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway commission.

⁴⁷ ELISABETH Bertin, op.cit, p.87.

1.2.2. La direction générale

Le président directeur général est le premier responsable du système de contrôle interne, il assure la responsabilité ultime et ce sera la même chose pour les autres responsables des différentes fonctions et unités de la société.

En effet, c'est à la direction générale de définir, d'animer et de surveiller le dispositif le mieux adapté à la situation et à l'activité de la société, dans ce cadre, elle se tient régulièrement informée des dysfonctionnements, insuffisances et difficultés d'application au niveau de chaque entité et des actions correctives engagées.⁴⁸

1.2.3. Les auditeurs internes

Il appartient au service d'audit interne d'évaluer le fonctionnement du dispositif de contrôle interne et de faire toutes les recommandations pour l'améliorer. Il sensibilise et forme habituellement l'encadrement du contrôle interne, mais sans être directement impliqué dans la mise en place et la mise en œuvre quotidienne de ce dispositif.

Les normes émises par l'IIA précisent qu'un audit interne doit comprendre l'examen et l'évaluation du caractère suffisant et de l'efficacité du système de contrôle interne de l'organisation ainsi qu'une évaluation des tâches qui leur sont attribuées. Le responsable de l'audit interne doit rendre, à la direction générale et aux différents organes concernés, les principaux résultats de la surveillance qu'il a exercée.⁴⁹

1.2.4. Le personnel de l'entité

Le contrôle interne relève de la responsabilité de tous les membres du personnel et doit être mentionné de façon explicite ou implicite, dans la description du poste de chaque employé. Leur rôle est de produire des informations utilisables dans le système de contrôle interne ou entreprendre des actions qui peuvent avoir une incidence directe sur l'efficacité du système de contrôle interne.

Les membres du personnel de l'entité ont l'obligation de signaler à leurs supérieurs hiérarchiques tous problèmes constatés au niveau des opérations, toute violation du code de conduite ou des normes internes de l'organisation, ainsi que toute action illégale.

⁴⁸ COOPERS et LYBRAND - IFACI « *La nouvelle pratique du Contrôle Interne* », édition d'Organisation, Paris, 1994, p.116.

⁴⁹ WATERHOUSE Price, « *La pratique du Contrôle Interne* », édition d'Organisation, Paris, 2004, p.122.

1.3. Les objectifs du contrôle interne

Le contrôle interne concourt à la réalisation d'un objectif général que l'on peut décliner en objectifs particuliers. L'objectif général c'est la continuité de l'entreprise dans le cadre de la réalisation des buts poursuivis. Cette définition globale par les objectifs admise par la plupart des grandes entreprises a le mérite de mettre certains éléments en évidence :⁵⁰

- Le contrôle interne n'est pas un ensemble d'éléments statiques, il doit également être apprécié d'une façon dynamique, chacun des éléments qui le composent ayant sa place dans le processus de fonctionnement de l'entreprise ;
- Tous les niveaux de management sont concernés au même titre que la direction générale, tous étant considérés comme des managers ayant à mettre en place un contrôle interne ;
- Le contrôle interne se fixe comme finalité l'assurance raisonnable d'atteindre les objectifs. En effet, un contrôle interne qui viserait un fonctionnement parfait pour parvenir à coup sûr aux résultats escomptés serait à la fois paralysant et hors de prix, donc irréaliste. Le contrôle interne n'est pas conçu pour garantir la réussite de l'organisation, son objectif est relatif et non absolu.

Pour atteindre cet objectif général, *la norme de fonctionnement 2130.A1* assigne au contrôle interne des objectifs permanents, cette norme stipule que l'audit interne doit évaluer la pertinence et l'efficacité de dispositifs de contrôle choisis pour faire face aux risques relatifs au gouvernement d'entreprise, aux opérations et systèmes d'information de l'organisation. Cette évaluation doit se porter sur les aspects suivants :⁵¹

- Fiabilité et intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- Efficacité et efficacité des opérations ;
- Protection du patrimoine ;
- Respect des lois, règlements et contrats.

L'interprétation de cette norme souligne que, pour atteindre ces objectifs, les auditeurs internes doivent s'assurer que :

- Les objectifs de l'organisation sont cohérents avec la mission ;
- Les risques significatifs sont identifiés ;
- Leurs modalités de traitement sont appropriées ;
- Les informations relatives sont recensées et communiquées.

⁵⁰ RENARD Jacques, op.cit, p.144-147.

⁵¹ Normes publiées en langue française par l'IFACI, « *Code de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne* », octobre 2008, révisé en octobre, 2012, p.12.

L'auditeur interne s'alignera donc de préférence sur ces objectifs :

1.3.1. La protection du patrimoine

Un bon système de contrôle interne doit veiller à préserver le patrimoine de l'entreprise. Mais il faut étendre la notion et comprendre par là non seulement les actifs immobilisés de toute nature, les stocks, les actifs immatériels, mais également deux autres éléments néanmoins essentiels :

- Le facteur humain, qui constitue l'élément le plus précieux du patrimoine de l'entreprise, ici la notion de risque est au sens le plus large du terme : Sécurité, risque social ;
- L'image de l'entreprise qui peut se trouver détruite par un incident fortuit dû à une mauvaise maîtrise des opérations.

Pour compléter la liste des actifs qui devrait être protégés par le système de contrôle interne, il ya lieu d'ajouter à celle-ci la technologie aussi bien technique que de gestion ainsi que les informations confidentielles de l'entreprise.

1.3.2. 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 fabrication des informations soit 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 au réseau d'informations d'être fiables et vérifiables, exhaustives, pertinentes et disponibles.

1.3.3. Le respect des lois, règlements et contrats

Cela englobe les dispositions législatives et réglementaires, mais elles ne se limitent pas aux lois, règlements et contrats, car il peut y avoir des dispositions individuelles ou conjoncturelles.

Or, les dispositifs de contrôle interne doivent éviter que les audits de conformité ne révèlent des insuffisances dues au non respect des instructions. Les causes primaires de ce phénomène peuvent être diverses : Mauvaise communication, défaut de supervision, confusion des tâches, etc. dans tous les cas la qualité du contrôle interne est en cause.

Cet aspect contraignant du contrôle interne, qui impose de respecter toutes les règles tant internes qu'externes, se retrouvera dans l'analyse des dispositifs.

1.3.4. L'efficacité et l'efficience des opérations

C'est le quatrième objectif permanent du contrôle interne, dont la prise en compte est appréciée dans les audits d'efficacité. Cet objectif, dans le sens de la plus grande efficacité est un élément important que le contrôle interne doit prendre en compte pour permettre aux activités de l'entreprise de croître et de prospérer.

La norme 2110 ajoute que l'auditeur doit surveiller et évaluer l'efficacité, la conception et la mise en œuvre des objectifs et des programmes de l'organisation. Ceci implique que le gestionnaire doit gérer ses risques.

Réaliser ces quatre objectifs c'est prendre une option sérieuse sur la bonne maîtrise des activités. On peut dire, en ce sens, que les quatre objectifs du contrôle interne donnent à la définition du concept sa dimension opérationnelle.

Ces objectifs constituent la toile de fond sur laquelle chacun inscrira son activité, du haut en bas de la hiérarchie. Ils ne font pas double emploi avec les objectifs spécifiques de chacun. En d'autres termes l'organisation d'un dispositif de contrôle interne doit se concevoir et s'organiser d'un double point de vue :

- Les conditions à remplir par l'organisation pour permettre l'implantation d'un bon contrôle interne sont les règles qui doivent gouverner une organisation pour permettre au contrôle interne de s'implanter et de prospérer ;
- Mais aussi, la manière dont chacun va s'organiser pour gérer au mieux ses affaires, c'est le cadre de maîtrise du contrôle interne de chaque activité.

1.4. Les composantes du contrôle interne

Le COSO a défini la structure type d'un dispositif de contrôle interne permettant d'aboutir aux objectifs définis par l'entreprise et qui comporte cinq composantes qui sont :⁵²

1.4.1. L'environnement de contrôle

L'environnement de contrôle est un élément très important de la culture d'une entreprise, puisqu'il détermine le niveau de sensibilisation du personnel au besoin de contrôle. Il constitue le fondement de tous les autres éléments du contrôle interne, en imposant discipline et organisation.

Les facteurs ayant un impact sur l'environnement de contrôle comprennent notamment l'intégrité, l'éthique et la compétence du personnel, la philosophie des dirigeants et le style de management, la politique de délégation des responsabilités d'organisation et de formation, enfin,

⁵²COOPERS et LYBRAND - IFACI, op.cit, p.183.

l'intérêt manifesté par le conseil d'administration et sa capacité à indiquer clairement les objectifs.

1.4.2. L'évaluation des risques

Toute entreprise est confrontée à un ensemble de risques externes et internes qui doivent être évalués. Avant de procéder à une telle évaluation, il est nécessaire de définir des objectifs compatibles et répondant à des règles de cohérence interne. L'évaluation des risques consiste à l'identification et l'analyse des facteurs susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs, il s'agit d'un processus qui permet de déterminer comment ces risques devraient être gérés.

Compte tenu de l'évolution permanente de l'environnement micro et macro-économique, du contexte réglementaire et des conditions d'exploitation, il est nécessaire de disposer de méthodes permettant d'identifier et de maîtriser les risques spécifiques liés au changement.

1.4.3. Les activités de contrôle

Les activités de contrôle peuvent se définir comme l'application des normes et procédures qui contribuent à garantir la mise en œuvre des orientations émanant du management. Ces opérations permettent de s'assurer que les mesures nécessaires sont prises en vue de maîtriser les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs de l'entreprise. 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 fonctions.

Les contrôles mises en place au sein de l'entreprise peuvent être de natures différentes selon le type d'activité ou de processus à maîtriser. Il peut s'agir de : Contrôles informatiques, autorisation, concordance, examen et la séparation des fonctions.

Ces contrôles peuvent à leur tour être classés en contrôles préventifs ou de détection et en contrôles automatisés ou manuels. Ces mesures de contrôle sont efficaces seules ou combinées avec d'autres parties du contrôle interne dans l'entreprise. Il s'agit de processus, méthodes et mesures à part.⁵³

- **Les contrôles préventifs**

Ils sont censés empêcher toute erreur de se produire. Ils remplissent donc une fonction de sécurité. Les exemples correspondants à ces types de contrôles sont les mots de passe et les mesures physiques de protection.

⁵³ PELISSON Jean-Yves, « *Le contrôle interne : Rôle enjeu et perspective d'évolution* », pour l'obtention de diplôme manager d'entreprise, enass Institut de cnam, 2007, p.39-41.

- **Les contrôles de détection**

Ces types de contrôles sont censés découvrir des erreurs qui se sont déjà produites. Ils sont effectués, entre autres, si lors de la vérification par des contrôles préventifs, une trop grande fréquence d'erreurs est apparue. Ces contrôles sont les réexamens ou examens critiques, les inventaires physiques et l'examen des rapports de contrôle.

- **Les contrôles automatisés**

Ce sont des mécanismes qui, par des mesures d'organisation ou techniques, sont directement intégrés dans les processus de l'entreprise. Par exemple, la séparation des fonctions, l'établissement d'échelons de compétence et la réglementation des processus de travail.

- **Les contrôles manuels**

L'exercice de ces contrôles nécessite des recours à des mesures comme l'examen de listes d'erreurs, les concordances ou les contrôles physiques.

1.4.4. L'information et la communication

L'information pertinente doit être identifiée, recueillie et diffusée dans des délais qui permettent à chacun d'assumer ses responsabilités. Les systèmes d'information produisent, entre autres, des données opérationnelles, financières, ou encore liées au respect des obligations légales et réglementaires, qui permettent de gérer et contrôler l'activité.

Ces systèmes traitent, non seulement, les données produites par l'entreprise, mais également celles liées à son environnement externe qui sont aussi nécessaires à la prise des décisions pertinentes comme au reporting externe. Il existe également, un besoin plus large de communications efficaces impliquant une circulation multidirectionnelle des informations. Le management doit transmettre un message très clair à l'ensemble du personnel sur l'importance des responsabilités de chacun en matière de contrôle.

Les employés doivent comprendre le rôle qu'ils sont appelés à jouer dans le système de contrôle interne, ainsi que la relation existante entre leurs propres activités et celles des autres membres du personnel. Ils doivent être en mesure de faire remonter les informations importantes.

Par ailleurs, une communication efficace avec les tiers, tels que clients, fournisseurs, autorités de tutelle ou actionnaires, est également nécessaire.

1.4.5. Le pilotage

Les systèmes de contrôle interne doivent eux-mêmes être contrôlés. Pour cela, il convient de mettre en place un système de pilotage permanent, ou de procéder à des évaluations périodiques ou encore de combiner les deux méthodes.

Le pilotage permanent s'inscrit dans le cadre des activités courantes et comprend des contrôles réguliers effectués par le management et le personnel à l'occasion de ses travaux. L'étendue et la fréquence des évaluations dépendront essentiellement du niveau de risques et de l'efficacité du processus de surveillance permanente. Les faiblesses de contrôle interne doivent être portées à l'attention de la hiérarchie et les lacunes les plus graves doivent être signalées à la direction générale et au conseil d'administration.

Section 2 : La maîtrise des risques par l'audit interne

Avant d'aborder le rôle de l'audit interne dans la maîtrise du risque et afin d'éviter toute ambiguïté, il ya lieu de présenter la notions de risque ainsi que sa gestion.

2.1. Notions de risque

Dans ce qui suit nous essayons de présenter quelques définitions du risque et les types de ce dernier lié a l'audit interne, à savoir, risque lié a l'audit et celui associé au programme.

2.1.1. Définition du risque

Plusieurs définitions du risque peuvent être retenues.

Le risque se définit comme étant, « *la possibilité que se produise un événement susceptible d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs. Le risque se mesure en termes de conséquences et de probabilités* ». ⁵⁴

Dans son lexique « les mots de l'audit », l'IFACI définit le risque comme étant « *un ensemble d'aléas susceptibles d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer autant que faire se peut la maîtrise* ». ⁵⁵

Complétons cette définition par celle de Dominique VINCENTI : « *Le risque c'est la menace qu'un événement ou une action ait un impact défavorable sur la capacité de l'entreprise à réaliser ses objectifs avec succès* ». ⁵⁶

⁵⁴ Direction générale des finances publiques, « *Cadre de référence du contrôle interne comptable de l'Etat* », France, septembre 2010, p.71.

⁵⁵ RENARD Jacques, « *L'audit interne : Ce qui fait débat* », Maxima, Paris, 2003, p.99.

⁵⁶ VINCENTI Dominique, « *Dresser une cartographie des risques* », in revue audit, n° 144, P.19.

Toutes ces définitions mettent en évidence les composantes du risque suivantes:

- La gravité, ou conséquence de l'impact ;
- La probabilité qu'un ou plusieurs événements se produisent.

2.1.2. Les risques liés à l'audit interne

L'audit interne est exposé à deux principaux types de risques : Le risque lié à l'audit et le risque associé à la gestion des programmes.⁵⁷

2.1.2.1. Le risque lié à l'audit

Les auditeurs internes ont recours au concept de risque, notamment dans le cadre de la planification de leurs travaux. Toutefois, ils définissent et emploient ce terme en procédant à l'évaluation des risques en vue de décider sur quelles activités va se porter l'audit.

En règle générale, les auditeurs internes utilisent le concept de risque dans le cadre des évaluations de risques qu'ils effectuent pour planifier leurs travaux à long terme et pour décider quels domaines de l'entreprise ils vont examiner, avec quelle périodicité et dans quel ordre.

Le risque d'audit interne est le risque qu'un auditeur interne émet une opinion inexacte sur l'adéquation, l'application et l'efficacité des contrôles internes examinés. Il se décompose de la façon suivante :

- **Le risque intrinsèque**

C'est le risque que des incidents non désirés ou non prévus, susceptibles de se produire alors que l'on s'efforce d'atteindre les objectifs fixés au sein de l'entreprise.

- **Le risque de contrôle interne**

Il concerne le risque que les contrôles internes ne permettent pas d'empêcher ou de détecter des conséquences négatives significatives et de s'assurer que des mesures appropriées sont prises pour les minimiser, afin de les ramener à des niveaux tolérables et approuver par la société et ce, dans des délais raisonnables.

- **Le risque de non détection**

C'est le risque que l'audit interne, en dépit des procédures mises en œuvre, ne détecte pas les cas dans lesquels les contrôles internes ne permettent pas d'avoir l'assurance raisonnable que les risques n'excéderont ni les seuils fixés au niveau de la société, ni les niveaux inacceptables.

⁵⁷ KEHR Nicolas, « *Audit interne et management des risques* », thèse de master 3^{ème} cycle en Audit- contrôle de gestion et systèmes d'information, Université de Lille, 2002, p.11-14.

Le risque d'audit interne peut se produire soit au niveau de la définition de la mission d'audit soit au niveau de programme d'audit ou de l'opinion émise annuellement.

2.1.2.2. Le risque lié à la gestion de programmes

Chaque audit est en soi un programme distinct. Pour pouvoir effectuer une série d'audits au cours d'une période donnée, une unité d'audit interne doit établir un programme.

La gestion de ce programme consiste à la sélection et la planification d'un portefeuille de projet en vue d'atteindre une série d'objectifs, et l'exécution efficace de ces projets dans un environnement contrôlé, de telle sorte qu'ils présentent un intérêt maximal pour l'opération en cause. Ainsi, les plans à long terme établis par la plupart des unités d'audit sont des programmes. Ils sont donc exposés au large éventail de risques qui sont généralement associés à la gestion de projets et à la gestion de programmes.

Il existe quatre sources principales de risques liés aux programmes :

- Les changements non prévus, notamment les changements de stratégies et d'objectifs, l'introduction de nouvelles exigences, l'évolution de la législation et de la réglementation, les changements politiques et technologiques et l'évolution des tendances du marché ;
- Les conflits d'intérêt résultant de la politique interne, soit en cas de conflit entre les projets et programmes existants et les nouveaux projets, soit en raison de l'introduction de nouvelles exigences remettant en cause les engagements pris en termes de ressources ;
- Un contrôle insuffisant, notamment la gestion inefficace des ressources et la mauvaise coordination des projets, ainsi que la variation de l'étendue de programme (le contenu du programme augmente régulièrement mais de façon imperceptible) et les défaillances des tiers qui sont liés d'une façon ou d'une autre à ce programme ;
- Les profits non réalisés en raison d'une attente excessive ou de prévisions optimistes, de divergences entre des partenaires dont les exigences varient et ne sont pas respectés ou d'une mauvaise gestion de la qualité.

2.2. Les étapes de la gestion des risques

Gérer un risque veut dire que l'entreprise doit s'assurer qu'elle connait et comprend les risques auxquels elle s'expose d'où la nécessité de passer par les trois étapes essentielles de gestion des risques qui sont l'identification des risques, l'évaluation de ces risques et enfin leurs traitements.⁵⁸

⁵⁸ BARTHELEMY Bernard et COURREGES Philippe, « *Gestion des risques : Méthode d'optimisation globale* », 2^{ème} édition d'Organisations, Paris, 2004, p 46-50.

2.2.1. Identification des risques

Chacune des activités de l'entreprise présente un risque. Avant de pouvoir contrôler ses risques et décider ce qu'elle doit faire, elle doit recenser les risques auxquels elle est confrontée.

Certains risques sont généraux et inhérents et d'autres sont particuliers, ils dépendent des services que l'entreprise dispose. Si un risque est survenu au sein de l'entreprise, elle devrait le noter.

Les risques sont identifiés en terme de dysfonctionnement, leurs identifications se fait de plusieurs manières, soit en :

- Dressant une liste des objectifs, des activités, des éléments d'actif et des principaux intervenants de l'entreprise ou organisme. Ensuite, déterminer les risques connexes ;
- Vérifiant d'autres sources pour obtenir une vue d'ensemble des risques, à savoir : L'expérience de l'entreprise ou des organismes de celle-ci, pertes et incidents antérieurs, statistiques, commentaires, plaintes ou suggestions des clients, des employés et du public.

2.2.2. Evaluations des risques

Il se peut que l'examen des risques effectué à la première étape soit déconcertant. La solution consiste à évaluer la probabilité que chacun des risques se matérialise et à estimer son incidence possible sur l'entreprise et ses coûts.

Parmi les risques recensés, il faut déterminer lesquels sont d'avantages susceptibles d'entraîner une menace et lesquels auront un incident plus fatal à l'entreprise s'ils se matérialisent, une carte du risque peut aider à cerner les risques à atténuer en priorité.

2.2.3. Traitements des risques

Après avoir classé les risques par ordre de priorité on doit procéder à leurs traitements, à cet effet, il existe plusieurs options envisageables :

- **Acceptation** : Accepter le risque tel qu'il est. Certains risques sont inhérents aux activités de l'organisation, cette dernière peut accepter ou conserver une partie ou la totalité d'un risque et de ses conséquences financières.
- **Atténuation** : prendre des mesures nécessaires pour réduire son impact par l'amélioration du dispositif du contrôle interne, en faisant intervenir les auditeurs internes.
- **Evitement** : Lorsque le risque est trop important et aucune réponse identifiée n'a permis de réduire son impact ou sa probabilité à un niveau acceptable, la cessation de l'activité concerné est la seule solution pour faire disparaître ce risque.

- **Transfert (partage) :** L'entreprise peut transférer la totalité ou une partie de son risque et ses conséquences à des tiers, ceci par la sous-traitance ou par la délégation de certaines tâches à des tiers, comme par exemple mettre le transport de marchandise sous la responsabilité des fournisseurs pour éviter tous les risques associés au transport.

2.3. Le rôle de l'audit interne dans la maîtrise des risques

On a vu ci-dessus à quel point la gestion du risque est essentielle pour la pérennité de l'entreprise. Celle-ci faite en permanence face à des situations imprévisibles, à cet effet, il n'est pas toujours facile de maîtriser toutes ses activités dans de telle condition d'incertitude. C'est pourquoi, le rôle de l'audit interne est particulièrement important ainsi que les compétences des auditeurs.

Le responsable de l'audit interne doit s'informer auprès de management et du conseil, du rôle attendu de l'audit interne dans le processus de gestion des risques de l'entreprise. Ce rôle doit être clairement défini dans la charte d'audit. Sa mission consiste généralement à rechercher, reconnaître et évaluer en permanence les risques importants quelle que soit leur nature (financière ou opérationnelle) qui pourrait compromettre ou empêcher la réalisation des objectifs de l'entreprise.

Dans son rapport, l'auditeur interne effectue des constats et recommandations qui visent à contribuer à la correction des manquements auxquels l'entreprise fait face et aussi proposer des solutions aux problèmes rencontrés ou détectés. C'est à partir de la prise en compte de ces recommandations et solutions par les opérationnels que l'entreprise pourra atténuer les risques potentiels susceptibles d'influencer la rentabilité de celle-ci, et donc garantir une meilleure performance.

Donc l'audit interne permet de faciliter la mise en œuvre du processus de gestion des risques à travers la mise en place d'une cartographie des risques, des équipes de gestionnaires, ateliers d'identification des risques, etc., mais il ne doit en aucun cas assurer la responsabilité du management des risques identifiés. En effet, si on intègre le volet de gestion des risques dans l'audit interne, cela conduira à un audit fondé sur les risques ce qui remettra en cause la fiabilité de la fonction d'audit interne.

En résumé, la maîtrise des risques par l'audit interne constitue un enjeu essentiel pour les entreprises qui visent à garantir la rentabilité, la croissance et la transparence pour toutes les parties prenantes.

Section 3 : L'audit interne outil de bonne gouvernance d'entreprise

Cette dernière section va tenter de présenter la définition de la gouvernance, le rôle de la gouvernance d'entreprise et les principes permettant une bonne gouvernance d'entreprise et en dernier lieu, le rôle de l'audit interne dans le processus de gouvernance.

3.1. Définition de la gouvernance d'entreprise

Il n'y a pas de définition universelle de la gouvernance d'entreprise. Chaque décideur doit se forger la sienne. On retiendra celle élaborée par, Charreaux, l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE) et l'IFACI.

- **Selon Charreaux :** « *La gouvernance d'entreprise couvre l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui gouvernent leur conduit et délimitent leur espace discrétionnaire* ». ⁵⁹
- **Selon OCDE :** « *Le gouvernement d'entreprise fait référence aux relations entre la direction d'une entreprise, son conseil d'administration, ses actionnaires et d'autres parties prenantes. Il détermine également la structure par laquelle sont définis les objectifs d'une entreprise, ainsi que les moyens de les atteindre et d'assurer une surveillance des résultats obtenus* ». ⁶⁰
- **L'IFACI,** de son côté définit la gouvernance comme : « *l'ensemble des responsabilités et des pratiques exercées par les dirigeants ayant pour but de fournir une direction stratégique, de s'assurer que les objectifs sont atteints, attester que les risques sont gérés correctement et vérifier que les ressources de l'organisation sont utilisées de manière responsable* ». ⁶¹

Selon cet institut la gouvernance poursuit cinq objectifs qui sont :

- Organiser pour se préparer à la création de valeur ;
- Créer de la valeur pour le métier ;
- Réduire le risque pour préserver la valeur
- Affecter les ressources pour satisfaire les besoins de profession ;
- Mesurer et auditer l'application du modèle de gouvernance.

⁵⁹ CHARREAUX Gérard, « *Gouvernement d'entreprise et comptabilité* », édition Economica, Paris, 2000, p.751.

⁶⁰ Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE), « *Principes de gouvernement d'entreprise* », Paris, 2004, p.11.

⁶¹ Cahiers de l'académie des sciences et techniques comptable et financières, « *Le rôle des professionnels de la comptabilité, de l'audit et de la finance dans la gouvernance d'entreprise* », n° 06, janvier 2007, p.13.

3.2. Le rôle de la gouvernance d'entreprise

Selon Colin : Le gouvernement d'entreprise a pour rôle de penser l'entreprise, c'est-à-dire d'en choisir les finalités, les objectifs et les politiques, c'est ce qu'on désigne en général par le terme de planification qui est la première phase du gouvernement d'entreprise, il a aussi le rôle de créer l'entreprise, c'est-à-dire d'en choisir les moyens humains et matériels permettant d'atteindre efficacement les objectifs et d'en arrêter la structure, c'est l'organisation qui est la seconde phase du gouvernement d'entreprise.⁶²

Frank Bancel quant à lui : Le rôle du gouvernement d'entreprise est de proposer un certain nombre d'outils de contrôle et d'incitation des dirigeants susceptibles de rétablir l'équilibre en faveur des différents actionnaires et d'aboutir à une répartition équitable de la richesse créée.

Il s'ensuit donc que le système de gouvernement d'entreprise est un mécanisme de protection des intérêts des actionnaires, cette protection est nécessaire dans la mesure où le dirigeant aura tendance à profiter des pouvoirs qui lui ont été conférés pour accroître sa propre richesse.⁶³

Le dirigeant est donc la préoccupation majeure de tout système de gouvernement d'entreprise. En effet, les contrôles effectués sont centrés sur les agissements du dirigeant qui semble entraver le bon déroulement des activités de l'entreprise.

3.3. Les principes de bonne gouvernance d'entreprise

Les entreprises sont actuellement, plus qu'avant, confrontées aux problèmes d'organisation, de financements, de circulation et de fiabilité de l'information liée à la globalisation des économies, aux nouvelles technologies d'information et de communication. Tous ces problèmes affectent les modes de penser, la rentabilité des entreprises, et par conséquent, la croissance économique.

L'une des réponses consiste à trouver un cadre, un environnement, des dispositifs et des règles qui canalisent les comportements des acteurs, renforcent la confiance des investisseurs, optimisent les ressources et définissent clairement les responsabilités des uns et des autres. De ce point de vue, la gouvernance d'entreprise fait référence aux relations entre la direction d'une entreprise, son conseil d'administration, ses actionnaires et d'autres parties prenantes. Elle détermine également la structure par laquelle sont définis les objectifs d'une entreprise, ainsi que les moyens de les atteindre et d'assurer une surveillance des résultats obtenus.

⁶² COLIN Amand, « *Le gouvernement de l'entreprise* », 1^{ère} édition, Paris, 1973, p.49.

⁶³ BRANCEL Frank, « *La gouvernance des entreprises* », édition Economica, Paris, 1997, p.07.

Sur le plan financier, une bonne gouvernance d'entreprise est celle qui participe à un emploi optimal des ressources en capital. Mais, il ne suffit pas de dégager les enjeux d'une bonne gouvernance d'entreprise, il faut aussi indiquer préalablement les principes qui permettent d'évaluer et d'améliorer le cadre juridique, institutionnel et réglementaire.

L'OCDE et l'IIA, chacun d'eux à dégagé les principes constituant le fondement d'une bonne gouvernance d'entreprise et qui s'énoncent comme suit :

3.3.1. Les principes énoncés par L'OCDE

Les principes d'une bonne gouvernance d'entreprise s'énoncent comme suit :⁶⁴

- Mise en place des fondements d'un régime de gouvernance d'entreprise efficace. Ce régime de gouvernance d'entreprise doit concourir à la transparence et à l'efficacité des marchés, être compatible avec l'état de droit et clairement définir la répartition des compétences entre les instances chargées de la surveillance, de la réglementation et de l'application des textes ;
- Mise en place d'un régime d'entreprise protégeant les droits des actionnaires et principales fonctions des détenteurs du capital ;
- Traitement efficace de tous les actionnaires y compris les actionnaires minoritaires et étrangers ;
- Reconnaissance des droits des différentes parties prenantes à la vie d'une société et action en faveur d'une coopération active entre les sociétés et les différentes parties prenantes en vue de la création des richesses et des emplois et assurer la pérennité des entreprises financièrement saines ;
- Garantie par un auditeur indépendant d'une information transparente et de qualité concernant la situation financière, les résultats, l'actionnariat et la gouvernance d'entreprise ;
- Responsabilisation du conseil d'administration par la mise en place des systèmes de pilotage et de surveillance effective de la gestion ainsi que sa loyauté vis-à-vis de la société et de ses actionnaires.

3.3.2. Les principes énoncés par l'IIA

Les principaux éléments d'une bonne gouvernance se présentent comme suit :⁶⁵

- Prévoir que les membres du conseil possèdent les qualifications et l'expérience appropriée ainsi qu'une bonne connaissance du fonctionnement de l'organisation ;

⁶⁴ OCDE, op.cit, p.24.

⁶⁵ SCHICK Pierre et autres, op.cit, p.07.

- Contribuer à la définition de la stratégie de l'organisation, notamment en dotant les acteurs de la gouvernance des informations nécessaires pour se faire ;
- Prévoir les interactions nécessaires entre le conseil, la direction et les auditeurs internes ;
- Définir les politiques et pratiques de rémunération, notamment celles concernant la direction générale, en accord avec les valeurs éthiques, les objectifs, la stratégie et l'environnement de contrôle de l'organisation ;
- Faire appel de manière efficace aux auditeurs internes qui doivent disposer par ailleurs d'une indépendance pour garantir leur objectivité et de ressources suffisantes pour mener à bien leur mission ;
- Faire appel d'une manière efficace aux auditeurs externes en s'assurant de l'adéquation de leur indépendance, de leur ressource et de leur champ d'activité ;
- Définir et mettre en œuvre des politiques, processus et responsabilités en matière de management des risques au niveau du conseil et dans l'ensemble de l'organisation ;
- Communiquer de manière appropriée des informations pertinentes aux parties prenantes ;
- Comparer les processus de gouvernement d'entreprise de l'organisation avec les bonnes pratiques reconnues et avec les réglementations en vigueur.

3.4. Le rôle de l'audit interne dans le processus de gouvernance

La bonne gouvernance est un système par lequel les sociétés sont dirigées et contrôlées, il s'agit de donner les moyens à l'organisation afin de bénéficier d'un bon équilibre et de pouvoir éviter les dérives et les malversations. Cette notion s'articule autour de quatre piliers : Le conseil d'administration, l'audit externe, l'assemblée générale et l'audit interne.

Suite aux évolutions des exigences légales de l'audit interne, son rôle par rapport à la gouvernance s'est trouvé plus élargi et plus renforcé. Les normes internationales d'audit interne qui ont été élaborées à ce sujet identifient clairement la responsabilité de l'audit interne dans ce processus de gouvernance à travers :

- **La norme 2120. A1**, cette norme relative au management des risques stipule que l'audit interne doit évaluer les risques afférents au gouvernement d'entreprise, aux opérations et aux systèmes d'information de l'organisation.
- **Et la norme 2110**, relative à la gouvernance d'entreprise, qui explique qu'il incombe également à l'auditeur interne d'évaluer le processus de gouvernement d'entreprise et de formuler les recommandations appropriées en vue de son amélioration. A cet effet, il détermine si ce processus répond aux objectifs suivants :

- Promouvoir des règles d'éthique et des valeurs appropriées au sein de l'organisation ;
- Garantir une gestion efficace des performances de l'organisation assortie d'une obligation de rendre compte ;
- Bien communiquer aux services concernés au sein de l'organisation les informations relatives aux risques et aux contrôles ;
- Fournir une information adéquate au conseil, aux auditeurs externes et au management, et assurer une coordination efficace de leurs activités.

En effet, l'audit interne, rattaché au comité d'audit quand il existe, a pour mission de mener les contrôles qui visent à assurer que toutes les opérations de l'entreprise sont maîtrisées et que l'entreprise est gérée efficacement et dans la transparence. C'est la condition d'une bonne gouvernance, à ce titre, la fonction d'audit interne a une responsabilité qui ne peut que légitimer son rôle d'acteur majeur de la gouvernance d'entreprise.

Ce rôle est aussi largement légitimé par la réglementation (pour les entreprises financières et les entreprises cotées du moins) qui exige que le conseil d'administration soit informé de la capacité des organes de gestion à poursuivre les objectifs de l'entreprise conformément aux attentes et aux intérêts des actionnaires et des autres parties prenantes et à mettre en œuvre un dispositif de contrôle efficace capable de préserver ces mêmes intérêts. Pour ce faire, le comité d'audit compte parmi les moyens d'information privilégiés du conseil.

En conclusion, tout au long de ce chapitre on a essayé de démontrer la corrélation entre l'audit interne et la performance, et cela en mettant l'accent sur la contribution de l'audit interne à l'efficacité du système de contrôle interne et à l'analyse des risques ainsi qu'au processus de gouvernance. On constate que l'audit interne apporte des conseils et recommandations qui permettent une meilleure organisation du contrôle interne, il représente ainsi un système plus évident d'identification et de gestion des risques.

D'autre part, l'audit interne constitue un élément clé pour une gouvernance pertinente en garantissant la qualité de l'information et permet ainsi à l'entreprise d'avoir un meilleur contrôle de ses activités et la mise en place d'une stratégie adéquate.

L'audit interne contribue donc à accroître la performance de l'entreprise à travers la maîtrise des risques, l'amélioration des processus de gestion et la maintenance d'un système de contrôle interne efficace. Il permet de fournir une certaine assurance protégeant ainsi l'entreprise des risques, soutenant la gouvernance, conduisant sans doute à une amélioration de la performance.

Chapitre IV :

***Cas pratique au niveau de l'Entreprise
Portuaire de Bejaia***

Chapitre IV : Cas pratique au niveau de l'Entreprise Portuaire de Bejaia

Après avoir développé l'approche théorique de l'audit interne et son rôle dans l'efficacité de l'entreprise, nous aborderons dans ce chapitre notre cas pratique dans lequel nous mettrons en œuvre toutes les connaissances théoriques acquises tout au long de nos travaux précédents par l'audit de la fonction approvisionnement, et cela, en essayant de faire ressortir la contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise.

Ainsi, ce quatrième chapitre sera présenté en trois sections, la première sera consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil où on va mettre en évidence son évolution et ainsi que son organisation générale, quant à la deuxième, elle traitera la mission d'audit interne effectuée au sein du service approvisionnement et la troisième section, sera consacrée à l'analyse et l'interprétation du questionnaire adressé aux différents services audités de l'entreprise portuaire de Bejaia.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil

Le port de Bejaia est classé 2^{ème} port d'Algérie en marchandises générales et 3^{ème} port pétrolier. Il est également le 1^{er} port du bassin méditerranéen certifié ISO 9001-2000 pour l'ensemble de ses prestations, et à avoir ainsi installé un système de management de la qualité. Cela constitue une étape dans le processus d'amélioration continue de ses prestations au grand bénéfice de ses clients. L'entreprise portuaire a connu d'autres succès depuis, elle est notamment certifiée à la Norme ISO 14001-2004 et au référentiel OHSAS 18001-2007, respectivement pour l'environnement et l'hygiène et sécurité au travail.

L'Entreprise Portuaire de Bejaia (EPB) joue un rôle très important dans les transactions internationales vu à sa place et sa position géographique.

1.1. Historique de création, situation géographique et missions de l'EPB

Dans ce qui suit, on va présenter l'historique de création de l'entreprise portuaire de Bejaia, sa situation géographique ainsi que ses missions et activités.

1.1.1. Historique de création de l'EPB

Le décret n°82-285 du 14 Août 1982 publié dans le journal officiel n° 33 portant la création de l'entreprise portuaire de Bejaia, entreprise socialiste à caractère économique, conformément aux principes de la charte de l'organisation des entreprises, aux dispositions de l'ordonnance n° 71-74 du 16 Novembre 1971 relative à la gestion socialiste des entreprises et les textes pris pour son application à l'endroit des ports maritimes.

L'entreprise, réputée commerçante dans ses relations avec les tiers, fut régie par la législation en vigueur et soumise aux règles édictées par le sus mentionné décret.

Pour accomplir ses missions, l'entreprise est substituée à l'Office National des Ports (ONP), à la Société Nationale de Manutention (SO.NA.MA) et pour partie à la Compagnie Nationale Algérienne de Navigation (CNAN).

Elle fut dotée par l'Etat, du patrimoine, des activités, des structures et des moyens détenus par l'ONP, la SO.NA.MA et de l'activité Remorquage, précédemment dévolue à la CNAN, ainsi que des personnels liés à la gestion et au fonctionnement de celles-ci.

L'Entreprise Portuaire de Bejaia, entreprise socialiste, est transformée en Entreprise Publique Economique, Société par Actions (EPE-SPA) depuis le 15 Février 1989, son capital social fut fixé à Dix millions de dinars algériens par décision du conseil de la planification n°191/SP/DP du 09 Novembre 1988. Actuellement, le capital social de l'entreprise a été ramené à 1.700.000.000,00 DA, détenues à 100% par la Société de Gestion des Participations de l'Etat «Ports », par abréviation « SOGEPORTS ».

1.1.2. Situation géographique

Le port de Bejaia est aujourd'hui réputé mixte, les hydrocarbures et les marchandises générales y sont traitées.

Le port de Bejaia jouit d'une situation géographique privilégiée, son positionnement au cœur de la méditerranée occidentale et au cœur de la côte algérienne présente une originalité économique et une place de choix sur les routes maritimes.

Le port de Bejaia, est délimité par :

- Au nord par la route nationale N°9 ;
- Au sud par les jetées de fermeture et du large sur une largeur de 2 750m ;
- A l'est par la jetée Est ;
- A l'ouest par la zone industrielle de Bejaia.

• Mouillage

Connue pour être l'une des meilleures de la côte algérienne, la rade de Bejaia offre d'excellentes potentialités en matière de protection et des fonds propices à un bon mouillage, avec des profondeurs allant de 10m à plus de 20m . Abrisée de tous les vents sauf du nord-est à l'est, la rade est limitée par une ligne imaginaire s'étendant du Cap Carbon au Cap Aokas. Pour les pétroliers, la zone de mouillage est située à l'est du chemin d'accès.

- **Accès au port**

- La passe principale d'accès est large de 320m et draguée de 10 à 13,5m. Elle est formée par les deux musoirs du jet ;
- La passe Abdelkader, large de 110m et draguée à 12m ;
- La passe de la Casbah, située entre le vieux port et l'arrière-port, sa largeur est de 125m et draguée à 12m.

- **Bassins du port**

Le port de Bejaia est constitué de trois bassins :

- Bassins de l'avant-port : Sa superficie est de 75 hectares et ses profondeurs varient entre 10m et 13,5m. L'avant port est destiné à traiter les navires pétroliers ;
- Bassins du vieux port : Sa superficie est de 26 hectares et ses profondeurs de quai varient entre 6 et 8m ;
- Bassins de l'arrière-port : Sa superficie est de 55 hectares et les tirants d'eau varient entre 10m et 12m.

1.1.3. Missions et activités de l'EPB

- **Ses Missions**

L'EPB est chargée de la gestion, l'exploitation et le développement du domaine portuaire dans le but de promouvoir les échanges extérieurs du pays. Elle se doit d'assumer la police et la sécurité au sein du pays, elle est chargée des travaux d'entretien, d'aménagement, de renouvellement et de création d'infrastructures.

L'EPB assure également des prestations à caractère commercial, à savoir ; le remorquage, la manutention et l'aconage.

- **Ses activités**

Les principales activités de l'entreprise sont :

- L'exploitation de l'outillage et des installations portuaires ;
- L'exécution des travaux d'entretien, d'aménagement et de renouvellement de la super structure portuaire ;
- L'exercice du monopole des opérations d'aconage et de manutention portuaire ;
- L'exercice du monopole des opérations de remorquage, de pilotage et d'amarrage ;
- La police et la sécurité portuaire dans la limite géographique du domaine public portuaire.

1.2. Description des services

Variet de l'acheminement des navires de la rade vers le quai, du remorquage, du pilotage, le lamanage, aux opérations de manutention et d'aconage pour les marchandises.

1.2.1. L'acheminement des navires de la rade vers le quai

Dans certains cas exceptionnels, d'arrivée massive en rade, les navires restent en attente dans la zone de mouillage (rade) jusqu'à l'obtention de l'autorisation de rejoindre un poste à quai. Cette dernière est délivrée après une conférence de placement qui se tient quotidiennement au niveau de la direction capitainerie.

1.2.2. Le remorquage

Il consiste à tirer ou à pousser le navire, pour effectuer les manœuvres d'accostage, de déhalage ou d'appareillage du navire. Il consiste également à effectuer les opérations de convoyage et d'aide dans l'exécution d'autres manœuvres.

1.2.3. Le pilotage

Il est assuré de jour comme de nuit par la direction capitainerie et est obligatoire à l'entrée et à la sortie du navire. Il consiste à assister le commandant dans la conduite de son navire à l'intérieur du port.

1.2.4. Le lamanage

Il est assuré par la direction de capitainerie. Il consiste à amarrer ou désamarrer le navire de son poste d'accostage.

1.2.5. Les opérations de manutention et d'aconage pour les marchandises

Elles consistent en :

- Les opérations d'embarquement et de débarquement des marchandises ;
- La réception des marchandises ;
- Le transfert vers les aires d'entreposage, hangars et terre-pleins, ports secs ;
- La préservation ou la garde des marchandises sur terre-pleins ou hangar et hors port ;
- Pointage des marchandises ;
- La livraison aux clients.

La manutention et l'aconage sont assurés, par un personnel formé dans le domaine. Il est exercé de jour comme de nuit.

D'autres prestations sont également fournies aux navires et aux clients telles que :

- Enlèvement des déchets des navires et assainissement des postes à quai ;
- Pesage des marchandises (ponts bascules) ;
- Location de remorqueurs ou vedettes pour avitaillement des navires, transport de l'assistance médicale, assistance et sauvetage en haute mer.

1.3. Les infrastructures et les équipements

L'EPB dispose des infrastructures suivantes :

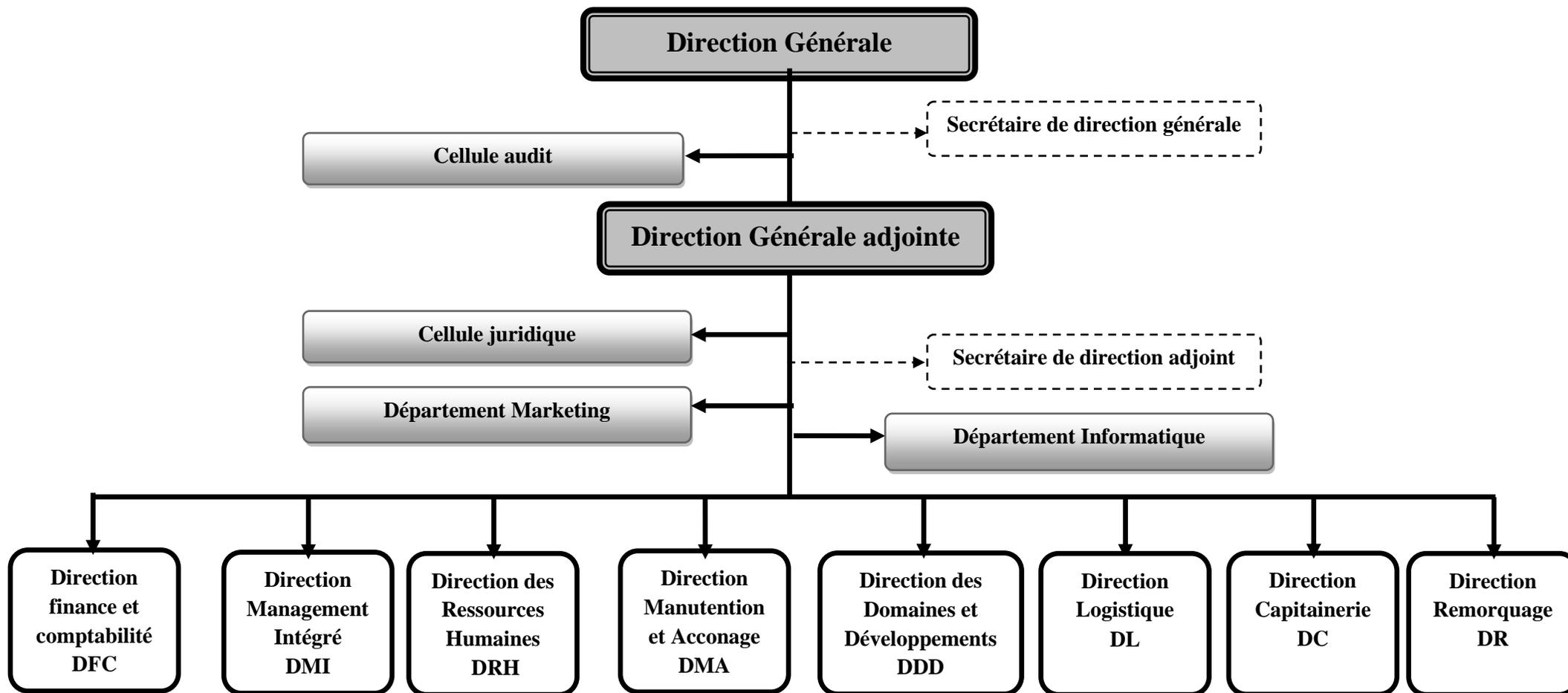
- Trois postes spécialisés peuvent recevoir des pétroliers allant jusqu'à 260m LHT avec un tirant d'eau maximum de 12,8 m ;
- 19 postes à quai d'un tirant d'eau maximum 11,50m pour les navires transporteurs de marchandises divers, d'essences de vrac liquides ou solides, de colis de conteneurs de passages, véhicules ou animaux vivants ;
- Port de pêche abritant des chalutiers et des petits métiers ;
- Mini port de plaisance ;
- Dock flottant pour la réparation navale d'une capacité de 15 000 tonnes.

En plus des infrastructures, elle dispose des équipements suivants :

- Des grues mobiles sur roues de 40 à 90 tonnes de capacité ;
- Des grues de quais de 15 à 80 tonnes de capacité ;
- Des pelles mécaniques utilisables dans les cales des céréaliers ;
- Deux ponts-bascules pour camions et wagons, d'une capacité de 60 à 100 tonnes ;
- Des bennes preneuses ;
- Des chariots élévateurs de 2,5 à 28 tonnes de capacité de levage ;
- Quatre steaker de 36 à 45 tonnes pour le traitement des conteneurs ;
- Quatre tracteurs RoRo et remorques ;
- Equipement de lutte antipollution (barrage antipollution d'une largeur de 900m, dispersant marin, laboratoire spécialisé, etc.) ;
- Pompes à grains (250 tonnes/heure).

Après avoir présenté l'historique de création de l'entreprise portuaire de Bejaia, sa situation géographique ainsi que ses missions et activités, Nous essayerons dans ce qui suit de présenter la manière dont l'EPB est organisée à travers son organigramme général ainsi que ses différentes directions et leurs tâches respective.

Figure N° 02 : Organigramme de l'Entreprise Portuaire de Bejaia



Source : Document interne de l'EPB.

1.4. Organisation de l'EPB

Afin d'accomplir ses différentes tâches, l'EPB est constituée de diverses directions qui sont divisées en deux directions, à savoir les directions fonctionnelles et opérationnelles et qui sont gérées par la direction générale,

1.4.1. Directions opérationnelles

Il s'agit des structures qui prennent en charge les activités sur le terrain et qui sont en relation directe avec les clients.

1.4.1.1. Direction Manutention et Acconage (DMA)

Elle est chargée de prévoir, organiser, coordonner et contrôler l'ensemble des actions de manutention et d'acconage liées à l'exploitation du port. Elle abrite les départements suivants :

- **Manutention** : Qui comprend les opérations d'embarquement, d'amarrage, de désarrimage et de débarquement de marchandises, ainsi que les opérations de mise et de reprise des marchandises sous hangar, sur terre plein et magasins.
- **Acconage** : A pour tâches
 - La réception des marchandises ;
 - Le transfert vers les aires d'entreposage des marchandises ;
 - La préservation ou la garde des marchandises sur terre-plein ou hangar ;
 - Livraison aux clients ;
 - Rassembler toutes les informations relatives à l'évaluation du traitement des navires à quai et l'estimation de leur temps de sortie ainsi que la disponibilité des terres pleines, et hangars pour le stockage ;
 - Participer lors de la Conférence de Placement des Navires (CPN) aux décisions d'entrée des navires et recueillir les commandes des clients (équipes et engins) pour le traitement de leurs navires ;

1.4.1.2. Direction Domaine et Développement (DDD)

L'organisation des différents services de la DDD comprend trois départements qui sont le département projets, le département entretien et le département domaine. Son organigramme présente en détail sa structure (voir annexe n° 2).

La Direction Domaine et Développement a pour tâches :

- Enlèvement des déchets des navires et assainissement des postes à quai ;
- Pesage des marchandises (pont-bascule) ;

- Avitaillement des navires en eau potable.
- La gestion des domaines artificiels portuaire (terre-pleins, bâtiment, hangar, plan d'eau, etc.) ;
- La maintenance et entretien des bâtiments, hangars et autres installations ;
- L'analyse et l'étude des demandes de travaux des structures ;
- L'élaboration et la veille pour la réalisation du programme d'entretien périodique ;
- Satisfaire les services rendus aux navires en s'assurant que toutes les tâches sont bien prises en charge dès l'enregistrement, à la fourniture de la quantité demandée ou à la réception de la benne pour les déchets.

Ses principaux objectifs :

- Exploiter les domaines publics portuaires, l'entretenir et le développer ;
- Maintenir les engins de manutention ;
- Assurance de l'entretien et de la salubrité des infrastructures et superstructures portuaires ;

1.4.1.3. Direction Capitainerie (DC)

Elle est chargée de la sécurité portuaire, ainsi que de la bonne régulation des mouvements des navires, et la garantie de sauvegarde des ouvrages portuaires.

Elle assure également les fonctions suivantes :

- **Pilotage** : La mise à disposition d'un pilote pour assister ou guider le commandant du navire dans les manœuvres d'entrée, de sortie. Cette activité s'accompagne généralement de pilotins, de canots et de remorqueurs.
- **Lamanage** : Cette appellation englobe l'amarrage et le désamarrage d'un navire. L'amarrage consiste à attacher et fixer le navire à quai une fois accosté pour le sécuriser. Cette opération se fait à l'aide d'un cordage spécifique du navire.
- **Accostage** : Le port met à la disposition de ses clients des quais d'accostage en fonction des caractéristiques techniques du navire à recevoir.

1.4.1.4. Direction Remorquage (DR)

Elle est chargée d'assister le pilote du navire lors de son entrée et de sa sortie du quai. Son activité consiste essentiellement à remorquer les navires entrants et sortants, ainsi que la maintenance des remorqueurs. Les prestations sont : Le remorquage portuaire, le remorquage hauturier (haute mer) et le sauvetage en mer.

1.4.1.5. Direction Logistique (DL) : Elle exerce les métiers suivants :

- L'approvisionnement en pièces de rechange ;
- La maintenance des équipements et la planification des affectations.

1.4.2. Directions fonctionnelles

Il s'agit des structures de soutien aux structures opérationnelles.

1.4.2.1. Direction du Management Intègre (DMI)

Elle est chargée de :

- La mise en œuvre, le maintien et l'amélioration continue du système de management intégré;
- L'animation et la coordination de toutes les activités des structures dans le domaine Qualité, Hygiène, Sécurité Environnement QHSE ;
- La contribution active à l'instauration et au développement d'une culture hygiène, sécurité environnement au sein de l'entreprise et de la communauté portuaire ;
- La contribution dans des actions de sensibilisation et de formation à la prévention des risques de pollution, à la protection de l'environnement, la santé des travailleurs et à l'intervention d'urgence.

1.4.2.2. Direction Finances et Comptabilité (DFC)

Elle est chargée de :

- La tenue de la comptabilité ;
- La gestion de la trésorerie (dépenses, recettes et placements) ;
- La tenue des inventaires ;
- Le contrôle de gestion (comptabilité analytique et contrôle budgétaire).

1.4.2.3. Direction Ressources Humaines (DRH)

Elle est chargée de prévoir, d'organiser et d'exécuter toutes les actions liées à la gestion des ressources humaines en veillant à l'application rigoureuse des lois et règlements sociaux. Elle assure les tâches suivantes :

- La mise en œuvre de la politique de rémunération, de recrutement et de la formation du personnel ;
- La gestion des carrières du personnel (fichier) ;
- La gestion des moyens généraux (achats courants, parc automobile, assurances, etc.).

1.5. La fonction de l'audit interne au sein de l'EPB

Dans la mesure où la fonction de l'audit interne occupe une place très importante au sein de l'EPB, il est donc nécessaire de faire un point sur sa description en s'appuyant sur sa naissance, ses missions, sa charte ainsi que ses objectifs

1.5.1. Naissance de la fonction d'audit interne

La cellule d'audit interne au sein de l'EPB existe depuis le 1^{er} avril 2007, résolution du conseil d'administration N°06 de la date 12 mars 2007, elle est rattachée à la direction générale.

La fonction d'audit interne est une fonction permanente au sein de cette entreprise, elle est composée de deux personnes permanentes qui sont :

- Un chef de département audit qui réalise les missions d'audit interne ;
- Une assistante de chef de département.

La responsabilité de cette structure d'audit est confiée à un assistant de directeur général qui remplit la fonction de responsable de l'audit interne.

1.5.2. Missions de l'audit interne

L'audit interne au sein de l'EPB a pour mission de :

- Introduire la pérennité d'audit au sein de l'entreprise ;
- Exercer sa mission sur l'ensemble des activités de l'entreprise.

La cellule d'audit tient à jour un fichier qui comporte :

- Les noms et prénoms des cadres choisis en fonction de leur compétence, expérience et formation professionnelle pour réaliser les audits internes ;
- Le principe de deux auditeurs au minimum pour réaliser la mission d'audit ;
- Les auditeurs permanents et non permanents ;
- La cellule d'audit fait appel à des auditeurs non permanents en fonction de leurs profils et de leurs connaissances d'audit, ou en fonction de leurs formations en audit interne de gestion pour réaliser des missions pour le compte de mandataire.

1.5.3. La charte d'audit interne

La charte d'audit interne est un document officiel d'audit interne. Sa mise en place au sein de l'EPB a été faite le 1^{er} janvier 2008, elle est élaborée par la cellule d'audit et approuvée et signée par le directeur général, cette charte représente un outil de communication, elle définit les missions, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité ainsi que le cadre de l'audit interne

et les conditions dans lesquelles cette fonction doit être exercée. La charte d'audit interne a pour but de :

- Identifier et expliquer le rôle de l'audit interne ;
- Définir la nature de la relation de l'audit interne avec les autres services ;
- Expliquer la manière de faire et d'intervenir ;
- Expliquer d'une manière succincte le déroulement de l'audit interne.

1.5.4. Les objectifs d'audit interne au sein de l'EPB

La cellule d'audit au sein de l'EPB a des objectifs à atteindre, parmi les principaux objectifs, on cite :

- Donner une assurance à l'entreprise quant à l'atteinte de ses objectifs par une analyse méthodique de ses activités afin de déceler les dysfonctionnements qui pourraient exister ou survenir ;
- Donner des conseils aux dirigeants afin de pouvoir prendre des bonnes décisions ;
- Analyser le système de contrôle interne mis en place dans l'entreprise dans le but d'assurer le bon fonctionnement de ce système.

Section 2 : Audit de la fonction Approvisionnement

Dans cette section nous procéderons à la réalisation d'une mission d'audit interne au niveau du service approvisionnement de la direction domaine et développement, ceci afin d'apprécier l'application de ses procédures d'approvisionnement, de recenser leurs forces et leurs faiblesses et de relever les dysfonctionnements liés à celle-ci.

Durant cette mission nous allons respecter la méthodologie générale de la conduite d'une mission d'audit interne en répartissant notre travail en trois phases à savoir : Phase de préparation, phase de réalisation et phase de rapport.

2.1. Phase de préparation

Durant cette phase, nous allons procéder à une prise de connaissance du service approvisionnement par la collecte de tous les documents et informations nécessaires pour atteindre les objectifs de cette mission. Cette étape commence par la réception de l'ordre de mission ou mandat d'audit, suivi d'une réunion avec les responsables concernés afin de discuter et préciser les modalités d'intervention.

2.1.1. Mandat d'audit

Il s'agit d'un mandat rédigé par le directeur général en vue d'informer les principaux responsables concernés par l'intervention imminente des auditeurs.

DIRECTION GENERALE**Mandat d'audit n°./13**

Le Directeur Général mandate

Monsieur,

Yazid IDIRI —chef de département à la cellule audit- Direction Générale- en qualité de chef auditeur, Dj. YAHIAOUI et M. BENAÏSSA en qualité de stagiaire, à l'effet de procéder selon les procédures et usages en vigueur à l'audit du service approvisionnement.

Contexte de la mission

Les dysfonctionnements récurrents observés au niveau de la structure «approvisionnement» ont donné lieu sur instruction de la direction générale à l'élaboration d'un plan d'amélioration (organisationnel et fonctionnel) pour la direction domaine et développement.

Objet

- Evaluation de l'application de la procédure d'approvisionnement;
- Identification et analyse des causes de dysfonctionnement ;
- Recommandations d'amélioration.

Structure concernée

Direction domaine et développement.

Et, accessoirement direction des finances et de la comptabilité et direction du management intégré.

Durée de la mission

Du 03 février au 05 mars 2013

Sanction de la mission.

Remise du rapport final de la mission appuyé de la note de synthèse des travaux le 10 mars 2013.

Monsieur le Directeur Général Adjoint, mesdames et messieurs les Directeurs, mesdames et messieurs les chefs de départements des affaires juridiques et du contentieux, du marketing et de l'informatique sont priés de porter aide et assistance aux auditeurs dans l'exercice de leur mission et leur faciliter l'accès à tous les documents et informations.

Bejaia le, 03 février 2013

Le Directeur Général

2.1.2. La prise de connaissance du service approvisionnement

Dans le but de préparer au mieux ce travail, nous avons débuté notre mission par la prise de connaissance du service approvisionnement de la direction domaine et développement, cette première étape est essentielle et doit être réalisée avec précaution. Pour cela, nous avons essayé de comprendre son organisation et les procédures mises en place par la consultation des différents documents, (l'organigramme de la DDD, procédure d'achat, procédure de paiement, les fiches de poste du personnel du service approvisionnement et les rapports antérieurs d'audit réalisé). Ces derniers ont été mis à notre disposition par les différents services à savoir : Service approvisionnement, service finance et comptabilité, la direction management intégré (DMI) et bien évidemment le service d'audit interne.

A partir de ces documents on a pu faire ressortir les éléments suivants : présentation du service approvisionnement, son organigramme et les logigrammes concernant la procédure d'achat.

2.1.2.1. Présentation du service approvisionnement

Le service approvisionnement de la direction domaine et développement est rattaché au département entretien, il a pour mission la satisfaction des besoins exprimés par des clients internes, qui sont les différents services des trois départements rattachés à cette direction. Ces besoins sont exprimés à travers des bons de demande de fourniture.

Le service approvisionnement s'occupe des demandes de fourniture des services suivants :

- Service travaux et assainissement ;
- Service réseau (électricité et plomberie) ;
- Service maintenance des engins de manutention et d'aide à la navigation.

Les fournitures demandées par ces services concernent :

- Les pièces de rechange et armement des engins de manutention ;
- Matériaux de construction et d'assainissement ;
- Fournitures consommables des engins de manutention.

2.1.2.2. Organigramme du service approvisionnement

Cet organigramme montre la structuration du service approvisionnement tel qu'il est motionné dans l'organigramme de la direction domaine et développement. Ce service contient trois employés à savoir : L'acheteur, le gestionnaire des stocks et le magasinier (voir annexe n° 2 organigramme de la DDD).

2.1.2.3. Logigrammes

Le logigramme présente la procédure d'achat qui a pour objet la définition des conditions qui sont destinées à encadrer les achats de toutes natures effectués par les structures de l'entreprise dans le cadre de la mise en œuvre de leurs plans de charge respectifs. Cette procédure est appliquée depuis le 31/07/2007 et soumise à un mode opératoire en matière d'achat édicté par l'entreprise, elle s'applique à toutes les structures concernées par les :

- Achats de fourniture et matériel de tous types ;
- Travaux de toutes natures ;
- Prestations de service, études, expertises et formations, etc.

Le logigramme est rédigé par la directrice du management intégré (DMI), vérifié par le directeur général adjoint et la cellule juridique et approuvé par la suite par le président comité de Qualité, Hygiènes, Sécurité et Environnement (QHSE).

L'EPB dispose de deux logigrammes :

Le premier concerne les achats dont le montant est inférieur à 500.000,00DA pour travaux et fournitures et 200.000,00 DA pour études et services (voir annexe n° 3).

Le second concerne la consultation restreinte pour les achats dont le montant est supérieur à 500.000,00 DA pour travaux et fournitures et 200.000,00 DA pour études et services (voir annexe n° 4).

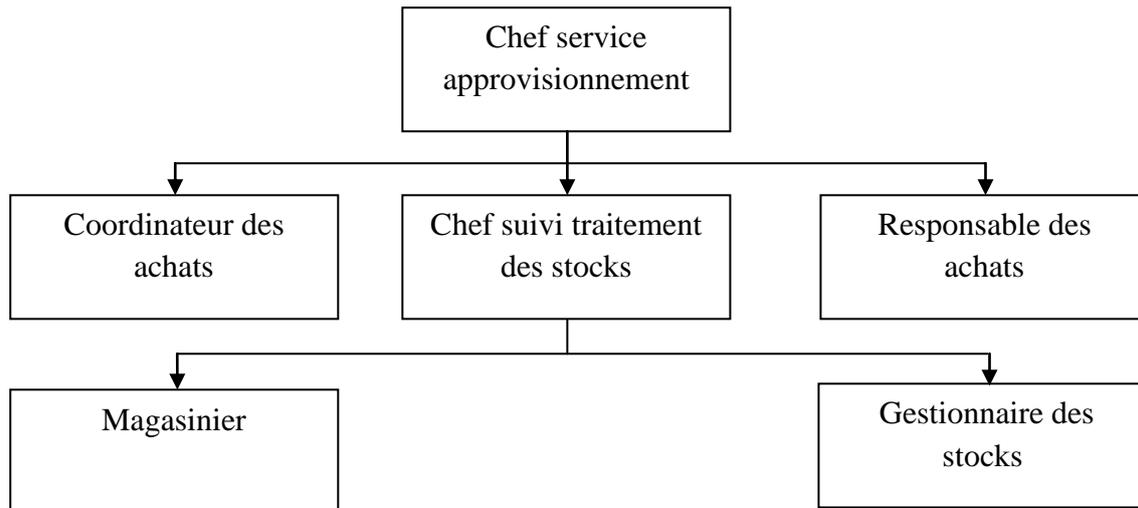
2.2. Phase de réalisation

Après la collecte des informations concernant la direction domaine et développement, et plus précisément le service approvisionnement, nous avons procédé à des visites sur le terrain, des entretiens avec l'ensemble du personnel de cette entité et à l'utilisation de quelques outils et techniques d'audit, ce qui nous a conduits à l'élaboration d'un organigramme fonctionnel de ce service et à faire une description plus détaillée de la procédure d'achat réellement appliquée, cela nous a permis de dégager quelques dysfonctionnements concernant ce service et de proposer des recommandations pour y remédier, ce qui a donné lieu à la rédaction des feuilles d'observation.

2.2.1. Organigramme fonctionnel du service approvisionnement

Le service est structuré de la manière suivante : A sa tête le chef service approvisionnement, puis un coordinateur des achats, chef suivi traitements des stocks et le responsable des achats en deuxième degré et en dessous on trouve, le magasinier et le gestionnaire des stocks. L'organigramme ci-après présente clairement la structure de ce service.

Figure N° 03 : Organigramme fonctionnel du service approvisionnement de la DDD.



Source : Réalisée par nos soins.

2.2.2. Evaluation de la procédure d'approvisionnement

Les approvisionnements au niveau de la direction domaine et développement suivent un certain nombre d'étapes à savoir :

2.2.2.1. Emission des besoins

L'expression des besoins se fait par le biais d'un Bon de Demande de Fourniture (BDF voir annexe n° 5), rédigé en trois exemplaires et visés par le service demandeur. Deux exemplaires seront envoyés au magasin et l'autre reste en possession du demandeur.

2.2.2.2. Livraison ou demande d'achat

Le BDF est réceptionné par le gestionnaire des stocks qui procède à la vérification de la conformité et l'habilitation du signataire, une fois validé, cette opération donne lieu aux alternatives suivantes :

- Si les pièces demandées sont disponibles, le magasinier transmet les fournitures au demandeur et procède à l'enregistrement du BDF. Ensuite, le gestionnaire établit un Bon de Sortie (BS voir annexe n° 6).
- Si les pièces demandées ne sont pas disponibles, le gestionnaire des stocks transmet le BDF au service des achats pour prendre en charge la commande.

2.2.2.3. Sélection du fournisseur

Le coordinateur des achats procède à la sélection de fournisseur qui varie selon le montant de la commande. Le tableau ci-dessous illustre les critères de sélection de fournisseur.

Tableau N° 06 : Critères de sélection de fournisseur et procédure applicable.

Seuils	Procédures
Commandes inférieures à 500.000,00 DA	- Consultation restreinte (fichier fournisseur) et faire un bon de commande ou une convention.
Commandes supérieures à 500.000,00 DA et inférieures à 4 000.000,00 DA	<ul style="list-style-type: none"> - Consultation restreinte sous plis fermés avec au minimum trois fournisseurs, une demande d'offre aux fournisseurs est adressée par tout moyen écrit ; - joindre en annexe de la consultation les besoins exprimés qui peuvent être sous forme de cahier des charges ; - La réception, l'ouverture et l'évaluation seront effectuées par la commission désignée à cet effet.
Commandes dont le montant est compris entre 4.000.000,00 DA et 8.000.000,00 DA	<ul style="list-style-type: none"> - Le cahier des charges doit être validé par la commission des marchés de l'EPB ensuite, faire une consultation directe avec un minimum de trois fournisseurs et joindre en annexe de la consultation les besoins exprimés qui peuvent être sous forme de cahier des charges ; - La validation du contrat est faite par la commission des marchés de l'EPB.
Commandes dont le montant est supérieur ou égal à 8.000.000,00 DA	<ul style="list-style-type: none"> - Disposition prévue dans le décret portant réglementation des marchés ; - Validation des cahiers des charges par la commission des marchés de l'EPB ; - consultation directe sous plis fermés avec au minimum trois fournisseurs ; - Ouverture et évaluation des offres par les commissions d'ouverture et d'évaluation des offres de l'EPB ; - joindre en annexe de la consultation les besoins exprimés qui peuvent être sous forme de cahier des charges ou fiche technique ; - Validation des contrats par la commission des marchés de l'EPB.

Source : Réalisé par nos soins à l'aide des documents interne à l'EPB.

2.2.2.4. Etablissement du bon de commande (BC)

La demande d'achat se fait par l'envoi du BDF qui servira comme référence pour l'établissement du bon de commande au nom du fournisseur sélectionné (BC voir annexe n° 7).

Le bon de commande est établi par le responsable des achats en trois exemplaires, ces bons seront par la suite transmis au service budget pour la vérification de la budgétisation. L'aval de ce dernier signifie que ce bon peut à présent servir pour l'acquisition, le refus de l'aval signifie le

rejet de ce bon, celui-ci peut être soumis pour dérogation du directeur général. Après l'approbation du bon de commande, le chef de service budget fait une copie conforme et remet les trois exemplaires au responsable des achats.

2.2.2.5. La passation de la commande

Une fois le fournisseur choisi et le bon de commande établi et visé, ce dernier sera envoyé au fournisseur pour qu'il effectue la livraison.

2.2.2.6. La réception de la marchandise

La réception de la commande se fait par le magasinier qui procède à l'inspection et la vérification physique (quantité et qualité), et le gestionnaire des stocks, vérifie la correspondance entre le bon de commande et le Bon de Livraison (BL voir annexe n° 8) par la suite il établit le Bon de Réception (BR voir annexe n° 9).

2.2.2.7. Le stockage et le déstockage

Après la réception de la commande, le magasinier entrepose les fournitures dans le magasin et le gestionnaire des stocks procède à l'enregistrement des ces entrées. Ceci en attendant que le demandeur les réclame.

Lors de la sortie des fournitures, le gestionnaire des stocks établira un bon de sortie et soumettra le BDF au service demandeur pour le visa de la mention « **service fait** ».

2.2.2.8. La comptabilisation et le règlement

Une fois les fournitures réceptionnées, la correspondance entre le BC et la facture validé, le responsable des achats transmet les documents (le bon de commande, le bon de réception, le BDF avec mention « service fait » et la facture) au service de la comptabilité générale pour l'enregistrement.

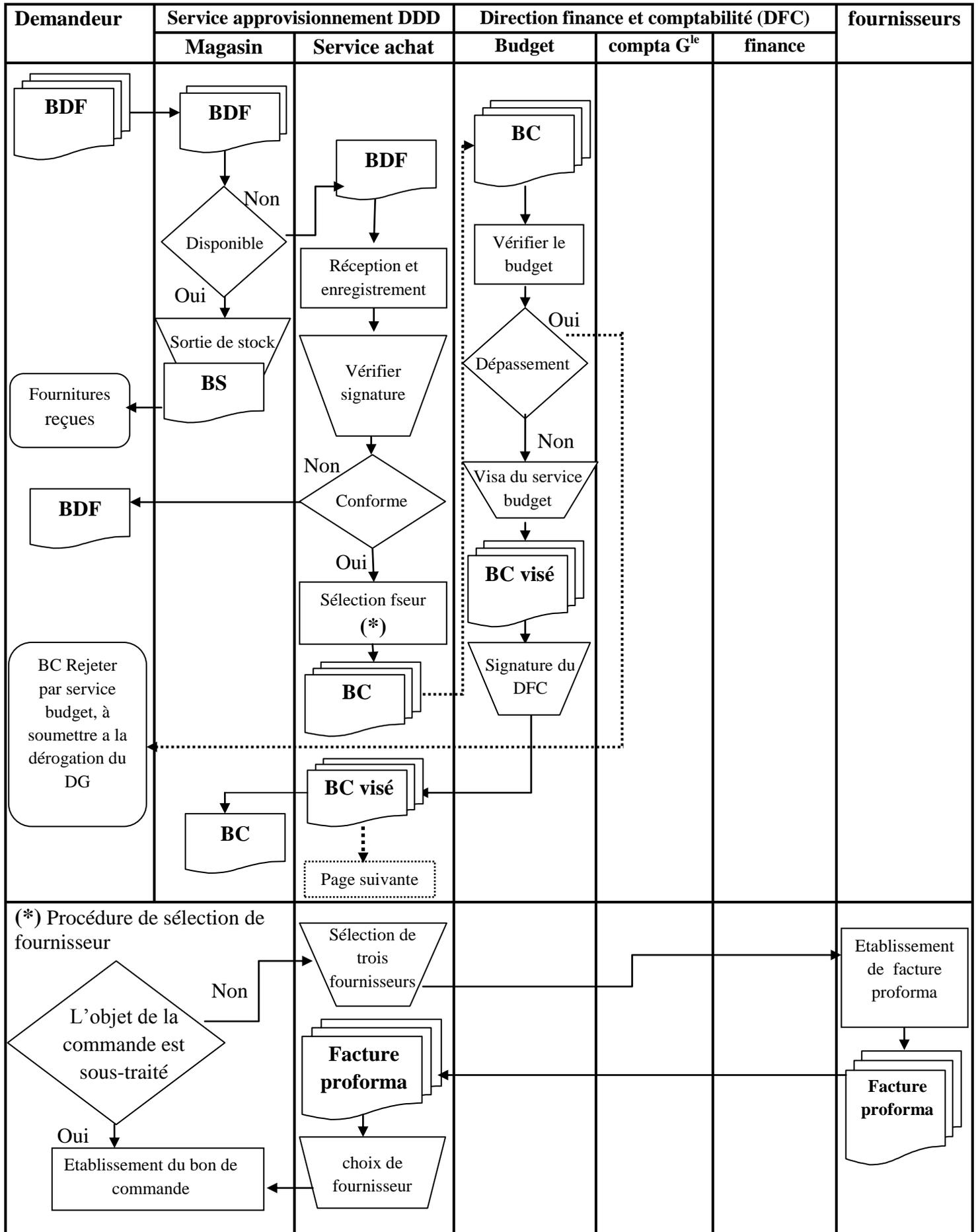
Par la suite, ces documents seront envoyés au service finance pour l'établissement d'un chèque au nom du fournisseur qui sera signé par le directeur finance et comptabilité, ou bien procédé au règlement par virement bancaire.

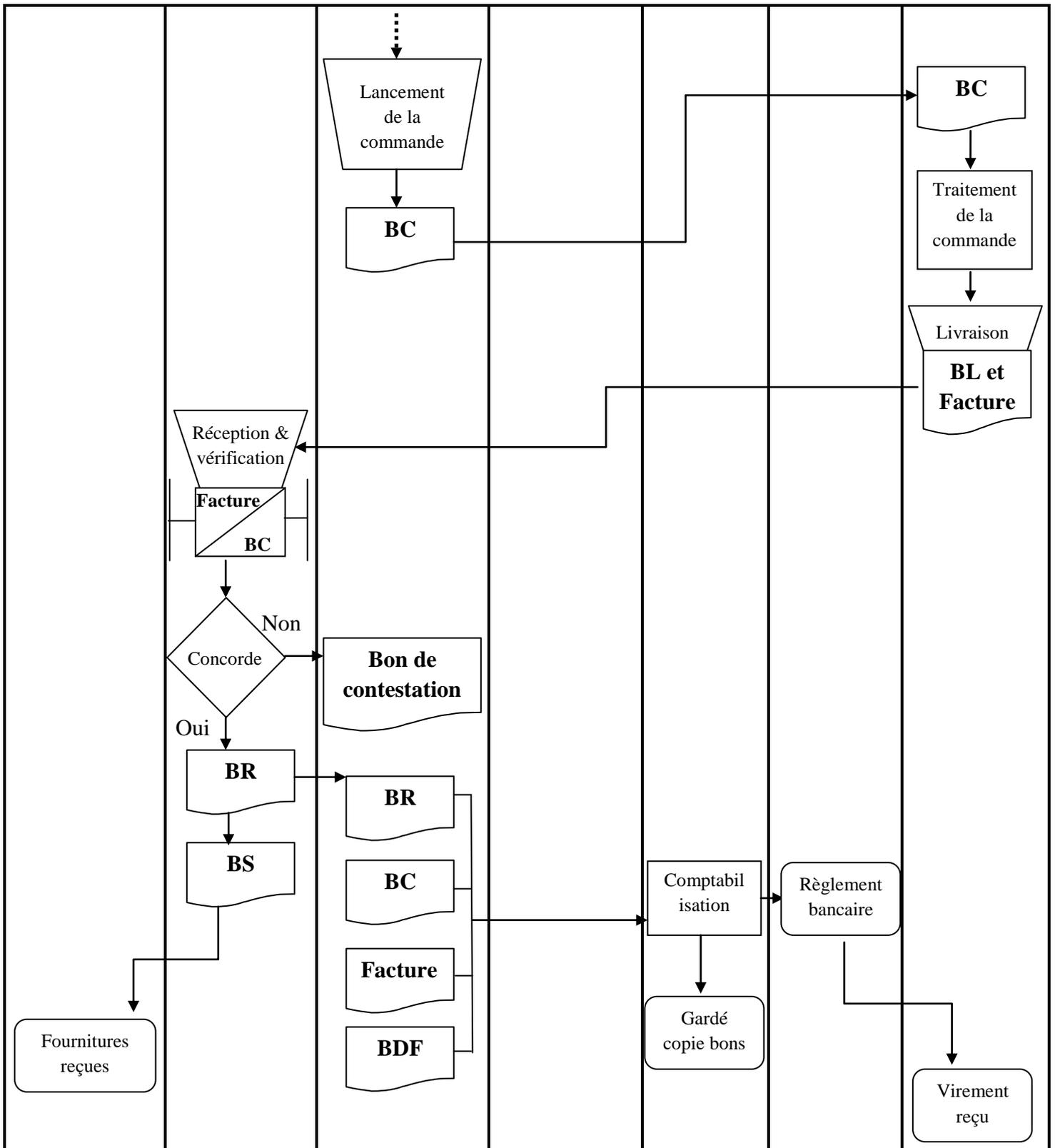
La description de la procédure d'approvisionnement est une étape importante pour notre mission, ce qui nous amène à l'élaboration du diagramme de circulation des documents.

2.2.3. Diagramme de circulation des documents

Le diagramme de circulation (flows charts) va nous faciliter l'analyse du circuit des documents essentiels utilisés dans la procédure approvisionnement citée ci-avant.

Figure N° 04 : Diagramme de circulation des documents.





Source : Réalisée par nos soins.

2.2.4. L'élaboration de la grille de séparation des tâches

Pour mieux comprendre la répartition de travail au niveau du service approvisionnement, on a procédé à l'élaboration d'une grille de séparation des tâches.

Tableau N° 07 : La grille de séparation des tâches.

Fonctions Tâches	Directeurs des structures	Chef service approvisionnement / DDD	Coordinateur des achats	Responsable des achats	Le gestionnaire des stocks	magasinier	le service comptabilité	Le service finance	Le service budget	Non exécuté
Emission des besoins (BDF)	X									
Réception du BDF					X					
Vérification de la réalité des besoins										X
Envoi de BDF au service achat					X					
Sélection de fournisseur			X							
Etablissement du BC				X						
Transfert BC pour budgétisation				X						
Validé la budgétisation du BC									X	
Signature du BC		X								
Réception et vérification des fournitures						X				
 rapprochement BC et facture					X					
Entrée en stock des fournitures						X				
Etablissement de BR					X					
Sortie de stock des fournitures						X				
Etablissement de BS					X					
Rapprochement entre BC, BR et facture pour comptabilisation							X			
Comptabilisation de la facture							X			
Règlement de la facture								X		

Source : Réalisé par nos soins.

Selon cette grille de séparation des tâches on constate que les tâches du personnel du service approvisionnement sont bien définies et que les fonctions de chacun sont respectées, donc on peut avancer que le niveau organisationnel de ce service est acceptable.

Seulement, il ya lieu de noter que la tâche de vérification de la réalité des besoins exprimé par les services demandeurs de fourniture n'est pas exécutée.

2.2.5. Questionnaire de contrôle interne

Les questionnaires aident à mettre en lumière les faiblesses et les points forts du contrôle interne de l'entreprise, il existe une multitude de questionnaires d'audit qui permettront d'émettre un jugement objectif et précis sur l'évaluation du système de contrôle interne.

Pour notre travail qui est axé sur la fonction approvisionnement on a essayé d'élaborer quelques questionnaires qui permettront de s'assurer que :

- L'ensemble des commandes d'achats sont faites dans les règles ;
- L'ensemble des biens et services commandés ont été reçus et stockés ;
- Toutes les factures se rapportent à des biens ou des services effectivement reçues et sont correctement autorisées et enregistrées ;

Tableau N° 08 : Questionnaire concernant les achats.

Questions	OUI	NON	Observations
Le service approvisionnement possède-t-il un organigramme détaillé mis à jour ?	X		
Tous les achats à l'intérieur de l'entreprise s'opèrent-ils au sein d'un même service ?		X	Chaque direction dispose de son propre service approvisionnement.
La fonction d'achat est-elle complètement séparée d'autres fonctions et particulièrement : • De la fonction comptable ? • De la fonction de réception des marchandises ?	X X		
Les demandes d'achats internes sont-elles approuvées par les chefs de services concernés ?	X		Par la direction des services concernés.

Chaque service demandeur dispose-t-il d'un budget de dépenses prévisionnelles ?	X		
Si oui, la consommation de ces budgets est-elle suivie régulièrement pour éviter les dépassements?	X		Cette tâche est assurée par le service budget
Ce suivi tient-il compte des commandes engagées n'ayant pas encore été facturées ?	X		
Les commandes des biens ou des services sont-elles établies par des personnes habilitées ?	X		Par le responsable des achats
Des bons de commande sont-ils établis systématiquement ?	X		
Si oui, sont-ils			
• Prénumérotés ?	X		
• Etablis en quantités et en valeurs ?	X		
• Signés par un responsable, au vu de la demande d'achat ?	X		
Est-ce que les BC préparés par le service approvisionnement sont envoyés à l'ensemble des services concernés ?	X		
Est-ce que les exemplaires des bons établis par le service achat sont conservés par ce dernier (archives) ?	X		
Existe-t-il une liste des fournisseurs autorisés, pour les achats courants ?	X		
Si oui, est-elle :			
• approuvée par un responsable ?	X		Établie par le coordinateur des achats et approuvée par le chef service approvisionnement
• régulièrement mise à jour ?	X		
Les prix proposés par ses fournisseurs sont-ils comparés avec le marché ?		X	En fonction de trois factures proforma « la sélection du fournisseur moins-disant »

Concernant les achats d'une certaine importance, la concurrence entre plusieurs fournisseurs est-elle organisée par le procédé de l'appel d'offres ?	X		Toute commande dont le montant est supérieure à 500 000,00 DA.
Si oui, à partir de quel seuil (montant) ?			
Existe-t-il une procédure permettant d'éviter les commandes excessives ?		X	La non vérification de la réalité des besoins.
Existe-t-il une procédure de relance des fournisseurs en retard de livraison ?	X		
Ces fournisseurs sont-ils soumis à des pénalités ?		X	Juste des avertissements

Source : Réalisé par nos soins.

Tableau N° 09 : Questionnaire concernant la réception et le stockage des fournitures.

Questions	Oui	Non	Observations
Existe-t-il un service de réception ?	X		Cette tâche est assurée par le magasinier et le gestionnaire
Si oui est-il indépendant de service achat ?	X		
Les marchandises reçues sont-elles rapprochées à des bons de commande en ce qui concerne : <ul style="list-style-type: none"> • Les quantités ? • La qualité ? 	X X		
Des bons de réception sont-ils établis systématiquement ?	X		Lors de la réception
Si oui sont-ils: <ul style="list-style-type: none"> • Prénommés ? • Signés par le réceptionnaire ? • Datés ? 	X X X		Etabli par le gestionnaire des stocks et signés par le magasinier.
La prénommation des bons de réception est-elle utilisée pour contrôler : <ul style="list-style-type: none"> • L'exhaustivité des bons transmis à la comptabilité, par centre de réception ? • L'enregistrement des mouvements de stocks ? 	X X		

Les anomalies constatées font-elles l'objet de bons de contestation ?	X		
Si oui suivent-ils les mêmes règles que ceux émis aux bons de réception (pré numérotation) ?	X		
Est-ce que les fiches de stocks sont tenues régulièrement ?	X		
Si oui, sont-elles vérifiées par un autre service ?		X	Seulement revérifier par le chef de suivi et de traitement des stocks
Quelle est la méthode utilisée dans la valorisation des stocks ?			La méthode FIFO (First In First Out)
Est-elle respectée ?		X	Problème de logiciel « d base »
Les fiches de stocks reflètent-elles la réalité du stock physique ?		X	Problème de logiciel « d base »

Source : Réalisé par nos soins.

Tableau N° 10 : Questionnaire concernant l'enregistrement et le règlement des achats.

Questions	Oui	Non	Observation
Lors de la réception des factures, est-il apposé un cachet original ?	X		
Les factures comportent-elles un visa de saisi ?	X		
Les factures sont-elles contrôlées dès leurs réceptions ?	X		
Les doubles des factures sont-ils marqués lisiblement dès leur réception afin d'éviter le double paiement ?	X		
Les procédures d'enregistrement sont-elles toujours respectées par le service comptabilité ?	X		
Existe-il un contrôle permettant de s'assurer que toutes les factures reçues sont comptabilisées <ul style="list-style-type: none"> • Dans le journal des achats ? • Aux comptes individuels des fournisseurs ? 	X X		Vérification le jour de l'inventaire comptable

La procédure de règlement des factures comprend-elle : <ul style="list-style-type: none"> • La vérification des conditions de paiement des prix et des quantités figurant sur la facture par comparaison avec le bon de commande ? • Les références et quantités figurant sur les bordereaux de réception sont-elles comparées pour vérification avec celles figurant sur les factures ? 	X		
La balance des comptes fournisseurs est-elle établie et contrôlée, au moins mensuellement, avec le compte collectif du grand livre ?		X	
Les relevés des comptes adressés par les fournisseurs sont-ils régulièrement rapprochés avec les pièces justificatives ou les comptes individuels ?	X		
Les chèques sont-ils tous préparés par des personnes indépendantes de ceux qui approuvent les demandes ?	X		Cette tâche est assurée par le chef département finance
Les chèques sont-ils préparés au vu des pièces justificatives régulièrement approuvées ?	X		
Les personnes habilitées à signer les chèques sont-elles indépendantes : <ul style="list-style-type: none"> • Du service des achats ? • Des personnes approuvant les pièces justificatives ? • Des personnes qui préparent les chèques ? 	X X X		Le directeur finance et comptabilité qui signe les chèques
L'usage des chèques à blanc est-il permis ?		X	
L'annulation des pièces justificatives précise-t-elle : <ul style="list-style-type: none"> • La date du paiement ? (établissement du chèque). • Le numéro du chèque ? 	X X		

Source : Réalisé par nos soins.

2.2.6. Les points forts et les points faibles du système

Sur la base des renseignements qu'on a pu tirer des questionnaires de contrôle interne d'une part et des informations collectées tout au long de notre période de stage d'autre part, on a pu dégager les points forts et les points faibles du processus d'approvisionnement.

Parmi les points forts du processus, on peut citer :

- La procédure d'approvisionnement décrit clairement les opérations d'achat, réception, enregistrement et règlement ;
- L'existence d'une vérification des documents ;
- Les personnels de magasin maîtrisent l'outil informatique ;
- La conservation de tous les documents qui concernent les commandes.

A côté de ces points forts cités ci-dessus, nous avons relevé quelques défaillances auxquelles on va essayer de donner des solutions pour y remédier en utilisant les feuilles d'observation qui sont un moyen d'analyse simple et clair.

Tableau N° 11: Feuille d'observation n° 1.

Feuille d'observation 1
<p>Référentiel</p> <p>Toute commande formulée doit être obligatoirement visée par la DDD et approuvée par la DFC.</p>
<p>Fait</p> <p>Passation de commande sans l'aval systématique des deux directions (DDD et DFC).</p>
<p>Cause</p> <p>Des commandes urgentes avec des sommes très réduites.</p>
<p>Conséquence</p> <p>Certains bons de commande ne sont pas conformes.</p>
<p>Recommandation</p> <p>Aviser les directions concernées par l'opération « achat » avant chaque passation de commande.</p>

Source : Réalisé par nos soins.

Tableau N° 12: Feuille d'observation n° 2.

Feuille d'observation 2
Référentiel L'expression des besoins doit refléter un besoin réel.
Fait Certains articles sont demandés et ne sont pas réclamés par les demandeurs.
Cause L'expression des besoins n'est pas contrôlée, elle n'est pas suivie par une vérification de leurs réalités.
Conséquence <ul style="list-style-type: none">- Augmentation du budget des achats et le sur-stockage des articles ;- Incitation au gaspillage des fournitures et la consommation irrationnelle.
Recommandation Procéder à la vérification de la réalité des besoins exprimés avant toute commande.

Source : Réalisé par nos soins.

Tableau N° 13: Feuille d'observation n° 2.

Feuille d'observation 3
<p>Référentiel</p> <p>Les biens matériels acquis par la direction domaine et développement (DDD) doivent être réceptionnés par le magasinier de la DDD et procédés au stockage.</p>
<p>Fait</p> <p>Remise des biens matériels directement au service demandeur, sans passer au préalable par le magasin central.</p>
<p>Cause</p> <p>Le magasin étant situé à l'extérieur du port, les pièces lourdes arrivent par bateau sont ramenées directement aux ateliers de maintenance sans passer par le magasin central.</p>
<p>Conséquence</p> <ul style="list-style-type: none"> - Risque de perdre la traçabilité du stock ; - Risque de vol ou de déperdition ; - Risque d'usure ou de casse.
<p>Recommandation</p> <ul style="list-style-type: none"> - Regrouper tout le stock au même endroit ; - Procéder éventuellement à son transfert vers le magasin central pour la vérification de la conformité.

Source : Réalisé par nos soins.

Tableau N° 14: Feuille d'observation n° 4.

Feuille d'observation 4
<p>Référentiel</p> <p>Les prix pratiqués par les fournisseurs doivent être vérifiés par des personnes indépendantes de service achat.</p>
<p>Fait</p> <p>S'approvisionner auprès d'un fournisseur même si ses prix sont supérieurs à ceux du marché.</p>
<p>Cause</p> <p>La sélection des mêmes fournisseurs à chaque opération d'achat.</p>
<p>Conséquence</p> <ul style="list-style-type: none">- Il peut y avoir une relation d'intérêt entre le fournisseur et les personnes chargées d'étude des dossiers d'achats ;- Risque de s'approvisionner en au-dessus des prix du marché.
<p>Recommandation</p> <p>Mettre en place une veille concurrentielle, ou bien désigner des personnes indépendantes du service achats pour la vérification des prix pratiqués par les fournisseurs.</p>

Source : Réalisé par nos soins.

Tableau N° 15 : Feuille d'observation n° 5.

Feuille d'observation 5
Référentiel La valorisation des articles à la sortie doit se faire en appliquant la méthode FIFO (First In, First Out).
Fait La valorisation des articles à la sortie n'est pas respectée. En effet, lors de la sortie d'un article il n'est pas tenu compte de la méthode du première entrée première sortie ; ce qui importe, c'est juste la disponibilité en quantité alors que l'ordre dans lequel on stock les articles pouvant avoir des prix différents n'est pas considéré.
Cause <ul style="list-style-type: none">- L'absence de fiche de stock ;- L'application ne prend pas en charge cette fonctionnalité.
Conséquence La situation de stock en valeur n'est pas exacte.
Recommandation <ul style="list-style-type: none">- Instaurer la fiche de stock ;- Revoir la conception de l'application informatique afin qu'elle prenne en charge cette fonctionnalité.

Source : Réalisé par nos soins.

Tableau N° 16 : Feuille d'observation n° 6.

Feuille d'observation 6
Référentiel Valeur de stock final = valeur de stock initial + valeur de stock acheté – valeur de stock consommé.
Fait L'application informatique gestion des stocks « d base » délivre des informations erronées en quantité et en valeur.
Cause L'application informatique « d base » L'origine du problème dans l'application n'a pu être déterminée à ce jour. Mais pour pallier à cela, le département informatique a apporté quelques modifications notamment au niveau de champs de saisie, ainsi il est devenu possible pour le magasinier de changer manuellement la valeur de stock final en accédant au menu mise a jour.
Conséquence Les états fournis par l'application ne sont pas fiables.
Recommandation Revoir la conception de l'application. Sinon, procéder à l'application du nouveau logiciel « Big-Gestion » qui est en période d'essai depuis une année.

Source : Réalisé par nos soins.

2.3. Phase du rapport

A l'issue du travail sur le terrain à travers lequel nous avons détecté quelques anomalies et défaillances qui peuvent interrompre le processus d'approvisionnement de la DDD, on s'est réuni avec le responsable du service approvisionnement pour faire part des constats et recommandations consigner dans les feuilles d'observation et rédiger le rapport ci-après qui est un document de synthèse qui représente les résultats des travaux réalisés.

Rapport d'audit

Structure auditée : Service approvisionnement de la direction domaine et développement

Mission d'audit : Audit de la fonction approvisionnement

Date de rapport : 10/03/2013

Destinataires :

- Direction générale
- Direction domaine et développement

Rédigé par :

Validé par : Mr. IDIRI Yazid

Mr. BENAÏSSA M.

Mr. YAHIAOUI DJ.

Suite à l'avis favorable émis par la direction de l'entreprise pour procéder à l'audit de la fonction approvisionnement dans le cadre de notre stage pratique ; nous avons rédigé ce rapport afin d'émettre une opinion sur la fonction approvisionnements suite à notre mission.

Notre évaluation a été effectuée non seulement dans le service approvisionnement tout en observant les procédures appliquées en matière d'approvisionnement, mais également tous les services susceptibles d'être sollicités tout au long de la procédure, à savoir : le service finance, comptabilité et le service budget.

En plus de nos visites sur le terrain, on a fait appel aussi durant notre mission à un questionnaire de contrôle interne ainsi qu'à des entretiens avec un certain nombre de responsables où nous avons relevé quelques faiblesses pour lesquelles nous présenterons les solutions ci-dessous.

Faiblesse n° 1

Passation de commande sans l'aval systématique des deux directions (DDD et DFC).

Recommandation

Aviser les directions concernées par l'opération « achat » avant chaque passation de commande.

Faiblesse n° 2

Certains articles sont demandés et ne sont pas réclamés par les demandeurs.

Recommandation

Procéder à la vérification de la réalité des besoins exprimés avant tout commande.

Faiblesse n° 3

Remise des biens matériels directement au service demandeur, sans passer au préalable par le magasin central.

Recommandations

- Regrouper tout le stock au même endroit ;
- Procéder à son transfert vers le magasin central pour la vérification de conformité.

Faiblesse n° 4

S'approvisionner auprès d'un fournisseur même si ses prix sont supérieurs à ceux du marché.

Recommandations

Mettre en place une veille concurrentielle. Ou bien désigner des personnes indépendantes du service achats pour la vérification des prix pratiqués par les fournisseurs.

Faiblesse n° 5

la valorisation des articles à la sortie n'est pas respectée

En effet, lors de la sortie d'un article il n'est pas tenu compte de la méthode du première entrée première sortie ; ce qui importe, c'est juste la disponibilité en quantité alors que l'ordre dans lequel on stocke les articles pouvant avoir des prix différents n'est pas considéré.

Recommandation

Instaurer la fiche de stock

Revoir la conception de l'application informatique afin qu'elle prenne en charge cette fonctionnalité.

Faiblesse n° 6

L'application informatique de gestion des stocks « d base » délivre des informations erronées en quantité et en valeur.

Recommandation

Revoir la conception de l'application « d-base ». Sinon, procéder à l'application du nouveau logiciel « Big-gestion » qui est en période d'essai depuis une année.

Cette mission d'audit nous a permis de voir le rôle que joue l'audit dans l'évaluation du contrôle interne et par conséquent l'efficacité du service approvisionnement qui permet par la maîtrise de ses procédures d'apporter une réelle valeur ajoutée à l'entreprise et contribue ainsi à rendre celle-ci plus performante.

Section III : La perception de l'audit interne au sein de l'EPB

Nous avons pu voir ci-avant le rôle qu'occupe l'audit interne dans la maîtrise de l'une des fonctions la plus importante de l'entreprise, en l'occurrence la fonction approvisionnement.

Pour mieux comprendre l'impact de l'audit interne sur la maîtrise des activités de l'entreprise, nous avons procédé à la rédaction d'un questionnaire adressé à un échantillon de trente-cinq responsables des différents services et directions de l'entreprise, (modèle questionnaire voir annexe n°1), dont l'objectif est de :

- Cerner les attentes de l'audit interne par les différents responsables de l'EPB ;
- Identifier les contraintes et les difficultés qui entravent son fonctionnement et son développement ;
- Apprécier l'importance accordée à la fonction d'audit interne par les responsables des services et directions de l'EPB ;
- Connaitre la manière dont l'auditeur interne intervient lors de sa mission d'audit ;
- Connaitre l'apport de l'exercice de la fonction d'audit interne à cette entreprise.

3.1. Analyse et interprétation du questionnaire

A travers ce qui suit, nous allons essayer d'analyser et interpréter les données recueillies.

Réponse N° 01

(Fréquence des réponses- plusieurs réponses possibles)

Les différents dirigeants de l'EPB considèrent-ils la fonction d'audit interne comme ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Un organe de contrôle	20	51,28%
Un outil de communication	05	12,82%
Un outil d'aide à la prise de décision	14	35,90%
Total	39	100%

On remarque que 51,28% des réponses données précisent que la fonction d'audit interne est un organe de contrôle, alors que 35,90% sont accordés pour l'outil d'aide à la prise de décision, le reste, à savoir 12,82% considérer l'audit interne comme un outil de communication. C'est vrai que l'audit interne s'occupe du contrôle et de la communication, mais il est beaucoup plus comme un outil qui aide l'ensemble des responsables de l'entreprise à prendre leurs décisions, en influençant leurs jugements et ceci par les propositions qu'il avance à travers ses rapports.

Réponse N° 02

La fonction d'audit interne au sein de l'EPB selon les responsables des services et directions est-elle ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Peu développée	30	80,71%
Suffisamment développée	05	19,29%
Largement développée	00	00%
Total	35	100%

On constate que 80,71% des responsables perçoivent la fonction d'audit interne comme étant peu développée au sein de l'EPB, c'est pour cela que dans la dernière question, à savoir la question n° 14, la totalité des responsables souhaitent qu'il soit donné plus d'importance à cette fonction, 19,29% ont répondu qu'elle est suffisamment développée, du moment où personne ne considère que cette fonction est largement développée.

Réponse N° 03

La fonction d'audit interne est considérée par les dirigeants comme ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Vitale	22	62,86%
Importante	13	37,14%
Sans intérêt	00	00%
Total	35	100%

Un pourcentage de 62,86% des personnes interrogées ont répondu que la fonction d'audit interne est vitale alors que 37,14% considèrent cette fonction comme une fonction importante pour l'entreprise de moment où personne ne considère l'audit interne comme une fonction sans intérêt. D'après les réponses obtenues, on constate que les dirigeants sont conscients de l'importance de la fonction d'audit interne et sa nécessité pour l'entreprise.

Réponse N° 04

Le service d'audit interne informe-t-il l'ensemble des responsables des services et directions sur l'objet de sa mission ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Oui	28	80%
Non	07	20%
Total	35	100%

La majeure partie des responsables, soit 80%, ont confirmé que l'auditeur interne leur explique ainsi qu'au personnel de leurs services/directions les objectifs de la mission d'audit interne avant son déroulement alors que 20% de ces responsables ont répondu qu'ils ne sont pas informés sur l'objet de la mission, cela dit que peut être, l'auditeur dans certaines missions ne doit pas mettre dans la confiance les responsables pour des raisons liées à l'objectif de cette mission.

Réponse N° 05

L'auditeur interne a-t-il libre accès à toutes les informations qui lui semblent utiles pour l'exécution de sa mission ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Oui	35	100%
Non	00	00%
Total	35	100%

La totalité des responsables soit 100% ont confirmé que l'auditeur interne a librement accès à toutes les informations qui lui semblent utiles pour l'exécution de sa mission, cela s'explique par le rattachement de la fonction d'audit interne au plus haut niveau de la hiérarchie qui lui permis de bien garder son exigence et son indépendance.

Réponse N° 06

Le déroulement de la mission d'audit interne perturbe t-il le fonctionnement des services et directions ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Pas dutout	28	80%
Moyennement	07	20%
Enormément	00	00%
Total	35	100%

D'après les réponses à cette question, on constate que la majorité des responsables soit 80% s'accordent à dire que la mission d'audit interne se déroule sans perturber le fonctionnement de leurs services/directions, cela montre que l'auditeur interne s'intéresse à l'appréciation de l'activité pas aux personnels, 20% ont répondu que l'exercice de cette fonction perturbe moyennement le fonctionnement de leurs services/directions, alors que ça ne devrait pas l'être, car l'exercice de cette fonction est primordiale au niveau de toutes les structures de l'entreprise

Réponse N° 07

Les responsables des services et directions font en sorte que leurs personnels soient coopérant avec l'auditeur ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Oui	34	97,14%
Non	01	2,86%
Total	35	100%

Presque la totalité des responsables des différentes structures, soit 97,14%, ont été coopératifs lors des tests et des interviews menés par l'auditeur interne, ceci, favorise le bon déroulement de la mission. Seulement un responsable a répondu qu'il n'oblige pas son personnel à porter assistance à l'auditeur durant sa mission, cela peut rendre difficile le déroulement de la mission. En outre, les missions confient à l'auditeur viennent directement du directeur général, donc les responsables doivent respecter l'ordre hiérarchique.

Réponse N° 08

l'auditeur interne identifie et informe t-il les responsables des dysfonctionnements relevés au niveau de leurs structures ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Oui	26	74,29%
Non	09	25,71%
Total	35	100%

La majorité des responsables des directions et services affirment que l'audit interne a pu identifier et les à informer par la suite des dysfonctionnements relevés au niveau de leurs structures. Cela montre que lors de la réunion avec l'audité, l'auditeur valide et explique l'origine des faiblesses relevées durant sa mission.

Réponse N° 09

l'auditeur interne propose t-il des actions pertinentes pour parer les dysfonctionnements relevés ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Oui	23	65,71%
Non	12	34,29%
Total	35	100%

Les réponses à cette question, montrent que 65,71% des responsables ont affirmé que l'auditeur interne propose des actions pertinentes sous forme de recommandation pour faire face au dysfonctionnement relevés, alors que le reste critique l'apport de l'audit interne. A ce stade, on peut avancer que l'audit interne, dans la plupart du temps, apporte des recommandations et des actions préventives permettant de remédier aux dysfonctionnements relevés.

Réponse N° 10

Les recommandations formulées par l'auditeur interne sont-elles exécutées ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Absolument	33	94,29%
Partiellement	02	5,71%
Pas dutout	00	00%
Total	35	100%

On remarque que la quasi-totalité des responsables, soit 94,29%, exécutent à la lettre les recommandations données par l'auditeur interne, vu que ces recommandations sont formulées dans l'intérêt de remédier aux dysfonctionnements détectés et les aident aussi à améliorer le

fonctionnement de leurs structures, par contre il existe deux responsables qui exécutent partiellement ces recommandations en expliquant que certaines recommandations sont théoriques et ne peuvent pas être exécutées.

Réponse N° 11

Les recommandations formulées par l'auditeur interne ont-elles apportés de la valeur ajoutée, autrement dit, améliorer le fonctionnement des différents services et directions ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Oui	32	91,43%
Non	03	08,57%
Total	35	100%

Presque la totalité des responsables des structures, à savoir 91,43%, ont affirmé que l'audit interne a apporté de la valeur ajoutée et a contribué à rendre performant leurs différents services et directions, en justifiant leurs réponses par les raisons suivantes :

- Ces recommandations constituent des opportunités d'amélioration des procédures de travail ;
- Ces recommandations exigent des actions correctives corrigeant les dysfonctionnements, donc améliorer la performance ;
- Ces recommandations ont permis la mise en place des actions permettant d'améliorer le fonctionnement de leurs structures ;
- Certains détails auxquels ils ne font pas attention peuvent être parfois nuisibles et que l'auditeur les signale et les élimine à travers des actions correctives ;
- Ces recommandations ont permis la formation des auditées à la maîtrise des risques et l'évaluation continue ;
- Ces recommandations apportent la sécurité à l'entreprise

Réponse N° 12

l'auditeur interne effectue-t-il un suivi des recommandations qu'il a formulé afin de voir si elles avaient été appliquées ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Toujours	23	65,71%
Parfois	12	34,29%
Jamais	00	00%
Total	35	100%

La majorité des responsables ont répondu que l'auditeur interne effectue le suivi des recommandations qu'il a formulé, en suivant les actions correctives mises en place par l'auditée, mais parfois certaines recommandations ne peuvent être suivies, car elles dépendent de la volonté du personnel de l'entité auditée.

Réponse N° 13

(Fréquence des réponses plusieurs réponses possibles)

De façon générale qu'attendent les responsables des services et directions de la fonction d'audit interne ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Qu'elle apporte une sécurité	10	25%
Qu'elle soit une source de proposition	25	62,50%
Autres	05	12,50%
Total	40	100%

Les responsables attendent de la fonction d'audit interne qu'elle soit :

- une fonction qui apporte une sécurité à l'entreprise (25%).
- une source de proposition (62,50 %).

Le reste des responsables précisent que la fonction d'audit interne devrait être :

- Une source permettant l'amélioration de la gestion courante de l'entreprise et la mise en place des procédures claires et compatibles ;
- Une fonction qui exige aux dirigeants des structures le respect et l'application de l'ensemble des procédures de gestion ;
- Un outil incitant à l'application des règles en vigueur ;

Réponse N° 14

Les responsables souhaitent-ils qu'il soit donné plus d'importance à la fonction d'audit interne ?	Nombre de réponses	Pourcentage (%)
Oui	35	100%
Non	00	00%
Total	35	100%

La totalité des responsables des services et directions ont donné leur accord sur le fait que l'audit interne devrait avoir une grande importance dans l'entreprise, ce qui explique que les

responsables de l'EPB cherchent à travailler en toute transparence pour assurer une amélioration continue de l'entreprise.

3.2. Conclusion de l'analyse

L'enquête réalisée nous a permis de conclure aux principaux points suivants :

- Les responsables de l'EPB accordent de l'importance à la fonction d'audit interne parce qu'ils ont pris conscience de la valeur ajoutée qu'elle apporte à l'entreprise notamment en terme d'amélioration de son efficacité et ses performances ;
- L'audit interne permet aux unités auditées d'améliorer leurs fonctionnements dans la mesure où il :
 - Assure la maîtrise des opérations et l'évaluation de certaines fonctions ;
 - Veille à l'efficacité du système de contrôle interne ;
 - Aide à une maîtrise des activités et assure une bonne gestion.
- Les responsables des services et directions auditées exécutent en majorité absolue les recommandations de l'auditeur interne. Ces dernières permettent de :
 - Corriger les dysfonctionnements et les anomalies détectées lors de la mission ;
 - Améliorer le fonctionnement du service audité.

Malgré tous ces points positifs, nous avons soulevé quelques lacunes qui méritent d'être prise en compte par les concernés, à savoir :

- L'insuffisance de nombre de personnes chargé de la fonction d'audit interne ;
- La sur charge du travail à accomplir concernant les missions d'audit et les tâches quotidiennes et permanentes des auditeurs.

3.3. Recommandations

Dans le cadre de ce que nous avons constaté, nous pouvons dire que l'audit interne au niveau de l'EPB n'est pas complètement réussi et par conséquent nous tenterons de dresser un certain nombre de recommandations à cette entreprise à savoir:

- Allouer un budget conséquent pour la réalisation de la mission d'audit interne ;
- Augmenter le nombre de personnes qui occupent cette fonction ;
- Développer les compétences des auditeurs par des formations régulières ;
- Accorder une grande importance aux réalisations et à la valeur ajoutée de l'audit interne ;
- Organiser des séminaires dans le but de promouvoir la fonction d'audit interne en entreprise.

Pour conclure, ce chapitre nous a permis de confronter nos connaissances théoriques à la réalité du terrain et d'approfondir un peu plus nos acquis en la matière.

En effet, à travers notre stage pratique, nous avons constaté que la fonction d'audit interne de l'entreprise portuaire de Bejaia est en évolution stable et pérenne, celle-ci est due à un renforcement de sa compétitivité et une meilleure maîtrise des risques liés à ces différentes activités.

En s'appuyant sur des questionnaires pour l'appréciation de contrôle interne au niveau du service approvisionnement et des entretiens, nous avons pu ressortir l'apport considérable de l'audit interne à l'amélioration de l'efficacité du système de contrôle interne et cela, par ses conseils et recommandation, ainsi que sa capacité à créer une réelle valeur ajoutée à l'entreprise dans sa totalité.

Conclusion générale

Conclusion générale

L'audit interne est une fonction qui a connu une importante évolution au cours de ces dernières années et qui a pu trouver sa place au sein des entreprises. Il joue un rôle important, notamment dans l'évaluation du système de contrôle interne, et cela, par la vérification de la bonne application des procédures mises en place et de leur efficacité.

Il peut contribuer à rendre l'entreprise davantage performante en évaluant les systèmes de management, de contrôle interne et la gestion de celle-ci et en donnant des recommandations et des conseils. Il est aussi important de souligner que la performance d'une entreprise peut être accrue grâce au respect de ces recommandations par son personnel, et au suivi permanent de leurs applications.

De plus, l'audit interne constitue un élément clé pour une gouvernance pertinente en garantissant la qualité de l'information permettant ainsi à l'entreprise d'avoir un meilleur contrôle de ses activités et la mise en place d'une stratégie adéquate.

Ce travail de recherche nous a permis d'avoir une vision générale sur la manière dont doit être conduite une mission d'audit interne et ses différents outils ainsi que les techniques utilisées par les auditeurs internes pour aboutir à des résultats pertinents.

Toutefois, en pratique nous avons essayé d'illustrer la contribution de l'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise, en auditant la fonction approvisionnement de l'entreprise portuaire de Bejaia et ce, en suivant les phases d'une mission d'audit indiquées dans l'approche théorique, avec quelques outils que nous avons utilisés tels que : (Le questionnaire de contrôle interne, la grille d'analyse des tâches et le diagramme de circulation des documents), et un questionnaire destiné aux structures auditées afin d'apprécier la perception de l'audit interne par les dirigeants de l'EPB.

Nous avons constaté que la cellule d'audit de l'entreprise portuaire de Bejaia est devenue un outil indispensable pour la gestion et la maîtrise de ses activités, et ceci en garantissant l'application des normes et procédures du travail. Ce qui explique l'importance attribuée par les dirigeants pour les propositions et les solutions suggérées par ce service. L'audit interne par sa présence dans l'entreprise portuaire de Bejaia a permis la maîtrise des risques liés à l'activité de cette dernière et a apporté l'assurance et les conseils aux dirigeants de cette organisation.

A travers notre stage nous avons remarqué aussi que malgré la place occupée par ce service au sein de l'entreprise portuaire de Bejaia, cette cellule d'audit est d'une structure moyenne ce

qui rend difficile la maîtrise et la détection de tous les dysfonctionnements auxquels est confrontée l'entreprise, ceci à pousser ses dirigeants à envisager son élargissement à l'avenir.

En effet, l'audit interne est devenu un outil indispensable pour toute organisation. Il permet une meilleure organisation ainsi qu'un bon fonctionnement des services d'entreprise, il veille à la bonne application des procédures mises en place par la direction générale, il est donc primordial que la pratique de ce dernier soit prise en considération par les dirigeants et le personnel pour que l'organisation puisse demeurer performante et efficace.

Pour terminer, il est nécessaire de rappeler que la fonction d'audit interne est d'une existence récente notamment en Algérie, d'où la nécessité de la faire développer. Pour cela, trois acteurs jouent un rôle éminent dans le développement global de cette fonction, l'extension de son champ d'application et l'amélioration de son image à savoir : les Instituts professionnels, les responsables d'audit interne et les auditeurs eux-mêmes.

Bibliographie

Bibliographie

❖ Ouvrages

- BARTHELEMY Bernard et COURREGES Philippe, « *Gestion des risques : Méthode d'optimisation globale* », 2^{ème} édition d'Organisations, paris, 2004.
- BECOUR Jean-Charles et BOUQUIN Henri, « *Audit opérationnel : Efficacité, efficacité ou sécurité* », 2^{ème} édition Economica, Paris, 1996.
- BRANCEL Frank, « *La gouvernance des entreprises* », édition Economica, paris, 1997.
- CHARREAUX Gérard, « *Gouvernement d'entreprise et comptabilité* », édition Economica, Paris, 2000.
- COLIN Amand, « *Le gouvernement de l'entreprise* », 1^{ère} édition, paris, 1973.
- COLLINS Lionel et VALIN Gérard, « *Audit et contrôle interne : Principes, objectifs et pratiques* », 2^{ème} édition Dalloz, Paris, 1979.
- COOPERS et LYBRAND - IFACI, « *La nouvelle pratique du Contrôle Interne* », édition d'Organisation, Paris, 1994.
- CORBEL Bernard et MURRY Bernard, « *L'audit qualité interne démarche et technique de communication* », édition Afnor, paris, 2000.
- DORIATH Brigitte et GOUJET Christian, « *Gestion prévisionnel et mesure de la performance* », 3^{ème} édition Dunod, paris, 2007.
- ELISABETH Bertin, « *Audit interne : Enjeu et pratiques à l'international* », édition d'Organisation, Paris, 2007.
- LORINO Philippe, « *Méthode et pratique de la performance* », édition d'Organisations, Paris, 1997,
- MARTINET Alain-Charles et SILEM Ahmed, « *Lexique de gestion* », 7^{ème} édition Dalloz, Paris, 2005.
- MOUGIN Yvon, « *Les nouvelles pratiques de l'audit de management QSEDD* », édition Afnor, paris, 2008.
- RENARD Jacques, « *Théorie et pratique de l'audit interne* », 7^{ème} édition d'Organisation, paris, 2010.
- RENARD Jacques, « *Audit interne : Ce qui fait débat* », Maxima, Paris, 2003.
- SCHICK Pierre et autres, « *Audit interne et référentiels de risques* », édition Dunod, Paris, 2010.

- SCHICK Pierre, « *Mémento d'audit interne, méthode de conduite d'une mission* », édition Dunod, Paris, 2007.
- VALIN Gérard et autres, « *Controlor & auditors* », édition Dunod, Paris, 2006.
- VOYER Pierre, « *Tableau de bord de gestion et indicateur de performance* », 2^{ème} édition, Québec, 1999.
- WATERHOUSE Price, « *La pratique du Contrôle Interne* », édition d'Organisation, Paris, 2004.

❖ Mémoires

- KEHR Nicolas, « *Audit interne et management des risques* », thèse de 3^{ème} cycle en Audit-contrôle de gestion et systèmes d'information, Université de Lille, 2002.
- PELISSON Jean-Yves, « *Le contrôle interne : Rôle enjeu et perspective d'évolution* », pour l'obtention de diplôme manager d'entreprise, enass Institut de cnam, 2007.

❖ Articles de périodiques

- Cahier de l'académie des sciences et techniques comptables et financières, « *Les bonnes pratiques en matière de contrôle interne dans les PME* », n° 13, Octobre 2008.
- ERNEST and YOUNG - IFACI, « *Les indicateurs de performance de l'audit interne : Résultat pour la France* », résultat d'enquête internationale, 1996.
- IFACI & institut international de l'audit social, « *Des mots pour l'audit* », imprimerie Compédit Beauregard S.A, Paris, 1995.
- Journal Officiel de la République Algérienne, art 40 de la loi N°88-01 du 12 janvier 1988 portant la loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques.
- Cahiers de l'académie des sciences et techniques comptable et financières, « *Le rôle des professionnels de la comptabilité, de l'audit et de la finance dans la gouvernance d'entreprise* », n° 06, Paris, janvier 2007.
- Manuel D'audit Interne, « *Projet de gouvernance local pour les inspections générales des Ministères* », Maroc, 2007.
- Normes internationales ISO 9000 : 2000F, « *Système de management de la qualité : Principes essentiels et vocabulaire* ».
- Normes publiées en langue française par l'IFACI, « *Code de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne* », octobre 2008, révisé en octobre, 2012.

- Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE), « *Principes de gouvernement d'entreprise* », Paris, 2004.

❖ Sites internet

- <http://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx>
- <http://www.ifaci.com/bibliotheque/revue-de-presse>

Liste des tableaux

Tableau N° 01 : La distinction entre l'audit interne et l'audit externe	13
Tableau N° 02 : La distinction entre l'audit interne et le contrôle de gestion	15
Tableau N° 03 : Tableau comparatif entre la performance interne et externe	24
Tableau N° 04 : Quelques symboles usuels dans le diagramme de circulation des documents .	43
Tableau N° 04 : Exemple de la grille de séparation des tâches	45
Tableau N° 06 : Critères de sélection de fournisseur et procédure applicable	81
Tableau N° 07 : La grille de séparation des tâches.....	85
Tableau N° 08 : Questionnaire concernant les achats.....	86
Tableau N° 09 : Questionnaire concernant la réception et le stockage des fournitures.....	88
Tableau N° 10 : Questionnaire concernant l'enregistrement et le règlement des achats.....	89
Tableau N° 11 : Feuille d'observation n° 1	91
Tableau N° 12 : Feuille d'observation n° 2	92
Tableau N° 13 : Feuille d'observation n° 3	93
Tableau N° 14 : Feuille d'observation n° 4	94
Tableau N° 15 : Feuille d'observation n° 5	95
Tableau N° 16 : Feuille d'observation n° 6	96

Liste des figures

Figure N° 01 : Les six composantes mesurables de la performance dans l'organisation	25
Figure N° 02 : Organigramme de l'Entreprise Portuaire de Bejaia	71
Figure N° 03 : Organigramme fonctionnel du service approvisionnement de la DDD	80
Figure N° 04 : Diagramme de circulation des documents	83

Introduction générale

Université A/Mira de Bejaia
Faculté des sciences économiques, de gestion et commerciales
Département des Sciences de Gestion
Master : Finance et Comptabilité
Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

Questionnaire d'Audit Interne

Thème :

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

Auteurs :

- BENAÏSSA Mourad
- YAHIAOUI Djelloul

Objectif du questionnaire :

Dans le cadre de préparation de notre mémoire de Master en comptabilité, contrôle et audit, nous nous adressons à vous pour vous demander de bien vouloir répondre à ce questionnaire, dans le but d'apprécier l'importance de l'audit interne au sein de votre entreprise.

Nous tenons à vous rassurer que les informations fournies ne seront utilisées que pour des fins scientifiques, et seront dans ce sens purement confidentielles.

Annexe n° 1

01 : Considérez-vous la fonction d'audit interne comme ?

Un organe de contrôle

Un outil de communication

Un outil d'aide à la prise de décision

02 : La fonction d'audit interne au sein de l'EPB selon vous est-elle :

Peu développée

Suffisamment développée

Largement développée

03 : la fonction d'audit interne est considérer selon vous comme :

Vital

Important

Sans intérêt

04 : le service d'audit interne vous informe-t-il sur l'objet de sa mission ?

Oui

Non

05 : l'auditeur interne a-t-il libre accès à toutes les informations qui lui semblent utiles pour l'exécution de sa mission ?

Oui

Non

06 : le déroulement de la mission d'audit interne perturbe-t-il votre travail ?

Pas dutout

Moyennement

Enormément

Annexe n° 1

07 : faites- vous en sorte que le personnel de votre structure soit coopérant avec l'auditeur interne ?

Oui

Non

08 : l'auditeur interne identifie t-il et vous informe t-il des dysfonctionnements relevés au niveau de votre structure ?

Oui

Non

09 : l'auditeur interne propose t-il des actions pertinentes pour parer les dysfonctionnements relevés ?

Oui

Non

10 : vous engagez-vous à mettre en œuvre les recommandations proposées par l'auditeur interne ?

Absolument

Partiellement

Pas dutout

11 : ces recommandations vous ont-ils apportées de la valeur ajoutée, autrement dit, améliorer le fonctionnement de votre direction ?

Oui

Non

Si oui, comment ?

.....
.....

Annexe n° 1

12 : l'auditeur interne effectue-t-il un suivi des recommandations qu'il a formulé afin de voir si elles avaient été appliquées ?

Toujours

Parfois

Jamais

13 : De façon générale, qu'attendez-vous de l'audit interne ?

Qu'il apporte une sécurité

Qu'il soit une source de proposition

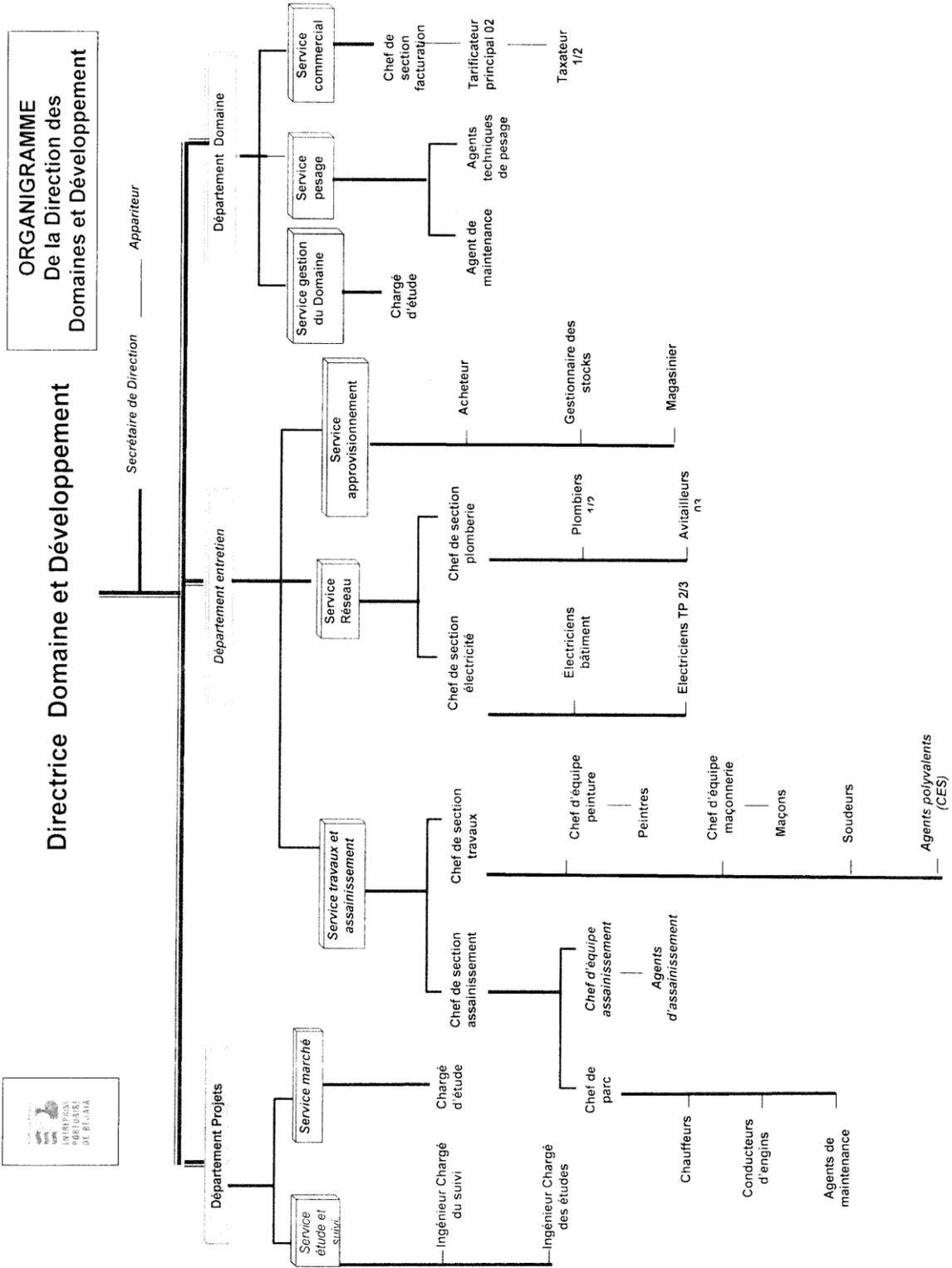
Autres, préciser

.....
.....

14 : souhaitez-vous qu'il soit accordé plus d'importance à la fonction d'audit interne ?

Oui

Non



Annexe n° 3

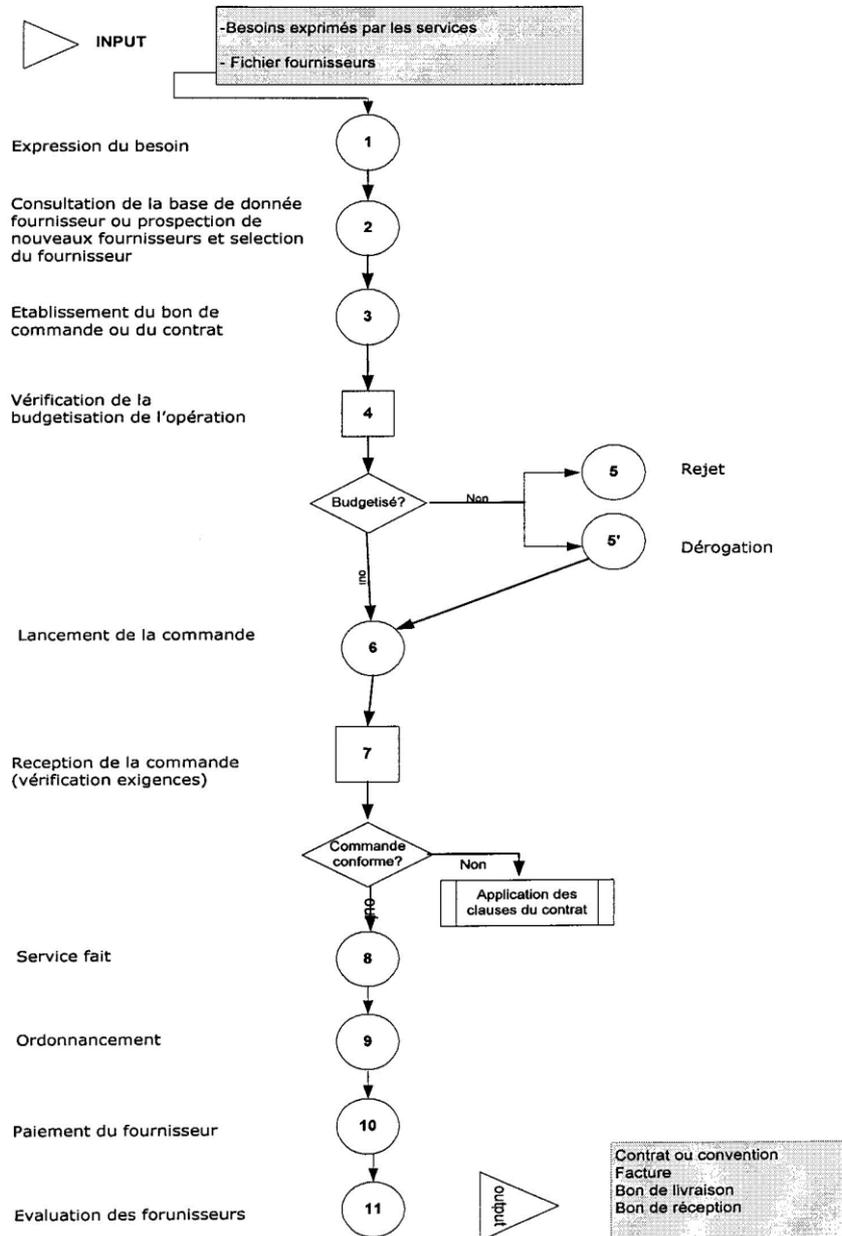
Logigramme n° 1

Montant de l'achat inférieur à 500 000 DA (travaux et fournitures) et 200 000 DA (études et services)

Pilote : les directeurs

Objectif du Processus:
Satisfaction des besoins du client interne

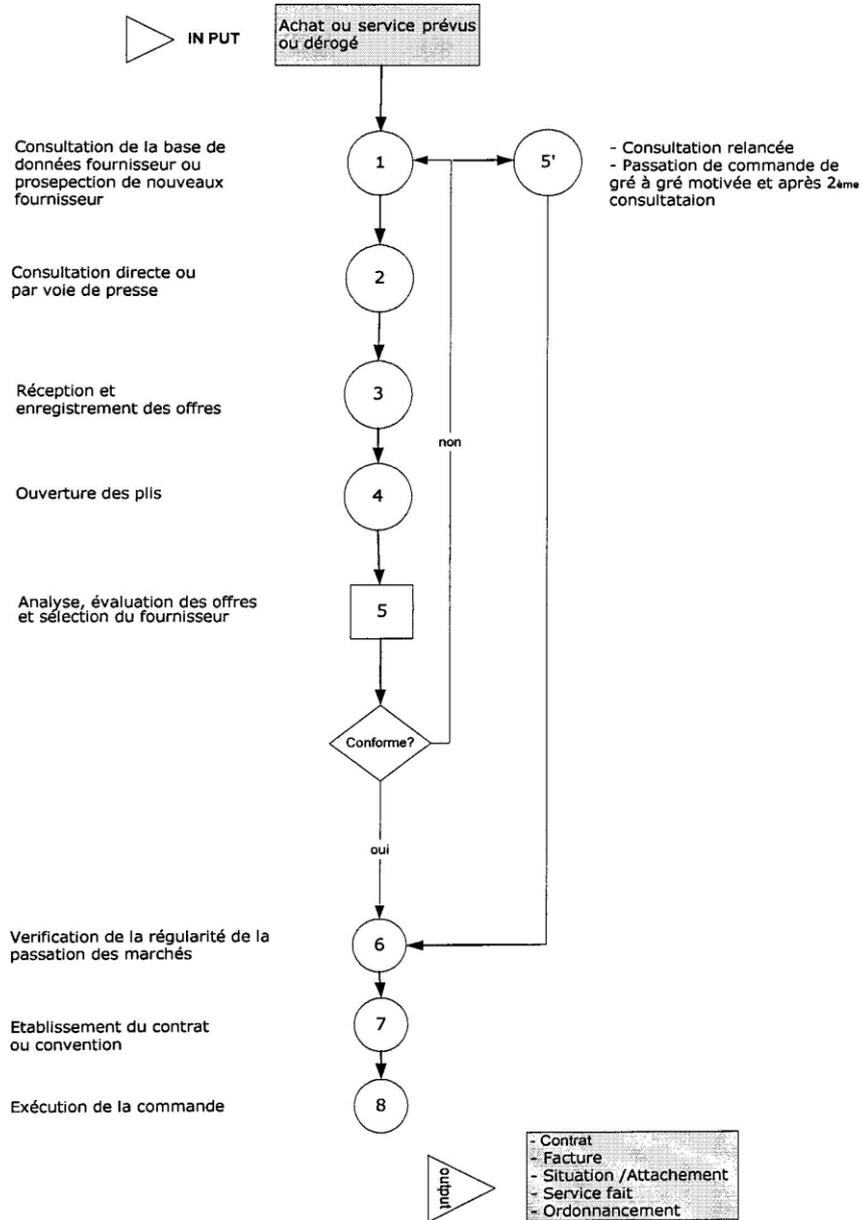
Indicateur : Taux de satisfaction des clients interne



Annexe n° 4

Logigramme n° 2

Consultation restreinte pour les montants supérieurs à 500 000 et 200 000DA



ENTREPRISE PORTUAIRE DE BEJAIA
E.P.B - I.M.P 47

BON DE DEMANDE DE FOURNITURE N°: 01 F / 13

DU: 03 / 02 / 2013

Service Demandeur : D. Capitainerie Affectation : DAN Pilotage

REF.	DESIGNATION	QUANTITE	OBSERVATIONS
	Batterie Avec Acide 220A	02	Pilotage "Gouyayal"
			URGENT



Visa du service demandeur
SUGEPOR

Déposé le :

Chargé de la maintenance navale
HERMOUCHE Al Malek

ENTREPRISE PORTUAIRE DE BEJAIA

DIRECTION DOMAINES & DEVELOPPEMENT
 SERVICE GESTION DES STOCKS
 P.B. IMP. 46/01

B.O.N. DE SORTIE : 74 DU : 14/02/2013
 B.O.N. DE DEMANDE FOURNITURE n° : 1 DU : 03/02/2013 STRUCTURE : DC

DESIGNATION	REFERENCE	QUANTITE	PRIX UNIT	SG	COMPTE	MONTANT
ECLAIRAGE VEHICULE	12V 200AH ENPEC	1,00	15106,00	403	602500	15106,00
BATTERIE	12V 220AH	1,00	17777,78	403	602500	17777,78
BATTERIE						

Montant Total Des Consommations Du Bon : 32883,78

Enlèvement effectué par Monsieur :

FICHE TRAVAUX N° : Pilotine GOURAYA DS

GESTIONNAIRES DES STOCKS



GOURAMDANE Keltouma
 Magasinier

L'enlèvement par : Nom & Visa
 ATROUCHE KHELLIL

ATROUCHE KHELLIL
 Chef d'Atelier
 Pilotage Amarrage

Bejaia Le: 04/02/2013

ENTREPRISE PORTUAIRE DE BEJAIA
EPB-IMP 29/01

Siège social: 13, Avenue des frères AMRANI B.P. 94-BEJAIA
N° Identité Fiscale: 00000 60183582 99
N° Registre de Commerce: 00 B 0183582-06/00
Tel: 034.21.18.07/08/93
Fax: 034.20.14.88

BON DE COMMANDE N° 47/02/2013

FOURNISSEUR : SNC ZIANI ET FRERES -BEJAIA-

N° Pro-Forma :

Est prié de livrer au plus tard le

Fournitures ci dessous désignées

SG	N°CPT	DESIGNATION	AFFECTATION	QTE	PU(HT)	MONTANT
			Gouraya 03	1	15106,00	15106,00
DC		Batterie 200 AH enpec	Gouraya 03	1	17777,78	17777,78
DC		Batterie 220 AH				
TOTAL (THT) :						32883,78
TVA 17 % :						5590,24
Total TTC :						38474,02

Visa du Service Budget

Mr MAHDI Toufik
Chef Service Budget



O. AIZE
L'Ordonnateur
La Directrice du Domaine
et du Développement
N. HANIFI

NB : Le fournisseur doit livrer les fournitures dans la forme et le délai prescrits par le bon de commande

Annexe n° 9

ENTREPRISE PORTUAIRE DE BEJAIA

CTRION DOMAINE ET DEVELOPPEMENT
 N. DE RECEPTION:
 R.I.M.P-30/00

NUMERO : 30 D.U. : 14/02/2013

DE COMMANDE N° : 47/2013 D.U. : 04/02/2013

NOM DU FOURNISSEUR : SMC ZIANI ET FRERES

DE LIVRAISON N° :
 C.T.U.R.E. N° : 117/2013 D.U. : 14/02/2013

DESIGNATION	REFERENCE	QUANTITE	PRIX_UNIT	COMPTE	MONTANT
ATTERIE ATTERIE	12V 200AH ENPEC	1,00	15106,00	322500	15106,00
	12V 220AH	1,00	17777,78	322510	17777,78

Montant Total Des Receptions Du Bon : 32883,78
 Remise : 0,00
 TVA : 5599,24
 Autre taxe : 0,00
 TOTAL TTC : 38483,02

MAGASINIER : Mon. i Visa

OURAMDANE Kellouma
 Magasinier

Table des matières

Table des matières

Remerciements

Dédicace

Liste des tableaux et des figures

Liste des abréviations

Introduction générale..... 1

Chapitre I : Approche conceptuelle de l’audit interne et de la performance

Section 1 : Les fondements de l’audit interne..... 4

1.1. Origines et évolution de la fonction d’audit interne..... 4

1.2. Définition de l’audit interne 5

1.3. Caractéristiques de l’audit interne 6

1.3.1. Assistance au management..... 6

1.3.2. Absence de jugement sur les personnes 6

1.3.3. L’indépendance 7

1.4. Typologie usuelle de l’audit interne..... 8

1.4.1. Types d’audit interne selon son objectif 8

1.4.1.1. L’audit de régularité ou de conformité..... 8

1.4.1.2. L’audit d’efficacité ou de performances 8

1.4.1.3. Audit de management..... 8

1.4.2. Types d’audit interne selon le domaine concerné 9

1.4.2.1. Audit social 9

1.4.2.2. Audit qualité..... 9

1.4.2.3. Audit thématique 9

1.4.3 Types d’audit interne selon le domaine d’intervention de l’auditeur..... 9

1.4.3.1. L’audit financier..... 10

1.4.3.2. L’audit opérationnel 10

Section 2 : Positionnement et normes d’audit interne 10

2.1. L’organisation de la structure d’audit interne 11

2.1.1. Le rattachement hiérarchique 11

2.1.1.1. Rattachement au président ou à la direction générale 11

2.1.1.2. Rattachement à un comité d’audit indépendant 11

2.1.1.3. Le rattachement à une direction opérationnelle 11

2.1.2. L'affectation des effectifs de la structure de l'audit interne.....	12
2.1.2.1. Segmentation par métiers, compétences et natures de missions	12
2.1.2.2. Segmentation par domaine, filiales et destinations	12
2.2. Les fonctions proches de l'audit interne	12
2.2.1. l'audit interne et l'audit externe	13
2.2.1.1. Les différences	13
2.2.1.2. Les complémentarités.....	14
2.2.2. L'audit interne et l'inspection	14
2.2.3. L'audit interne et le contrôle de gestion.....	15
2.2.3.1. Les ressemblances	15
2.2.3.2. Les différences	15
2.2.3.3. Les complémentarités.....	16
2.2.4. L'audit interne et l'audit de qualité	16
2.2.4.1. Les ressemblances	17
2.2.4.2. Les différences	17
2.3. Le code de déontologie	17
2.3.1. Les principes fondamentaux du code de déontologie	17
2.3.2. Règles de conduite	18
2.4. Les normes d'audit interne.....	19
2.4.1. Les normes de qualification	19
2.4.2. Les normes de fonctionnement	20
2.4.3. Les normes de mise en œuvre	21
Section 3 : Généralités sur la performance.....	21
3.1. Concept de la performance.....	22
3.1.1. Définition de la performance.....	22
3.1.2. Caractéristiques de la performance	22
3.1.3. Notions voisines de la performance	23
3.2. Typologie de la performance.....	23
3.2.1. La performance interne	23
3.2.2. La performance externe.....	24
3.2.3. La performance financière	24
3.2.4. La performance stratégique.....	24
3.3. Mesure de la performance	25

3.3.1. Les composantes mesurables de la performance.....	25
3.3.2. Les indicateurs de la performance.....	26
3.3.2.1. Les indicateurs d'activité ou de production	26
3.3.2.2. Les indicateurs de moyens	26
3.3.2.3. Les indicateurs d'efficacité	27
Chapitre II : Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne	
Section 1 : Origine et principes fondamentaux de la méthodologie d'audit interne.....	28
1.1. Origine de la méthodologie d'audit interne.....	28
1.2. Les principes fondamentaux de la méthodologie	29
1.2.1. Simplicité	29
1.2.2. Rigueur	29
1.2.3. Relativité du vocabulaire.....	29
1.2.4. Adaptabilité	29
1.2.5. Transparence	30
Section 2 : Mission d'audit interne et ses différentes phases.....	30
2.1. La mission d'audit interne	30
2.1.1. Définition de la mission d'audit interne	30
2.1.2. Le champ d'application	31
2.1.2.1. L'objet	31
2.1.2.2. La fonction	31
2.1.3. La durée.....	31
2.1.3.1. Les missions longues.....	31
2.1.3.2. Les missions courtes.....	31
2.2. Déroulement d'une mission d'audit interne	32
2.2.1. Phase de préparation ou phase d'étude	32
2.2.1.1. Ordre de mission	32
2.2.1.2. Prise de connaissance du domaine à auditer	33
2.2.1.3. Identification des risques et des opportunités d'amélioration	33
2.2.1.4. Définition des objectifs de la mission	34
2.2.2. Phase de réalisation	34
2.2.2.1. Réunion d'ouverture.....	34
2.2.2.2. Le programme de vérification	35
2.2.2.3. Le travail sur le terrain	35

2.2.3. Phase de conclusion (rapport)	36
2.2.3.1. Projet de rapport d'audit interne.....	36
2.2.3.2. La réunion de clôture.....	36
2.2.3.3. Rapport d'audit interne.....	37
2.2.3.4. Suivi du rapport.....	37
Section 3 : Les outils d'audit interne	38
3.1. Les outils d'interrogation	38
3.1.1. Les interviews	38
3.1.1.1. Avant l' interview.....	38
3.1.1.2. Pendant l' interview	39
3.1.1.3. Après l'interviews	39
3.1.1. Les sondages statistiques.....	39
3.1.3. Les outils informatiques	39
3.1.3.1. Les outils de travail de l'auditeur	40
3.1.3.2. Les outils de réalisation des missions	40
3.1.3.3. Les outils de gestion du service.....	40
3.1.3.4. L'informatique communicante	41
3.1.4. Questionnaire de contrôle interne	41
3.2. Les outils de description.....	42
3.2.1. Les organigrammes	42
3.2.2. Le narratif.....	42
3.2.3. Le diagramme de circulation des documents	43
3.2.4. La grille de séparation des tâches.....	44
3.2.5. Feuille de révélation et d'analyse des problèmes.....	45
3.3. Les techniques de l'auditeur interne.....	46
3.3.1 Vérifications	46
3.3.2. Analyse.....	46
3.3.3. Rapprochements	46
3.3.4. Confirmation des tiers	47
Chapitre III : L'apport de l'audit interne à la performance de l'entreprise	
Section 1 : Efficacité du contrôle interne	48
1.1. Définition du contrôle interne	48
1.1.1. Définition donnée par l'Ordre des Experts-Comptables dès 1977.....	48

1.1.2. Définition donnée par le Consultative Committee of Accountancy (CCA).....	48
1.1.3. Définition donnée par l’American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)	49
1.2. Les acteurs du contrôle interne.....	49
1.2.1. Le conseil d’administration ou de surveillance.....	49
1.2.2. La direction générale	50
1.2.3. Les auditeurs internes.....	50
1.2.4. Le personnel de l’entité	50
1.3. Les objectifs du contrôle interne	51
1.3.1. La protection du patrimoine	52
1.3.2. La fiabilité et l’intégrité des informations financières et opérationnelles.....	52
1.3.3. Le respect des lois, règlements et contrats	52
1.3.4. L’efficacité et l’efficience des opérations	53
1.4. Les composantes du contrôle interne	53
1.4.1. L’environnement de contrôle	53
1.4.2. L’évaluation des risques.....	54
1.4.3. Les activités de contrôle	54
1.4.4. L’information et la communication.....	55
1.4.5. Le pilotage.....	56
Section 2 : la maîtrise des risques par l’audit interne.....	56
2.1. Notions de risque.....	56
2.1.1. Définition du risque.....	56
2.1.2. Les risques liés à l’audit interne	57
2.1.2.1. Le risque lié à l’audit.....	57
2.1.2.2. Le risque lié à la gestion de programmes	58
2.2. Les étapes de la gestion des risques	58
2.2.1. Identification des risques.....	59
2.2.2. Evaluations des risques	59
2.2.3. Traitements des risques	59
2.3. Le rôle de l’audit interne dans la maîtrise des risques	60
Section 3 : L’audit interne outil de bonne gouvernance d’entreprise	61
3.1. Définition de la gouvernance d’entreprise	61
3.2. Le rôle de la gouvernance d’entreprise	62
3.3. Les principes de bonne gouvernance d’entreprise	62

3.3.1. Les principes énoncés par L'OCDE	63
3.3.2. Les principes énoncés par l'IIA	63
3.4. Le rôle de l'audit interne dans le processus de gouvernance	64
Chapitre IV : Cas pratique au niveau de l'Entreprise Portuaire de Bejaia	
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil	66
1.1. Historique de création, situation géographique et missions de l'EPB	66
1.1.1. Historique de création de l'EPB	66
1.1.2. Situation géographique.....	67
1.1.3. Missions et activités de l'EPB.....	68
1.2. Description des services	69
1.2.1. L'acheminement des navires de la rade vers le quai	69
1.2.2. Le remorquage.....	69
1.2.3. Le pilotage.....	69
1.2.4. Le lamanage	69
1.2.5. Les opérations de manutention et d'acconage pour les marchandises	69
1.3. Les infrastructures et les équipements	70
1.4. Organisation de l'EPB.....	72
1.4.1. Directions opérationnelles.....	72
1.4.1.1. Direction Manutention Et Acconage (DMA).....	72
1.4.1.2. Direction Domaine Et Développement (DDD).....	72
1.4.1.3. Direction Capitainerie (DC).....	73
1.4.1.4. Direction Remorquage (DR)	73
1.4.1.5. Direction logistique (DL).....	74
1.4.2. Directions fonctionnelles.....	74
1.4.2.1. Direction Du Management Intègre (DMI)	74
1.4.2.2. Direction Finances Et Comptabilité (DFC).....	74
1.4.2.3. Direction Ressources Humaines (DRH)	74
1.5. La fonction de l'audit interne à l'EPB	75
1.5.1. Naissance de la fonction d'audit interne	75
1.5.2. Missions de l'audit interne	75
1.5.3. La charte d'audit interne	75
1.5.4. Les objectifs d'audit interne au sein de l'EPB	76

Section 2 : Audit de la fonction Approvisionnement	76
2.1. Phase de préparation.....	76
2.1.1. Mandat d’audit	77
2.1.2. La prise de connaissance du service approvisionnement	78
2.1.2.1. Présentation du service approvisionnement	78
2.1.2.2. Organigramme du service d’approvisionnement	78
2.1.2.3. Logigrammes.....	79
2.2. Phase de réalisation	79
2.2.1. Organigramme fonctionnel du service approvisionnement	79
2.2.2. Evaluation de la procédure d’approvisionnement	80
2.2.2.1. Emission des besoins.....	80
2.2.2.2. Livraison ou demande d’achat	80
2.2.2.3. Sélection du fournisseur	80
2.2.2.4. Etablissement du bon de Commande (BC)	81
2.2.2.5. La passation de la commande.....	82
2.2.2.6. La réception de la marchandise	82
2.2.2.7. Le stockage et le déstockage	82
2.2.2.8. L’enregistrement et le règlement.....	82
2.2.3. Diagramme de circulation des documents	82
2.2.4. L’élaboration de la grille de séparation des tâches	85
2.2.5. Questionnaire de contrôle interne	86
2.2.6. Les points forts et les points faibles du système	90
2.3. Phase du rapport.....	97
Section III : La perception de l’audit interne au sein de l’EPB.....	99
3.1. Analyse et interprétation du questionnaire.....	100
3.2. Conclusion de l’analyse	106
3.3. Recommandations	106
3.3. Conclusion générale	108
Bibliographie.....	110
Annexe	

Résumé

La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise

Le caractère mondial de la concurrence favorisé par la globalisation et les importantes avancées technologiques font de l'environnement des entreprises un lieu très complexe, difficile de se faire une place, mais encore plus de la garder, il les pousse à réduire leurs coûts, maîtriser les risques inhérents à leurs activités et fournir une meilleure qualité dans la gestion quotidienne de leurs affaires.

Afin d'atteindre leurs objectifs et garantir leurs pérennités, ces entreprises sont constamment confrontées à l'amélioration de leurs performances ; pour cela la nécessité de la mise en place d'une fonction d'audit interne s'avère indispensable dans toutes les entreprises, quelque soit le domaine d'activité, grâce à son rôle majeur dans l'évaluation des processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance, elle permet à l'entreprise d'atteindre ses objectifs et de promouvoir plus d'efficacité tout en préservant sa sécurité.

D'après l'étude pratique menée au sein de l'Entreprise Portuaire de Bejaia 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 : Audit interne, performance, contrôle interne, gouvernance

Abstract

The contribution of the internal audit in the performance of the company

The world character of competition favored by the globalization and important advanced technologies make environment of the companies a very complex area, difficult to get a place, and even more difficult to keep it, it urges them to reduce their costs, to control risks inherent to their activities and provide a better quality in daily management of their business.

In order to reach their aims and ensure their sustainability, these companies are constantly confronted to the improvement of their performance; for that the need of the establishment of the internal audit function turns out essential in all companies, whatever its field of activity, with its major role in evaluation of the risk management, the control and the governance, it allows the company to reach its objectives and to promote greater efficiency while preserving its security.

From the practical study made in the port firm of Bejaia we stated that this firm gave a great importance to the internal audit function and it's well aware of the added value that it bring to their organization notably in terms of improvement of its performance .

Keywords: Internal audit, performance, internal control, governance.