

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

Département des Sciences de Gestion

Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de master en science de
gestion

Spécialité : Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit(CCA)

Thème

L'audit interne : missions, démarches et objectifs
Cas du complexe ALCOVEL

Réalisé et présenté par :

M^{elle} SIDI SALAH Taous

M^{elle} SLIMANOU Saida

Sous la direction de :

M^r MHNAOUI.A

soutenu devant le jury composé de :

Président : M^r CHENINI.M

Examineur : M^r AARAB.Z

Promoteur : M^r MEHNAOUI.A

Promotion 2013

Remerciements

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

Nous remercions notre enseignant et promoteur Mr MHNAOUI. Pour sa qualité d'encadrement, sa gentillesse, ses précieux conseils et pour la confiance qu'il nous a témoigné en dirigeant ce travail.

Nos sincères remerciements vont aux personnels de service audit interne en particulier Mr TITAOUAH Malek et M^{elle} SAIDI Ounissa pour leur aide précieuse et leur orientation pour la réalisation de ce travail

Nous tenons à remercier profondément et sincèrement tout le personnel d'ALCOVEL d'AKBOU, en particulier le « CFO » qui ont eu la gentillesse de nous accueillir dans leurs locaux,

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

Taous et Saida

Dédicaces

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

Je dédie ce mémoire

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

À mon très cher frère Lakhdar.

À mes deux sœurs Nacera et Siham.

À mon beau frère Tahar et à mes très chers neveux Rayan-Moussa et Zakaria.

À tous mes amis du club sportif d'athlétisme plus spécialement à Monsieur Aoudjit Kader et à ceux de l'université en particulier Nacéra

TAOUS

Dédicaces

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

A mon Père, en vous, je vois un père dévoué à sa famille. Ta présence en toute circonstance m'a maintes fois rappelé le sens de la responsabilité.

A ma Mère, en vous, je vois la maman parfaite, toujours prête à se sacrifier pour le bonheur de ses enfants.

A mon très cher frère Mohammed et mes chers sœurs Sonia, Anissa, Nawel, Siham, Chafia et Mouna qui m'ont soutenu moralement tout au long de mes études.

Je le dedie vivement à :

Mes nièces : Chaima, Chahinaz, et Khawla

Mes neveux : Mohammed chahin et Iyad

Je le dedie également à tous mes amis(es)

Avec mes sincères salutations à vous chers lecteurs

Saida

Sommaire

Introduction générale.....	01
Chapitre 01 : compréhension du champ de l'audit interne	
Introduction.....	04
Section 01 : apparition et évolution de l'audit interne.....	05
Section 02 : les fonctions voisines de l'audit interne.....	19
Section 03 : Le cadre de référence de la fonction d'audit interne.....	27
Section 04 : le profil de l'auditeur interne.....	33
Conclusion.....	37
Chapitre02 : organisation et finalité d'un service audit interne	
Introduction.....	38
Section01 : organisation d'un service audit interne.....	39
Section 02 : le contrôle interne : finalité d'audit interne.....	43
Section 03 : typologie et gestion des risques.....	49
Conclusion.....	52
Chapitre 03 : la démarche de conduite d'une mission d'audit interne	
Introduction.....	53
Section01 : les outils d'audit interne.....	54
Section 02 : Organisation normative et documentaire de travail d'audit interne.....	61
Section 03 : le déroulement de la mission d'audit interne.....	67
Conclusion.....	80
Chapitre 04 : la démarche pratique de la mission d'audit interne	
Introduction	81
Section 01 : Méthodologie de travail	82
Section 02 : Prise de connaissance de l'entreprise	82
Section 03 : réalisation de la mission d'audit interne de la fonction approvisionnement et de commercialisation.....	89
Conclusion	115
Conclusion générale.....	116

Liste des abréviations

ALCOVEL: Algérienne des cotonnades et de velours.

AI: Auditeur Interne.

CNCC : Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes.

CSV : Chef de Service des Ventes.

Comp A : Comptabilité Analytique.

Comp Gle : Comptabilité Générale.

COSO: Committee Of Sponsoring Organizations of the tredway commission

DCD : Diagramme de Circulation des Documents.

DG : Directeur Générale.

DP : Directeur de Production.

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

IFAC: International Federation of Accountants.

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

IIA: Institute of Internal Auditors.

ISO: Organisation Internationale de Normalisation.

MAG : Magasin.

OECCA : Ordre des Experts Comptables et Comptables Agrées.

ONTE : Office National des Travaux Educatifs.

QCI : Questionnaire de Contrôle Interne.

R appros : Responsable des Approvisionnements.

S appros : Service Approvisionnement.

SAI : Service Audit Interne.

SDV : Sous Directeur des Ventes.

SF : Service des Finances.

SGS : Service Gestion des Stocks.

S MAIN : Service Maintenance.

S VTE : Service des Ventes.

Liste des figures

Figure N°01 : Structure du S.A.I. pour un effectif compris entre 5 et 20 auditeurs	40
Figure N° 02: Structure du S.A.I. pour un effectif allant jusqu'à 5 auditeurs	40
Figure N° 03 : Organigramme du S.A.I Pour un effectif supérieur à 20 auditeurs	41
Figure N° 04 : Exemple d'organigramme fonctionnel « la fonction vente »	58
Figure N° 05 : Organigramme du complexe ALCOVEL	85
Figure N°06 : Organigramme de département approvisionnement et de commercialisation	91

Liste des schémas

Schéma N°01 : la démarche méthodologique de la mission d'audit interne	78
---	----

Liste des tableaux

Tableau N° 01 : Comparaison audit interne – contrôle de gestion	20
Tableau N° 02 : Comparaison audit interne – audit externe	23
Tableau N° 03 : Comparaison audit interne –audit qualité	26
Tableau N°04 : Exemple de la grille d’analyse : circuit achats	59
Tableau N°05 : Présentation des produits du complexe ALCOVEL	84
Tableau N°06 : La grille d’analyse des tâches : cycle achats- fournisseurs	93
Tableau N° 07: La grille d’analyse des tâches : cycles achats- stocks	93
Tableau N°08 : La grille d’analyse des tâches : cycle réalisation – ventes	94
Tableau N°09 : Le plan d’approche	95
Tableau N° 10: Le questionnaire de contrôle interne	97
Tableau N° 11: Tableaux des risques apparents	100
Tableau N°12 : Le programme d’audit	104
Tableau N°13 : Le questionnaire de contrôle interne	106
Tableau N°14 : Les forces et les faiblesses constatées	109
Tableau N° 15: La feuille de révélation et d’analyse des problèmes N° 01	110
Tableau N°16: La feuille de révélation et d’analyse des problèmes N°02	110
Tableau N°17 : La feuille de révélation et d’analyse des problèmes N° 03	111
Tableau N°18 : La feuille de révélation et d’analyse des problèmes N°04	111

Les entreprises représentent un segment important dans l'économie, c'est une source considérable d'emploi et de revenu, mais aussi un moteur d'innovation et de croissance, elles sont en permanence confrontées à l'amélioration de leur performance dans un environnement en proie à la concurrence, pour justifier leur existence dans les marchés.

Ces dernières années ont connu la recrudescence de divers scandales financiers dans le monde des affaires ainsi que la fébrilité des marchés financiers. Cette véritable force de frappe économique et la fréquence des défaillances au cours de ces années ont accentué la pression de développer des refontes des mécanismes de contrôle, et d'homogénéisation des règles et des bonnes pratiques à travers de nouvelles exigences réglementaires, et de la mise en place d'organes de contrôle et de surveillance.

Suite à la recherche active pour une perpétuelle amélioration, un essentiel outil de gestion capable par son bon fonctionnement d'accroître le profit a été découvert, c'est l'audit interne, ce dernier se définit d'une manière générale comme étant une profession qui s'appuie sur des référentiels internationaux qui ont fait et continuent de faire leur preuve dans les organisations nationales et internationales. Ces référentiels sont suffisamment flexibles pour faciliter la maîtrise organisationnelle, fonctionnelle des entités d'application.

Durant ces dernières années la profession a effectué des bonds considérables à travers la normalisation de cette dernière et la mise à disposition d'un cadre de référence des pratiques professionnelles. En effet, l'audit a connu un élargissement en raison de l'image de rigueur qu'il véhicule, des risques qu'il parvient à identifier, des politiques et des plans qu'il doit accompagner, des économies qu'il permet de réaliser, de l'instabilité de l'environnement, et de la complexité des paramètres de gestion et de contrôle qu'il doit maîtriser dans le but de donner des conseils et de faire des recommandations nécessaires. Toutes ces « vertus » associées à l'audit interne ont fortement contribué à la réalisation des objectifs de l'entreprise.

Dans ces conditions le chef d'entreprise et les dirigeants sont naturellement amenés à s'interroger sur la maîtrise du fonctionnement de l'organisation par eux même et leurs collaborateurs. Ils se trouvent dans l'obligation de créer un service d'audit interne dont le rôle est d'évaluer par une approche systématique et méthodique afin de détecter les failles, de proposer des améliorations et des axes de progrès car, c'est grâce à une culture de contrôle qu'il est possible de renforcer la résistance et la dynamique d'une organisation, dans une période où la recherche de profit d'économie de coûts, de l'amélioration continue du

processus, des activités à haute valeur ajoutée, incite à l'allègement des structures des entreprises.

Vu l'importance de l'audit interne, et étant étudiantes en CCA (comptabilité, contrôle et audit), il nous a semblé intéressant d'opter pour ce thème, qui nous permettra par la suite de favoriser la compréhension de la dite fonction.

Dés lors, l'intérêt de notre travail consiste en premier lieu de faire comprendre les aspects méthodologiques nécessaires à la démarche de conduite d'une mission d'audit. D'une part un cadre général d'intervention qui permet de positionner les grandes étapes d'une mission, d'autre part de nombreux outils pratiques spécifiques à chacune de ses étapes qui aident à matérialiser les constats et les recommandations.

En second lieu, appliquer la démarche apprise pour réaliser une mission d'audit interne pour les deux fonctions approvisionnement et commerciale dans l'organisation ALCOVEL.

Cette étude est également un moyen de mettre en pratique les fondements théoriques acquis lors de notre formation et de les approfondir à travers les différentes recherches nécessaires à la rédaction de ce travail.

C'est pourquoi le questionnement que nous avons dégagé est celui de savoir : ***dans quelle mesure le système de gestion de la fonction approvisionnement et commerciale au sein d'Alcovel répond-il aux exigences et aux normes d'efficacité ?***

De plus et pour faciliter l'acheminement de notre travail nous allons émettre l'hypothèse de base suivante résultant d'une étape d'observation sur le terrain :

Les procédures de gestion de la fonction approvisionnement et commerciale du complexe ALCOVEL sont formalisées et correctement appliquées et assurent ainsi le bon fonctionnement des dites fonctions de l'entreprise.

Dans le souci de répondre à notre principale problématique, infirmer ou confirmer notre hypothèse de base nous avons jugé utile de réaliser une mission d'audit interne des deux fonctions précitées.

De ce fait ,et pour mener à bien cette étude et répondre à la question fondamentale évoquée précédemment, nous avons adopté la démarche méthodologique qui s'articule autour de deux axes : dans un premier lieu, la recherche documentaire (ouvrages, revues, dictionnaires économiques...etc.) qui explorent les différents termes liés à l'audit, sa mission et ses objectifs, en deuxième lieu, nous avons effectué un stage au sein de l'entreprise ALCOVEL

qui nous a permis de collecter les données nécessaires pour la réalisation de notre cas pratique.

Chercher et explorer notre étude nous avons structurés notre travail en quatre chapitres. Les trois premier chapitres seront consacrés à explorer les différentes pistes théoriques entourant la notion d'audit afin de permettre une meilleure compréhension de l'audit interne. Ainsi, le premier chapitre traitera le champ de l'audit interne, ensuite le second est consacré à l'organisation et la finalité d'un service audit interne en abordant la place et la structure qu'occupe le service d'audit interne dans l'organisation d'une entreprise, le contrôle interne comme finalité d'audit interne. Enfin, dans le troisième chapitre, nous développerons la démarche de conduite d'une mission d'audit interne.

Le quatrième et dernier chapitre exposera la démarche pratique pour la réalisation d'une mission d'audit de la fonction approvisionnement et commerciale au sein du complexe **ALCOVEL**. Enfin une conclusion qui résume notre démarche pour répondre à notre problématique et de confirmer ou infirmer l'hypothèse proposée.

Introduction

L'entreprise, à travers son activité, poursuit un certain nombre d'objectifs : le profit, la croissance, l'efficacité, l'efficience et la compétitivité. Leurs réalisations intéressent non seulement ceux qui interviennent directement dans sa gestion, mais également ceux qui, d'une manière ou d'une autre, contribuent à son financement où qui sont intéressés par ses performances. Ainsi, l'audit interne est l'un des moyens les plus performants à cet égard.

Ce dernier consiste, à procéder à l'examen approfondi d'un processus dans le but d'émettre une opinion sur son fonctionnement et son efficacité.

A cet effet, la fonction d'audit interne contribue considérablement à l'évolution des différents processus de l'entité en particulier, le management des risques, la gouvernance de l'entreprise, et le contrôle interne.

Par conséquent, ce travail tente de présenter et faire comprendre le champ de l'audit interne en premier lieu, car il est nécessaire de mettre l'accent sur son évolution, sa conception, ses objectifs, ses caractéristiques, etc. avant d'entamer «*la démarche de conduite d'une mission d'audit interne*» qui sera le noyau et la base de notre recherche.

Donc, l'objectif de ce chapitre est d'apporter les éléments de réponse aux questions suivantes :

Comment définit-on la notion d'audit interne et de l'auditeur? Et quelles sont leurs caractéristiques?

Quelles sont les normes de pratique professionnel d'audit interne ?

Afin de répondre à ces questionnements, nous avons divisé ce présent chapitre en quatre sections.

Tout d'abord nous procédons à donner un aperçu historique de l'audit interne, ses objectifs, son domaine d'intervention et ses caractéristiques. Ensuite nous développerons le lien existant entre l'audit interne et ses métiers voisins. Puis, nous aborderons le cadre de référence de la fonction d'audit interne et enfin, nous présenterons en quatrième section le profil de l'auditeur interne.

Section 01 : apparition et évolution de l'audit interne

La fonction d'audit interne a connu ces dernières années un développement considérable, dans le domaine comptable et financier des entreprises et établissements financiers. Elle s'impose aujourd'hui comme un instrument de management incontournable. Alors, il est nécessaire de présenter sa dimension historique, ses différentes conceptions, ses objectifs, son domaine d'intervention, et ses caractéristiques.

1-1-L'audit interne : dimension historique

1-1-1-Genèse et création de la notion audit¹

Les dirigeants des grands organismes économiques mondiaux ont pris conscience en 1930 de la nécessité de l'existence d'une surveillance organisée, structurée et indépendante en raison de plusieurs facteurs :

- Développement et de la croissance
- La complexité des phénomènes économiques et administratifs
- La multiplication des délégations et l'étendue de la responsabilité
- La nécessité de prévenir les risques et de les minimiser
- Le besoin d'être rassuré notamment sur la validité des comptes et sur l'application des règles comptables. Son champ d'application s'est étendu par la suite à toutes les fonctions de l'organisme et non seulement à l'audit comptable et financier.

1-1-2-Origine du mot audit²

En latin classique, le verbe (audio, auditum) avait pour sens : entendre, écouter.

Pour comprendre le rôle de l'écoute, de l'audition il faut se rappeler que, dans les temps anciens, peu de gens savaient lire et écrire, de plus que les contrôles et les dépositions se faisaient oralement.

¹ [http:// univers-audit-inter.over-blog.com](http://univers-audit-inter.over-blog.com) (consulté le 08/12/2012).

² **IFACI** des mots pour L'audit, Institut Français des Auditeurs, imprimerie Compédit Beauregard , 1989 page 07.

Au XIIe siècle, le mot « *audienta* » ou audience prend une signification juridique, l'auditeur joue le rôle d'officier de justice et parfois même il est audientier, juge d'appel en pairie.

En outre, dans les monastères, l'auditeur est un émissaire de son ordre, chargé de vérifier que la règle y est bien appliquée au sein de la communauté.

Cependant, en Angleterre l'audit désignait une séance au cours de laquelle les comptes entre les fermiers et le monastère d'une cathédrale sont rendus sous la monarchie française. Les « *auditeurs des régimes royaux* » sont chargés d'appliquer les lois militaires les « *auditeurs de compte* » sont dévolus à l'examen des finances royales.

Ainsi, en matière de justice les auditeurs préparent les procès et rédigent des rapports.

1-1-3-Evolution de l'audit interne

Sous l'angle territorial ou géographique, on distingue l'audit externe et l'audit interne. Ce dernier a été déclenché et évolué au cours des cinquante dernières années³, reçu par les audités comme un signe de suspicion à leur égard. Aujourd'hui le regard de l'audit interne est professionnel, apprécié comme un examen salutaire. C'est l'équivalent de la maintenance préventive sur les outils industriels ou de l'assistance dans le diagnostic d'une défaillance repérée.

Donc, l'audit interne se réfère à une fonction précise, dont les origines ont parfois été identifiées à des pratiques anciennes.

Depuis les Missi Dominici de Charlemagne et les « *auditors* » d'Edouard d'Angleterre, les exemples sont nombreux pour les présenter comme étant des antécédents historiques. Néanmoins, aucun d'entre eux ne rend pleinement compte de cette fonction telle qu'elle existe aujourd'hui dans les entreprises, car c'est en réalité une fonction nouvelle et universelle.⁴

³ SCHICK, (Pierre) et LEMANT (Olivier) : guide de self-audit, édition d'organisation, 2^{ème} édition, paris, 2004, p01.

⁴ RENARD, (Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne, édition d'organisation, 7^{ème} édition, Paris, 2010, p.35.

A cet effet, l'Institut de l'Audit Interne assure la promotion et le développement de la pratique de l'audit interne. Fort d'une organisation nationale et d'un réseau international, l'institut contribue notamment à la professionnalisation des acteurs de l'audit et du contrôle interne au travers de ses activités de recherche.

Cependant l'institut de l'audit interne a créé la collection institut de l'audit interne en 1941, aux Etats-Unis, (IIA : Institute of Internal Auditors). Cette collection a pour vocation de participer activement à la diffusion des tendances les plus significatives en matière d'audit et de contrôle interne, l'action de l'IIA se développe selon trois axes principaux : les relations avec l'audit externe, les normes d'audit interne et la formation professionnelle.

Aujourd'hui l'audit interne a pénétré tous les domaines, toutes les fonctions, toutes les activités ou toutes les opérations de l'entreprise et tous les stades décisionnels. Certaines entreprises font même l'objet de plusieurs audits au cours d'un exercice ou d'une période. Toutefois, sur le plan horizontal la pratique de l'audit s'est étendue aux organisations publiques, aux associations et aux petites et moyennes entreprises.

1-2-les différentes conceptions d'audit interne

Après avoir donné un bref aperçu historique sur l'audit interne, il convient de savoir de quoi s'agit-il ?

De nombreux organismes et auteurs se sont intéressés à définir l'audit interne, il est donc important de citer celles des instituts et organismes et celles des auteurs dans la tentative de mieux cerner cette notion.

1-2-1-Les définitions institutionnelles

Définition proposée par l'IFACI

Selon, l'IFACI « *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 contribuer à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et*

méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité. »⁵

À partir de cette définition nous constatons les mots clés suivants :

Activité indépendante et objective

- L'auditeur n'a ni autorité ni responsabilité à l'égard des activités qu'il audite (récente, actuelle, ou prochaine).
- Les interventions sont menées par équipe, où les travaux des auditeurs sont supervisés par le chef de mission, et ceux de chef de la mission par le responsable de l'audit interne.

Activité d'assurance

L'audit interne permet d'assurer la direction sur l'application de ses activités

Activité de conseil

L'audit interne permet de conseiller les managers opérationnels et parfois la direction et les aider à contrôler leur entité et améliorer son fonctionnement.

Valeur ajoutée

L'activité d'audit interne est créatrice de valeur ajoutée ; l'audit interne par sa présence au sein de l'entreprise doit faire constater une amélioration substantielle au plan qualitatif et quantitatif de ses activités.

Définition proposée par l'IIA

« L'audit interne est une activité indépendante, objective et consultative destinée à valoriser et à améliorer le fonctionnement de l'organisation. Il contribue à la réalisation des objectifs de l'organisation en mettant à sa disposition une méthode systématique et

⁵SCHICK, (Pierre) : mémento d'audit interne, édition Dunod, Paris, 2007, p.5. Cette définition est approuvée le 21 mars 2000 par le conseil d'administration de l'institut français de l'audit et du contrôle interne.

structurée pour l'évaluation et l'amélioration de l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et de décision »⁶

Donc l'audit interne a pour mission :

- d'améliorer le fonctionnement d'une organisation.
- d'aider l'organisation à atteindre ses objectifs.

Autre définition approuvée par le conseil d'administration de l'IFACI

« L'audit interne est une fonction d'expertise indépendante au sein de l'entreprise, assistant la direction de celle-ci pour le contrôle générale de ses activités »⁷

Reprenons les différents points de cette définition

« L'audit interne est une fonction d'expertise » : la fonction d'audit interne est un métier, une technique avec sa méthodologie et ses outils.

« ...au sein de l'entreprise » : la fonction d'audit interne est exercée par du personnel appartenant à l'entreprise.

« ...assistant la direction de celle-ci » : l'audit interne est une fonction au service des responsables, et ce à tous les niveaux.

« ... pour le contrôle générale de ses activités » : l'auditeur interne assiste les responsables de l'entreprise pour une meilleure maîtrise de leurs activités.

1-2-2-Le concept d'audit interne selon les auteurs

Selon **BARAZER.P**, l'audit interne est une *« fonction d'investigation et d'appréciation du contrôle interne, exercée de façon périodique au sein de l'organisation pour aider les responsables de tous niveaux à mieux maîtriser leurs activités »⁸*

⁶ Définition officielle de l'audit interne éditée par l'institut des auditeurs internes, version française, 27-29 Avril 2005.

⁷ RENARD, (Jacques) : Op.cit, p.60.

⁸ Ibid., p.62.

Quand à **Sawyer**, il définit l'audit interne comme « *une appréciation systématique et objective par les auditeurs internes des divers activités et contrôles d'une institution ayant pour but de déterminer :*

- *Si les informations financières et les données d'exploitation sont exactes et fiables ;*
- *Si les risques d'exploitation de l'institution sont identifiés et réduits au minimum ;*
- *Si les règlements externes ainsi que les politiques et procédures internes sont respectées ;*
- *Si les ressources sont utilisées de manière efficace et économique ;*
- *Et si les objectifs de l'institution sont effectivement atteints.*

Ces contrôles ont tous pour objectif d'aider les membres de l'institution à remplir efficacement leurs fonctions »⁹.

Robert OBERT de son côté le définit: « *généralement, les définitions de l'audit interne donnés par les auditeurs convergent vers une mission d'opinion :*

- *Confiée à un personnel indépendant et compétant ;*
- *Utiliser une méthode spécifique ;*
- *Et justifier un niveau de diligence acceptable par rapport à des normes »¹⁰.*

Toutefois, en se référant aux définitions institutionnelles et aux travaux des chercheurs et leurs différentes visions du l'audit interne, nous pouvons en déduire qu'il est d'une part, une mission effectuée au sein de l'entreprise par un auditeur qualifié, compétent et indépendant. D'autre part, une action d'investigation et d'évaluation à partir d'un référentiel incluant un diagnostic, conduisant à des recommandations.

Ainsi, la fonction d'audit interne contribue considérablement à l'évolution des différents processus de l'entité en particulier, le management des risques, la gouvernance de l'entreprise et le contrôle interne.

Après avoir abordé la notion d'audit interne, il est indispensable de donner une définition à celui qui exerce cette fonction d'audit : l'auditeur interne.

⁹ LAWRENC, (Sawyer): The Practice of Modern Internal Auditing, 4^{ème} édition, 1996, p.3.

¹⁰ OBERT,(R) et MAIRESSE (M.P) : comptabilité et audit : manuel et application , DSCG4, édition Dunod, Paris, 2010.

1-2-3-Définition de l'auditeur interne

- **Première définition**

La définition proposée par l'institut de l'audit interne est : « *l'auditeur interne exerce à l'intérieur d'une organisation une fonction d'évaluation pour examiner et apprécier le bon fonctionnement, la cohérence et l'efficacité de son contrôle interne. A cet effet les auditeurs examinent les différentes activités de l'organisation, évaluent les risques et le dispositif mis en place pour les maîtriser, s'assurent de la qualité de la performance dans l'accomplissement des responsabilités confiées et font toute recommandation pour améliorer sa sécurité et accroître son efficacité* »¹¹

Cette définition a le mérite d'attirer l'attention sur deux points essentiels :

- l'universalité de la fonction
- son approche par les risques

- **Seconde définition**

« *Personne possédant la compétence nécessaire pour réaliser un audit* »¹²

Pour mieux apprécier la portée de la pratique de l'audit interne dans l'entreprise, il serait important de passer aussi en revue ses objectifs.

1-3- les objectifs de l'audit interne

Les objectifs visés en mettant en place la fonction d'audit interne doivent être exprimés clairement par la haute hiérarchie et être connus non seulement des services intéressés, celui bien entendu d'audit interne qui d'ailleurs a la responsabilité de les appliquer, mais aussi par tout les départements de l'entreprise.

Ainsi, parmi les objectifs d'audit interne nous pouvons souligner:

- L'assurance d'un contrôle régulier des services de l'entreprise afin de s'assurer qu'ils fonctionnent en conformité avec les directives et procédures, lois et règlement de la direction

¹¹ RENARD, (Jacques) : Op.cit, p.62.

¹² Norme internationale ISO 19011-2002 P. 5.

- L'appréciation de l'efficacité à tous les niveaux de la direction et de la gestion des ressources
- L'audit interne consiste en la formulation des recommandations en vue d'améliorer la protection des actifs et de promouvoir le développement de l'entreprise
- Vérifier que les dispositions organisationnelles (processus) et opérationnelles (procédures, instructions, etc.) sont établies, connues, comprises et appliquées
- Conforter les bonnes pratiques observées pour encourager les équipes et capitaliser ces pratiques dans l'entreprise

Tous ces objectifs peuvent se résumer en un objectif général qui est d'assister tous les membres de la direction dans l'exécution efficace de leurs responsabilités en leur fournissant des analyses, des appréciations, des recommandations et des commentaires pertinents concernant les activités examinées.

1-4-Domaine d'intervention de l'audit interne

La fonction d'audit interne ne cesse de croître et de se développer. Elle s'exerce dans des secteurs d'activités de plus en plus nombreux (des entreprises quelque soit leurs natures, établissements financier, etc.).

A cet effet, nous distinguons :

1-4-1-Audit comptable et financier

« L'audit financier est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états financiers. »

- **La régularité** : est la conformité aux règles de procédures en vigueur (lois, décrets, arrêté, etc.) ;
- **La sincérité** : est l'application de la bonne foi de ces règles et de ces procédures en fonction de la connaissance des responsabilités des comptes. ces derniers doivent être en possession de l'entreprise et connaître la réalité et l'importance des opérations, des événements, et des situations.

Selon **Robert. OBERT**, « *l'audit financier est un examen dont l'objectif est d'exprimer une opinion sur le fait de savoir si ceux-ci traduisent fidèlement la situation de la société à la date de clôture du bilan et de ses résultats pour l'exercice examiné, en tenant compte du droit et des usages du pays ou l'entreprise à son siège* »¹³

L'IFAC de son côté « *l'audit a pour but d'augmenter le niveaux de confiance que les états financiers inspirent aux utilisateurs visés. Pour que ce but soit atteint, l'auditeur exprime une opinion indiquant si les états financiers ont été préparés, dans tous les aspects significatifs, conformément au référentiel d'information financière applicable dans le contexte de la plupart des référentiels à usage général, cette opinion consiste à indiquer si les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle conformément au référentiel* ».

Toutefois, La notion d'image fidèle n'est plus directement liée aux obligations de régularité et de sincérité, elle est donc présentée dans le cadre d'une définition générale de la comptabilité intégrant l'utilité et la finalité de celle-ci, bien qu'elle reste étroitement liée aux obligations de régularité et surtout de sincérité.

Quant à **l'OECCA** « *l'audit a pour objet de permettre à l'expert comptable d'attester de la régularité et de la sincérité des comptes annuels et de l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise à la fin d'exercice* ».

A travers ces différentes interprétations d'audit financier, nous pouvons déduire que ce dernier est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels et cela conformément à la réglementation en vigueur. C'est aussi un jugement sur la gestion des dirigeants, en conclusion nous pouvons retenir que l'audit financier est la procédure de contrôle de l'exécution des objectifs de l'entreprise.

¹³ OBERT, (Robert) : la comptabilité et audit, édition DUNOD, Paris, 2007, p.368.

1-4-2-Audit opérationnel¹⁴

L'audit opérationnel consiste dans l'examen systématique des activités d'une entité au regard des objectifs qu'elle poursuit, en vue d'évaluer son organisation et ses performances, d'identifier ses pratiques non économiques, improductives et inefficaces, et enfin d'en tirer les recommandations nécessaires à l'évolution de l'entreprise.

L'audit opérationnel est en général effectué pour aider la direction générale à maîtriser les opérations et les résultats et à augmenter les performances de l'entité.

Au-delà de l'audit opérationnel, de nouveaux besoins surgissent dans les entreprises et les institutions en voie d'internationalisation et d'évolution rapide. Les organes de contrôles (conseils d'administration, conseils de surveillance) et les dirigeants souhaitent, en effet, confronter leurs réflexions par l'intervention d'une analyse indépendante, objective et fiable. Cependant ces quatre niveaux d'audit¹⁵ sont appelés à répondre à ce type de demande.

1-4-2-1- Audit de régularité

A ce niveau d'audit, l'auditeur consiste à vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de poste, organigrammes, systèmes d'information, etc. En bref l'auditeur compare la règle et la réalité, ce qui devrait être et ce qui est. Autrement dit il travaille par rapport à un référentiel, son action est relativement simple. Ainsi il pourra déceler les non applications, les erreurs d'interprétations, et autres entorses aux règles et aux normes et donc vérifier que :

- Les instructions de la direction générale et les dispositions légales et réglementaires sont appliquées correctement ;
- Les procédures et les structures de l'entreprise fonctionnent de façon normale et qu'elles produisent des informations fiables ;
- Le système de contrôle interne remplit sa mission sans défaillance.

¹⁴ MERCIER, (Antoine) et MERLE (Philippe) : audit et commissariat aux comptes , guide de l'auditeur et de l'audit, édition Francis Lefebvre, Paris, 2010, p 470.

¹⁵ RENARD, (Jacques) : Op.cit, p.48-51.

Cet audit de régularité peut aussi s'appeler « audit de conformité », les juristes distinguent que dans le premier cas on observe la régularité par rapport aux règles internes de l'entreprise et dans le second cas la conformité avec les dispositions légales et réglementaires. Néanmoins, dans les deux cas la démarche est la même ; comparer la réalité au référentiel proposé. Cette démarche, toujours essentielle pour un auditeur interne, s'est doublée d'une approche nouvelle : audit d'efficacité.

1-4-2-2- Audit d'efficacité

L'auditeur étant un spécialiste du diagnostic, de l'appréciation des méthodes, procédures, analyses de postes et organisation du travail, il a prit l'habitude d'émettre une opinion non seulement sur la bonne application des règles, mais également sur leur qualité (opportunité des procédures, leurs utilités, leurs complexité, leurs existence, etc.), on se situe alors dans une approche dynamique évolutive, de performance. En effet, après avoir constaté les règles et procédures en place, l'auditeur aura la tâche de les affiner, les améliorer avec , en point de mire, une recherche d'efficacité dont le critère est l'atteinte des objectifs fixés, et d'efficience dont l'exercice est de faire le mieux possible.

1-4-2-3- Audit de management

De plus que les audits de régularité et d'efficacité, l'audit de management peut se résumer dans l'interrogation suivante : la politique régissant l'entité auditée (direction, unité, fonction) est-elle en cohérence avec la stratégie de l'entreprise ?

À ce niveau d'audit, l'auditeur interne est présenté par le responsable de secteur audité ainsi que la politique qu'il doit conduire, en d'autres termes, c'est l'étape préalable nécessaire à la demande d'appréciation du contrôle interne, il doit solliciter son interlocuteur :

« Monsieur le responsable de l'entretien, quel est votre politique d'entretien ? »

« Monsieur le directeur des ventes, quelle est votre politique de vente ?etc. »

Ce qui signifie en clair, « comment concevez-vous la mission qui vous est assignée ? »

Ainsi, l'auditeur vérifiera dans quelle mesure cette politique est en ligne avec la stratégie de l'entreprise ou avec les politiques qui en découlent.

« *La politique d'entretien est elle cohérente par rapport à la politique d'investissement ?* »

« *La politique de publicité est elle en harmonie avec la politique de marketing ?* »

Donc l'audit de management est exercé par des responsables d'audit interne, des chefs de missions ou à tous le moins par des auditeurs très confirmé, cet audit peut se manifester sous la forme d'une mission d'audit spécifique et portant sur un sujet fondamental, d'examen de conformité entre la politique d'une fonction et la stratégie de l'entreprise.

1-4-2-4- Audit de stratégie

L'audit de stratégie est conçu comme une confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se situent pour vérifier la cohérence globale. il a pour objet d'évaluer la pertinence des orientations de gestion et l'efficacité de la direction et de la gestion des équipes placées à la tête des services audités.

Toutefois, le rôle de l'auditeur interne se limite à souligner éventuellement les incohérences, il ne saurait donc remettre en cause les politiques et stratégies tracées par la direction générale.

1-5- Caractéristiques de l'audit interne¹⁶

L'audit interne a quatre caractéristiques fondamentales qui sont actuellement acquises et reconnues.

1-5-1- L'Audit interne est une fonction nouvelle

La fonction d'audit interne est une fonction relativement récente puisque son apparition remonte à la crise économique de 1929 aux Etats-Unis.

¹⁶ RENARD, (Jacques) : Op.cit, p.35-45.

1-5-2- L'Audit interne est une fonction universelle

l'audit interne s'applique à toutes les entreprises quelque soit leurs tailles, et à toutes leurs natures, cette fonction doit être appliquée aussi à toutes les fonctions là où elle s'exerce.

1-5-2-1-Application à toutes les organisations

Les entreprises sont naturellement concernées par l'application de l'audit interne, quelque soit leurs tailles (petite, moyenne et grande), leur natures (industrielle, commerciale, services) ; l'entreprise à vocation commerciale est autant concernée que l'entreprise industrielle ou l'entreprise de services.

1-5-2-2-Application à toutes les fonctions

L'audit interne s'applique à toutes les activités de l'entreprise permettant ainsi de mieux les maîtriser :

Fonction financière et comptable: la comptabilité, la trésorerie, sont bien évidemment inscrites au plan d'audit interne.

Fonction commerciale et logistique: tous les domaines de marketing, de ventes, de publicité, de stockage, doivent être explorés par l'auditeur interne.

Fonction fabrication /production: l'auditeur interne est présent aussi bien dans les usines et les chantiers que dans les bureaux, il contribue à l'examen des installations de fabrication, que celui de la production, de la maintenance, des investissements et de la sécurité industrielle, etc.

Fonction audit interne: l'audit interne étant considéré comme fonction, toutes les fonctions ayant vocation d'être auditées, il va de soi que l'audit interne doit également être audité.

1-5-3-L'audit interne est une fonction périodique

Etienne Barbier définit l'audit interne comme «*une fonction permanente assurée par un service*»¹⁷. Selon l'auteur, l'audit interne est assuré de manière permanente par les auditeurs, mais pour les services qui la subissent elle est périodique. Toutefois, un service d'audit interne va, durant tout au long de l'année, tourné au sein de l'entreprise. Cette dernière doit fournir un planning qui reflétera les fréquences des différents audits. Les

¹⁷ BARBIER, (Etienne) : l'Audit Interne: permanence et actualité , édition d'organisations, 1996, p.51.

périodicités réciproques seront en fonction du niveau de risque dans les différentes activités.

1-5-4-L'audit interne est une fonction indépendante

Les auditeurs internes exercent leurs fonctions en toute indépendance et objectivité, comme le stipule la norme 1100 dictée par l'**IIA** « *l'audit interne doit être indépendant et les auditeurs doivent effectuer leur travail avec objectivité* ».

Les auditeurs doivent être indépendants des activités qu'ils auditent, soit financièrement (intérêts...) ou de point de vue de leurs relations d'affaires avec leurs clients.

L'indépendance des auditeurs doit être appréciée par deux normes spécifiques : la position dans l'organisation et l'objectivité.

- *La position dans l'organisation* : l'audit doit être situé à un niveau suffisamment élevé au sein de l'organisation, pour être en mesure d'exercer ses responsabilités.
- *L'objectivité* : les auditeurs doivent effectués leurs travaux d'exécution de leurs fonctions avec objectivité.

Conclusion de la première section

À la lumière de cette section, nous pouvons conclure que l'audit interne doit par sa présence au sein de l'entreprise de conseiller et de concevoir des solutions efficaces aux exigences croissantes de l'entreprise afin d'améliorer son fonctionnement et donc générer de la valeur ajoutée.

A cet effet, il doit conduire vers la maîtrise des fonctions de l'entreprise afin de mieux générer tous les risques inhérents et pouvoir donner les conseils appropriées. Alors, l'audit interne marque son universalité dans le sens où toutes les fonctions, tous les services, tous les systèmes de contrôle, toutes les activités et procédures relevant de l'entreprise sont auditables.

Section 02 : Les fonctions voisines de l'audit interne

La première section est centrée sur la fonction d'audit interne dans une organisation, son domaine d'intervention, et ses caractéristiques. La seconde section, sera consacrée à situer l'audit interne par rapport à ses métiers voisins pour mieux cerner cette fonction d'audit.

Ainsi, l'objectif de cette section, est de répondre à la question suivante :

Comment se situe la fonction d'audit interne par rapport : au contrôle de gestion ? À l'audit externe ? Au contrôle interne ? et à l'audit qualité ?

2-1-Le positionnement de l'audit interne par rapport au contrôle de gestion

2-1-1- comparaison audit interne- contrôle de gestion

Avant d'exposer les différences entre les deux fonctions, une définition de contrôle de gestion s'impose. En conséquence, ROBERT Anthony précise que : « *Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation* »¹⁸

Processus : c'est l'ensemble des actions mises en œuvre.

Efficacité : la capacité à atteindre l'objectif, c'est-à-dire à atteindre un résultat conforme à l'objectif.

Efficiences : la mise en œuvre d'un minimum de ressources nécessaires pour le résultat obtenu.

Objectifs de l'organisation : assurer la rentabilité et la croissance.

A la lumière de cette définition, nous constatons que le contrôle de gestion repose sur un processus (fixation d'objectifs, planification, budget, mise en œuvre, suivi des réalisations et analyse des résultats) débutant par la fixation des objectifs que les responsables devront

¹⁸ARNOD, (H) : le contrôle de gestion en action , édition Liasons, 2001, p.8.

s'appliquer à réaliser. C'est un domaine qui concevra l'économie des comportements dans l'entreprise, c'est-à-dire, la mobilisation des ressources mises à la disposition des responsables pour obtenir les résultats qui vont dans le sens de la réalisation des objectifs fixés.

Dans ces conditions, la distinction de l'audit interne avec le contrôle de gestion est plus que nécessaire que ces deux fonctions qui interviennent dans le même domaine de la gestion de l'entreprise et son amélioration, en toutes indépendances (rattachement à haut niveau), elle se distingue par leurs modes opératoires.

Pour démontrer la déférence entre les deux fonctions, nous avons consulté deux ouvrages principaux (théorie et pratique de l'audit interne et référentiels de risques,)

L'examen des deux ouvrages nous a permis de prélever les points de différences essentiels que nous pouvons résumer dans le tableau suivant :

Tableau N° 01 : comparaison audit interne – contrôle de gestion.

	Audit interne	Contrôle de gestion
Objectifs	Vise à mieux maîtriser les activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne	Il s'intéresse plus à l'information qu'aux systèmes et procédures, il veille au maintien des grands équilibres de l'entreprise (achats- ventes-stock, etc.).
Champ d'application	L'auditeur s'intéresse aux domaines comme la sécurité, qualité et les relations sociales, environnement, etc.	Le contrôleur de gestion s'intéresse aux résultats réels ou prévisionnels.
Périodicité	La période est définie en fonction de risque.	L'activité est largement dépendante du résultat et souvent bascule par les propriétés de direction générale.

Méthode de travail	<p>Contrôle l'application des directives, la fiabilité des informations et l'adéquation des méthodes : les processus, les conditions d'obtention des résultats.</p> <p>Audite la fonction de contrôle de gestion.</p>	<p>Planifie et suit les opérations et leurs résultats.</p> <p>conçoit et met en place le système d'information, S'appuie sur les prévisions et les réalisations, il analyse le budget du service audit interne</p>
Temps	<p>Investigue le passé, seule réalité pour trouver ce qu'on aurait pu faire de mieux et l'appliquer à l'avenir : semble vouloir changer le passé.</p>	<p>Pour maîtriser l'avenir (plan), analyse pourquoi le présent ne lui ressemble pas (écarts) : semble croire que le réel se trompe et que le plan a raison.</p>

Source : réalisation personnelle à partir de l'ouvrage « théorie et pratique de l'audit interne », p81-83 et l'ouvrage « audit interne et référentiels de risques », p35.

2-1-2- complémentarités

La mission de l'audit interne et celle de contrôle de gestion se complètent et s'épaulent mutuellement :

- le contrôle de gestion peut demander un arrêt sur image, une vue détaillé et sûre à l'audit interne.
- l'audit interne peut s'appuyer sur la connaissance du contrôle de gestion pour élaborer le plan d'audit.

2-2-Le positionnement de l'audit interne par rapport à l'audit externe

2-2-1-Comparaison audit interne et audit externe

L'audit interne et l'audit externe sont des fonctions nettement différentes. Cependant, « *L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude, la régularité et la sincérité des comptes, résultats et états financiers* ». ¹⁹

¹⁹ RENARD, (Jacques) : Op.cit, p.79.

L'audit externe est une mission de vérification réalisée en vue de certifier la sincérité et la régularité des comptes et exprime une opinion indépendante sur une situation déterminée à partir d'un référentiel préétabli. Il est exercé par un professionnel indépendant de l'entreprise qu'on nomme « commissaire aux comptes ».

Ainsi, nous pouvons citer la définition de commissaire aux comptes suivante : « *personne remplissant une mission légale destinée à certifier en particulier que les comptes annuels sont réguliers, sincères et donne une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que la situation du patrimoine de la société à la fin de l'exercice* »²⁰.

L'article 27 de la loi 91-08 du 27/04/1991 relatif à la loi de finance, définit le commissaire aux compte comme : « *toute personne qui en son nom propre et sous sa responsabilité, fait profession habituelle de certification de la régularité et de sincérité des comptes* ».

Donc le commissaire aux comptes est un acteur extérieur à l'entreprise ayant pour rôle de contrôler la sincérité et la régularité des comptes annuels établis par cette entité.

D'après la lecture de l'ouvrage « *théorie et pratique de l'audit interne* », nous avons pu extraire la différence qui existe entre la fonction d'audit interne et celle de l'audit externe pour la présenter sous forme de points de comparaisons qui nous ont semblés essentiels.

²⁰ BURLAUD (A) et autres : dictionnaire de gestion, édition Foucher, Paris, 1995.

Tableau N° 02 : comparaison audit interne – audit externe.

	Audit interne	Audit externe
Statut	L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise.	L'auditeur externe est un professionnel, juridiquement indépendant de l'entreprise.
Objectifs	Apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise .	Certifier la régularité, la sincérité, et l'image fidèle des comptes.
Champ d'application	l'audit interne inclut toutes les fonctions de l'entreprise, dans toutes leurs dimensions.	l'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers dans toutes les fonctions de l'entreprise.
La périodicité	L'auditeur interne travaille en permanence dans son entreprise sur des missions planifiées en fonction du risque.	L'auditeur externe travaille d'une façon intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes (fin de trimestre, fin de l'année).
Bénéficiaires de l'audit	L'auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise (managers, direction générale, comité d'audit)	L'auditeur externe travaille pour le bénéfice des actionnaires, banquiers, etc. par la certification des comptes.

Source : réalisation personnelle à partir de l'ouvrage « *théorie et pratique de l'audit interne* » de RENARD Jacques, édition d'organisation, 7^{ème} édition, paris, 2010, p66-68.

2-2-2-Complémentarités

Il s'agit des divers points de différence entre la fonction d'audit interne et la fonction d'audit externe, il est à noter également que ces deux fonctions sont complémentaires :

- l'audit interne est un complément de l'audit externe ; là où existe une fonction d'audit interne, l'auditeur externe est tout naturellement conduit à apprécier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes.

- L'audit externe est un complément de l'audit interne ; l'auditeur prend en compte les travaux de l'audit externe pour asseoir son jugement ou étayer sa démonstration.

2-3-Le positionnement de l'audit interne par rapport au contrôle interne

Tout d'abord, retenons cette définition du contrôle interne 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'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, d'une part et 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.* »²¹

Nous pouvons dire que le contrôle interne avait pour but l'application des instructions de la direction et la maîtrise des activités de l'entreprise.

2-3-1-Le contrôle interne et l'audit interne : un dispositif et une fonction à ne pas confondre²²

Selon Louis Vaurs, délégué général de l'institut français de l'audit et du contrôle interne(IFACI) :

- le contrôle interne contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources qui permet de prendre en compte les risques significatifs.
- le contrôle interne doit être fondé sur des règles de conduite et d'intégrité portées par les organes compétents.

Quand à l'audit interne

Louis Vaurs a souligné quelques points, il a relevé :

- qu'il est un acteur majeur de contrôle interne.

²¹ RENARD (Jacques) : Op.cit, p.134.

²²<http://www.koffi-net/actualite/35850-> Débat organisé par l'IIA – côte d'ivoire. (Publié le 29/06/2008 consulté 08/01/2013)

- L'audit interne est une profession normée, c'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.
- L'audit interne aide toute organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

De ce fait, nous déduisons que la fonction de contrôle interne et celle de l'audit interne sont distinctes, mais elles sont complémentaires.

2-3-2-Complémentarité

La fonction d'audit interne et de contrôle interne se complètent. En effet, ne nous pouvons pas faire un audit sans contrôle interne de faite que ce dernier est la base de l'audit interne.

- Le contrôle interne conçoit et met en place les dispositifs de contrôle interne.
- L'audit interne apprécie l'existence, la bonne application et l'efficacité des dispositifs de contrôle interne (processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance).

2-4- Le positionnement de l'audit interne par rapport à l'audit qualité

La version de système de management de la qualité (SMQ) relatif aux normes ISO 9000 date de 1987. Depuis de nombreuses actualisations sont venues améliorer considérablement le concept qualité.

Selon les exigences relatives à la qualité (normes ISO), l'audit qualité est défini comme « *un examen méthodologique et indépendant en vue de déterminer si les résultats relatifs à la qualité satisfont aux dispositions préétablies et si ces dispositions sont mises en œuvre de façon effective et sont aptes à atteindre les objectifs* »²³.

²³ <http://fr.wikipedia.org/wiki/audit/qualité>.

Indépendance de l'audit : l'auditeur qualité ne peut pas auditer son propre travail.

Méthodologie pour l'audit qualité : existence d'une phase de préparation de l'audit qualité, d'une méthode d'audit qualité, etc.

2-4-1- comparaison audit interne et audit qualité

La finalité de l'audit interne et de l'audit qualité est la même ; le contrôle de contrôle. Néanmoins, nous distinguons une différence significative entre ces deux fonctions liée à leurs modes opératoires et l'organisation des missions.

Tableau N° 03 : comparaison audit interne –audit qualité :

	Audit interne	Audit qualité
Natures des missions	Conformité, efficacité, efficience.	Une dominante conformité.
Durée des missions	« longues », quelques semaines.	« Courtes », quelques jours.
Normes d'audit	Normes professionnelles de l'audit interne.	Normes ISO10011.
Objectifs prioritaires	Identifier des zones de risque non couvertes par des dispositifs de contrôle interne.	Identifier des exigences de la norme ISO 9001 non satisfaites par les dispositifs du SMQ existants conduisant au non satisfaction du client.

Source : SCHICK. (P) et autres : *audit interne et référentiels de risques*, édition Dunod, Paris, 2010, p37.

2-4-2- Complémentarité

En dépit de ces différences, nous découvrons une parfaite complémentarité entre l'audit qualité et le contrôle interne, ainsi l'audit interne :

- L'audit qualité est un outil d'amélioration de contrôle interne.
- Le contrôle interne est un instrument de maîtrise.

- L'audit interne est un moyen d'amélioration du contrôle interne.

Conclusion de la deuxième section

Dans la deuxième section, il était question de juger le positionnement de la fonction d'audit interne par rapport à ses fonctions voisines pour démontrer enfin qu'il existe des points de différences entre cette fonction d'audit et ses fonctions voisines d'une part, et des complémentarités d'autre part.

Section 03 : Le cadre de référence de la fonction d'audit interne

Compte tenu de la confiance placée en l'audit interne pour donner une assurance objective sur les processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise. Il était nécessaire que la profession se dote d'un cadre de référence normative de l'auditeur interne.

Nous présenterons dans un premier temps, le code de déontologie, Les normes de pratique professionnel d'audit interne, et par la suite, l'incidence de non respect de code de déontologie par l'auditeur.

3-1-Le code de déontologie²⁴

Le code de déontologie est la traduction française du « Code of Ethics », un court document de 12 articles résumant les principes dont l'auditeur interne ne doit pas s'écarter faute de se trahir et de trahir sa mission.

Ce code est publié pour la première fois en 1968 et révisé en 1988 puis en juin 2000. 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.

3-1-1-Champ d'application

Le code de déontologie s'applique aux personnes et aux entités qui fournissent des services d'audit interne.

²⁴ RENARD, (Jacques) : audit interne : ce qui fait débat, édition d'organisation, Paris, 2003 p.237.

3-1-2-Règles de conduite²⁵

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

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 les 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.
- Ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre ou risquer de compromettre leur jugement professionnel.
- Doivent révéler tous les faits matériels dont ils ont connaissance.

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.

Compétence

Les auditeurs internes :

- Ne doivent s'engager que dans les travaux pour lesquels ils ont les connaissances, le savoir faire et l'expérience nécessaire.

²⁵ Ibid., p.239-240.

- Doivent toujours s'efforcer d'améliorer leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs travaux.
- Doivent réaliser leurs travaux d'audit interne dans le respect des normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne.

Par conséquent, le code de déontologie s'inscrit dans le cadre de référence des pratiques professionnelles de l'audit interne.

Ainsi dans le but d'évaluer et d'améliorer l'efficacité des processus de gestion du risque, de contrôle et de gouvernance, des normes ont été présentées afin de déterminer les principes que les auditeurs devraient appliquer à leur mission.

3-2-Les normes de pratique professionnel d'audit interne

La notion de norme implique l'existence d'une autorité extérieure différente de celle qui est appelé à respecter. Cette autorité définit le contenu et le domaine d'application des normes qu'elle édicte.

Les missions d'audit interne font l'objet de normes élaborées par l'**IIA**. Ces normes ont pour objet²⁶ :

- Définir les principes de base que la pratique de l'audit interne doit suivre.
- Fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large éventail d'activités d'audit interne apportant une valeur ajoutée.
- Etablir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne.

Ces normes se composent des normes de qualification(les séries 1000), des normes de fonctionnement(les séries 2000), et des normes de mise en œuvre.

3-2-1-Normes de qualification²⁷

Elles se répartissent en quatre catégories :

²⁶ OBERT, (R) et MAIRESSE (M.P) : Op.cit, p.383.

²⁷ www.theiia.org/chapters/pubdocs/278/normes.pdf(consulté le 29/01/2013).

Normes 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, le code de déontologie ainsi qu'avec les normes. Le responsable de l'audit interne doit revoir périodiquement la charte d'audit interne et la soumettre à l'approbation de la direction générale et du Conseil. »

Normes 1100 : Indépendance et objectivité

« L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leur travail avec objectivité. »

- **Normes 1110 : Indépendance dans l'organisation**

« Le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique permettant aux auditeurs internes d'exercer leurs responsabilités. »

- **Normes 1120 : Objectivité individuelle**

« Les auditeurs internes doivent avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés, et éviter les conflits d'intérêts. »

Normes 1200 : Compétence et conscience professionnelle

« Les missions doivent être remplies avec compétence et conscience professionnelle. »

- **Normes 1210 : Compétence**

« Les auditeurs internes doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles. L'audit interne doit posséder ou acquérir collectivement les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de ses responsabilités.

- **Normes 1220 : Conscience professionnelle**

« Les auditeurs internes doivent apporter à leur travail la diligence et le savoir-faire que l'on peut attendre d'un auditeur interne raisonnablement averti et compétent. La conscience professionnelle n'implique pas l'infailibilité. »

Normes 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. Ce programme inclut la réalisation périodique d'évaluations internes et externes de la qualité ainsi qu'un suivi interne continu. »

3-2-2-Normes de fonctionnement²⁸

Elles comprennent sept catégories :

Normes 2000 : Gestion de l'audit interne

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

Normes 2100 : Nature du travail

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

Normes 2200 : Planification de la mission

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

Normes 2300 : Accomplissement de la mission

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

Normes 2400 : Communication des résultats

« Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de la mission. »

Normes 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. »

²⁸ www.theiia.org/chapters/pubdocs/278/normes.pdf (consulté le 29/01/2013).

Normes 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. S'ils ne peuvent arrêter une décision concernant le risque résiduel, ils doivent soumettre la question au conseil aux fins de résolution. »

3-2-3-Les normes de mise en œuvre²⁹

Elles déclinent les normes de qualification et les normes de fonctionnement à des missions spécifiques, elles concernent les activités d'assurance (indiquées par la lettre **A** après le numéro de la norme) et les activités de conseil (indiquées par la lettre **C** après le numéro de la norme).

- ***Exemple de la norme de mise en œuvre qui concerne l'activité d'assurance***

1000. A1 : mission, pouvoirs et responsabilités. Assurance1.

- ***Exemple de la norme de mise en œuvre qui concerne l'activité de conseil***

1000. C1 : mission, pouvoirs et responsabilités. Conseil 1.

3-3-Incidence de non respect du code de déontologie par l'auditeur³⁰

L'auditeur interne qui n'a pas respecté le « code d'éthique » peut se voir sanctionner de deux façons :

- Sanctionner par l'organisation professionnelle (the institute of internal auditors) qui peut lui interdire d'adhésion à tout institut d'audit interne.
- Sanctionner par son organisation dans sa rémunération et/ou sa carrière professionnelle même si le niveau de management approprié a eu l'information.

²⁹ OBERT, (R) et MAIRESSE (M.P) : Op.cit, p.384.

³⁰ RENARD (Jacques) : Op.cit, p.109.

Conclusion de la troisième section

La remarque qui mérite d'être soulignée à la fin de cette section est que les normes constituent un cadre dans lequel doit travailler l'auditeur, ce dernier ne peut exécuter de façon satisfaisante sa mission s'il n'utilise pas des techniques adaptées et ne se conforme pas aux règles du métier.

Donc les normes traduisent la force de réussite de la pratique d'audit interne.

Section 04 : le profil de l'auditeur

L'auditeur au cours de son travail est seul, face à une organisation où les dirigeants n'acceptent le contrôle que dans la mesure où il apporte une plus grande satisfaction pour une meilleure rentabilité. Face à cette difficulté, l'auditeur doit savoir communiquer avec la totalité de la population auditée.

*Quelles sont les qualités et les qualifications qui permettent de faire face à ces difficultés ?
Et quelles sont les missions auquel il est soumis ?*

4-1-les qualités de l'auditeur ³¹

Les qualités nécessaires à l'auditeur peuvent s'acquérir, se cultiver et se développer on distingue :

- Les caractéristiques humaines inhérentes à la fonction.
- Les caractéristiques qui s'acquièrent.
- Les caractéristiques génériques de l'entreprise.

4-1-1-Les caractéristiques humaines inhérentes à la fonction : chacune de ces caractéristiques peut définir un bon auditeur :

³¹ BECOUR, (Jean- chartes) et BOUQUIN (Henri) : audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité, édition Economica, Paris, 1996, p.381-384.

- Une capacité d'analyse : pour comprendre le problème dans les activités tel que la production
- Une capacité de synthèse : identifier clairement les idées simples qui constituent les opérations complexes
- La créativité : conduit l'auditeur à organiser une méthode de travail qui permet d'apporter des solutions harmonieuses à des problèmes complexes.
- La capacité de communiquer clairement aux dirigeants les messages nécessaires pour atteindre les objectifs de contrôle
- Capacité d'adaptation aux changements de toutes natures : d'environnement, de culture, de climat, de rythme de travail, etc.
- Capacité de communication en plusieurs langues étrangères.

4-1-2-Les caractéristiques qui s'acquirent : d'autres caractéristiques peuvent se perfectionner soit au contact des responsables de l'audit, soit à celui des responsables de la gestion des entreprises.

4-1-3-Les caractéristiques génériques de l'entreprise: l'auditeur interne est un collaborateur de l'entreprise et il doit appréhender, comprendre et assimiler l'entreprise, il doit aussi démontrer qu'il prévalait l'intérêt de celle-ci sur son intérêt personnel.

4-2-la qualification de l'auditeur³²

Les connaissances techniques que l'auditeur doit connaître ou acquérir portent sur les compétences suivantes :

- Les techniques de base de contrôle physique, technologique, administrative et comptable
- La maîtrise des aspects fondamentaux de technologie liée à l'entreprise dans laquelle il opère à titre d'exemple l'entreprise de production et de distribution de produit de luxe, lié à l'effet mode.
- La connaissance des méthodes de contrôle, comme les inventaires physiques de toutes natures (stocks, immobilisation corporelles et incorporelles), les principes

³² BECOUR, (Jean- chartes) et BOUQUIN (Henri) : Op.cit, p.385-386.

généraux élémentaires de contrôle d'organisation (principe de séparation de fonction, division de tâches, séparation des exercices qui sont applicables à toutes les entreprises).

4-3- les missions de l'auditeur interne³³

Les missions de l'auditeur interne sont classées en deux types :

- ✚ Les missions d'assurances.
- ✚ Les missions de conseil.

4-3-1-Les missions d'assurance

Dans le cadre de ces missions, l'auditeur interne procède à une évaluation objective en vue de formuler en toute indépendance une opinion ou des conclusions sur un processus, un système ou tout autre sujet. Elles comportent généralement trois types d'interventions :

- La personne ou le groupe directement impliqué dans le processus, le système ou le sujet examiné ; le propriétaire de processus.
- La personne ou le groupe réalisant l'évaluation, l'auditeur interne.
- La personne ou le groupe qui utilise les résultats de l'évaluation, l'utilisateur.

4-3-2-Les missions de conseil

Les missions de conseil sont généralement entreprises à la demande d'un client. Elles comportent habituellement deux interventions :

- La personne ou le groupe qui fournit les conseils, l'auditeur interne.
- La personne ou le groupe donneur d'ordre auquel ils sont destinés, le client.

³³OBERT, (R) et MAIRESSE (M.P) : Op.cit, p.473-475.

Conclusion de la quatrième section

Nous avons à travers cette section tenté de cerner les différentes caractéristiques et la qualification de l'auditeur interne, ainsi que ses missions dont nous avons constaté qu'un bon auditeur doit avoir une touche d'intuition, c'est-à-dire une capacité d'appréhender rapidement les événements, de saisir ce qui peut être le cœur du problème, cette intuition est aussi considérée comme une capacité de recherche et d'organisation rapide des informations. De plus, nous constatons que l'auditeur interne est le garant du bon fonctionnement des systèmes de contrôle internes présents au sein de l'entreprise, sa mission est de contrôler, analyser et conseiller sur les plans comptables, financier, administratif, gestion et procédures.

Conclusion

L'audit interne est l'une des pierres angulaires du gouvernement d'entreprise ; car elle donne à une organisation et une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apportant ses conseils afin d'aider à améliorer la performance de l'entreprise, et contribue à créer de la valeur ajoutée.

Bien que, l'audit interne est une fonction d'évaluation à la disposition d'une organisation pour examiner et apprécier le bon fonctionnement, la cohérence et l'efficacité de son contrôle, il est indispensable pour une entité de pratiquer la mission d'audit interne dans tout le respect des normes. En effet, l'utilisation d'une méthode, de techniques, et d'outils en matière d'audit ne peut être réellement efficace et adaptée aux objectifs de l'audit interne que si l'auditeur a une idée claire des normes qu'il doit appliquer.

Cependant, l'auditeur interne est concerné principalement dans le cadre de sa mission au sein de l'organisation par les tâches de vérification, de contrôle et d'évaluation de la structure dans laquelle il opère. Donc, nous pouvons dire que l'auditeur interne est le garant du bon fonctionnement des systèmes de contrôles internes présents au sein de l'entreprise.

En conclusion, la structure en charge de l'audit interne a pour prérogatives de maintenir un dispositif de contrôle approprié et de contribuer à la maîtrise des risques. C'est ce qui sera abordé dans le prochain chapitre.

Introduction

Toute entreprise, au cours de son évolution, doit faire face à divers problèmes pour assurer son bon fonctionnement. Ces problèmes, parfois, deviennent de plus en plus nombreux et complexes rendant ainsi le contrôle des activités difficiles.

Afin de pallier ces difficultés, la mise en place au sein de l'entreprise d'une organisation permanente d'un service audit interne paraît indispensable. Ce dernier ne peut être mis en place que s'il ya un dispositif de contrôle interne efficace qui doit permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs.

L'objectif de ce chapitre est de connaître en première partie l'organisation d'un service d'audit interne à travers sa place et sa structure. En deuxième partie exposer une vision générale sur le contrôle interne qui constitue une base d'audit interne et en troisième et dernière partie aborder la typologie et la gestion des risques.

Section01 : organisation d'un service audit interne

Pour aboutir à une bonne pratique de l'audit interne, il faudra certainement une structure d'audit interne organisée. En effet, le point de rattachement du service d'audit interne dans la hiérarchie de l'entreprise pourrait nous permettre de mieux appréhender l'organisation de celui-ci. Donc, il est opportun de connaître la place et la structure qu'occupe le service dans l'organisation d'une entreprise.

1-1-La place d'un service d'audit interne dans l'entreprise¹

La place d'un service d'audit interne est en fonction de la taille de l'entreprise ou de la culture de ses dirigeants. Le service d'audit interne doit être situé à un niveau hiérarchique qui lui permet d'exercer ses responsabilités. Par conséquent, le service d'audit interne se trouve :

- rattaché au président du conseil d'administration. L'avantage issu de ce rattachement est que le responsable du service peut rapidement agir pour mettre en œuvre toutes ses recommandations.
- Il arrive que le service d'audit interne soit rattaché à un "audit committee" (comité d'audit). Ce dernier est issu du conseil d'administration donc des représentants des actionnaires, ce comité d'audit réunit en principe des administrateurs compétents et non impliqués dans l'activité opérationnelle de l'entreprise. Cette position de rattachement renforce l'indépendance des auditeurs internes.
- Il peut y avoir un rattachement au comité de suivi du contrôle interne. Ce comité est constitué du directeur général, des directeurs centraux et du responsable d'audit interne. A la différence des «Audit committee », ils ne comprennent pas de personnes extérieures à l'entreprise. Leur rôle est de décider du plan d'audit, de veiller au suivi des recommandations, en un mot promouvoir les actions du service d'audit interne.
- Le service d'audit se trouve parfois rattaché au directeur général si ce poste est distinct de celui du président du conseil d'administration.
- Il peut aussi être rattaché au directeur administratif et financier. Le rattachement à cette direction, risque de donner une image financière et comptable à l'audit interne et de limiter son champ d'action.

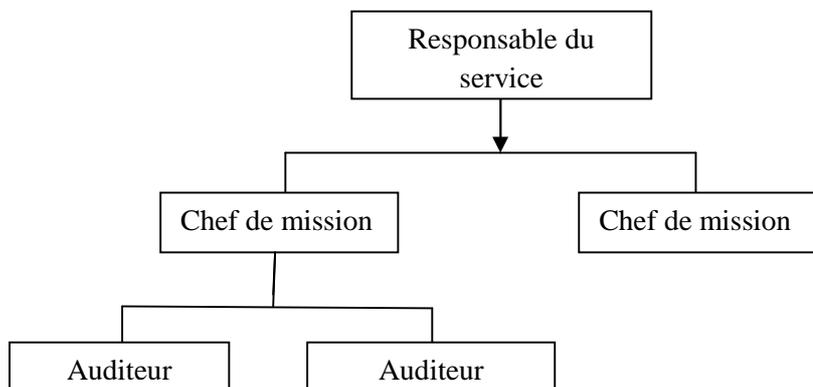
¹ IFACI –Audit, « Revue française de l'Audit interne », 1999, P55.

Après avoir étudié toutes les positions possibles de rattachement d'un service d'audit interne, nous poursuivons par l'analyse de sa structure organisationnelle idéale.

1-2-La structure d'un service d'audit interne²

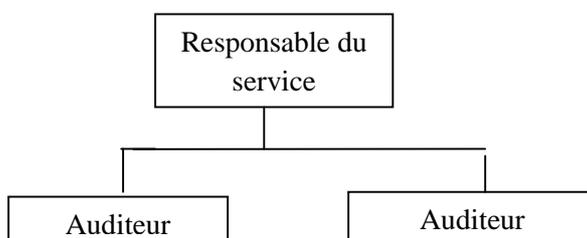
De façon générale la structure la plus fréquente est composée de trois niveaux hiérarchiques. Ceci est valable lorsque l'effectif du service est situé entre cinq et vingt auditeurs. Mais Jusqu'à cinq personnes, le service d'audit interne ne comporte que deux niveaux. Au-delà de vingt, l'audit interne se compose de quatre niveaux hiérarchiques avec l'apparition du poste de superviseur. Pour le même effectif, un service d'audit interne pourrait aussi avoir une structure fonctionnelle avec des sous-services d'audit spécialisés.

Figure n°01 : structure du S.A.I. pour un effectif compris entre 5 et 20 auditeurs.



Source : LEMONT,(Olivier) : *conduite d'une mission d'audit interne*, Ed Dunod, Paris, 1995, p110.

Figure N° 02: structure du S.A.I. pour un effectif allant jusqu'à 5 auditeurs.



Source : LEMONT,(Olivier) : *conduite d'une mission d'audit interne*, Ed Dunod, Paris, 1995, p110.

² LEMANT, (Olivier) : conduite d'une mission d'audit interne, édition Dunod, Paris, 1995, p.109.

Figure N° 03 : structure du S.A.I Pour un effectif supérieur à 20 auditeurs.



Source : LEMONT,(Olivier) : *conduite d'une mission d'audit interne*, Ed Dunod, Paris, 1995, p111.

1-3-Les différents rôles et postes dans la structure³

1-3-1-Le responsable d'audit interne

Il est chargé de coordonner les différentes actions du service. Il sert d'interface entre le service et ses différents clients qui sont: la direction générale, les directions auditées et les audités. Il est le principal responsable et signataire de tous les rapports de mission issus des travaux d'audit interne.

1-3-2-Le superviseur

Il alloue les ressources, définit les objectifs et approuve le rapport. Il seconde le responsable du service d'audit interne.

1-3-3-Le chef de mission

Il est le pilier du service. Son rôle est de conduire les missions, d'animer et de contrôler la progression des travaux et de s'assurer de leur qualité. Il représente le service d'audit interne vis à vis des services audités. Enfin, il est le responsable des ressources qui lui sont confiées.

³ LEMONT, (Olivier) : conduite d'une mission d'audit interne, édition Dunod, Paris, 1995, p.111-112.

1-3-4-Les auditeurs

Ils ont pour mission de mettre en œuvre les investigations diligentées par le chef de mission. Ils rédigent les comptes rendus de leurs travaux sur les feuilles de travail (FRAP) qu'ils font viser par le chef de mission.

Suivant leurs évolutions professionnelles ils peuvent passer du grade de « *junior* » ou « *assistant* » à celui de « *sénior* » ou « *confirmé* ».

En dehors des postes cités plus haut, il ya le poste de secrétaire de l'audit interne qui joue un rôle très important, le titulaire de ce poste doit gérer les documents du service (manuel d'audit, classement des dossiers permanents, dossiers d'exercice et rapports, archivage des documents). Il doit assister le responsable d'audit interne dans l'administration du service.

1-4-Opportunités à la mise en place d'une fonction d'audit interne

L'audit interne est un mode de gestion qui s'inscrit dans un processus permanent d'efficacité et de détection des dysfonctionnements :

1-4-1-L'audit interne comme principe d'efficacité

L'efficacité est un principe de base en matière d'audit interne. Il s'agit d'une affirmation qui transparait aux travers notamment :

- De la définition même de l'audit interne ;
- De la délimitation de son champ d'action.

Si l'on retient comme définition de l'audit en général que c'est un « ensemble de techniques permettant d'analyser et d'évaluer les méthodes de l'entreprise »⁴ nous pouvons préciser que l'audit interne est, quant à lui ; à l'intérieur d'une entreprise une activité indépendante d'appréciation du contrôle des opérations au service de la direction. C'est donc un contrôle qui a pour fonction d'estimer et d'évaluer l'efficacité des autres contrôles.

Ainsi, dès l'énoncé de la définition de l'audit interne apparaît clairement cette notion d'efficacité.

Nous la retrouvons également dans la délimitation du champ d'action puisque l'auditeur interne est concerné par toutes les phases de l'activité de l'entreprise et a accès à tous les secteurs, ses investigations doivent permettre de vérifier périodiquement :

- Si les structures sont claires et bien adaptées
- Si les organisations sont efficaces.

⁴ LEMANT, (Olivier) : Op.cit, p.64.

L'audit interne vise principalement à s'assurer du respect des instructions données et à prévenir ou à détecter les détournements dans les opérations. Les constatations relevées au moyen de l'audit interne et les suggestions qui en découlent servent à améliorer le dispositif de contrôle en remédiant à ses faiblesses.

L'audit interne accumule de cette façon une connaissance beaucoup plus riche des particularités et des faiblesses de l'organisation.

1-4-2-L'audit interne comme réponse aux dysfonctionnements

L'audit découle d'une logique d'assainissement de gestion et d'organisation. Il s'appuie sur des méthodes et sur une démarche déontologique précise qui lui procure à la fois rigueur et souplesse.

L'audit se rapproche de par sa fonction principale de la notion d'évaluation ou d'appréciation, il procède à des mesures et à des estimations par référence à des critères normatifs. Son originalité principale réside dans le fait qu'il permet de soulever des problèmes, poser des questions et mettre en doute les moyens utilisés pour atteindre les objectifs. Sa fonction de diagnostic identifie les irrégularités et dysfonctionnements des modes d'application de stratégies de développement au sein de l'entreprise.

Conclusion de la première section

Le service d'audit interne ne peut se faire sans être doté d'un référentiel organisationnel pour le bon fonctionnement de l'entité, le responsable de l'audit doit savoir organiser son service de façon à répondre à ses préoccupations quotidiennes.

Section 02 : le contrôle interne : finalité d'audit interne

Le contrôle interne est envisagé comme un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de comportements, de procédures et de règles de conduite, adaptés à chaque société. Ces éléments qui contribuent à la maîtrise des activités, à l'efficacité des opérations et à l'utilisation efficiente des ressources de l'organisation, seront l'objet d'étude et d'analyse dans cette section.

2-1-Le concept de contrôle interne

Nous avons établi dans la deuxième section du premier chapitre la définition du contrôle interne donnée par l'ordre des experts comptables. Il se définit comme une discipline généralisée de gestion orientée vers le strict respect des procédures, de même qu'une action aboutissant à la maîtrise de l'entreprise.

Pour mieux cerner cette notion, nous présentons d'autres définitions institutionnelles :

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

- *La réalisation et l'optimisation des opérations ;*
- *La fiabilité des informations financières ;*
- *La conformité aux lois et aux réglementations en vigueur ».*

Selon cette définition, le contrôle interne à mettre en place dans une entité englobe des sous systèmes de contrôle interne, et notamment⁵ : des contrôles relatifs à l'information financière qui concernent l'auditeur et des contrôles visant des services dans l'entreprise (par exemple, l'entretien et le contrôle qualité qui ne concernent pas non plus l'auditeur).

Selon la CNCC (1987) : *« le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle comptable et autres, que la direction définit, applique et surveille sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine, la régularité et la sincérité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en résultent, la conduite ordonnée et efficace des opérations de l'entreprise et la conformité des décisions avec la politique de la direction ».*⁶

De plus que ces définitions, le contrôle interne avait pour but l'application des instructions de la direction et la maîtrise des activités de l'entreprise.

⁵ HAMZAOU, (Mohamed) : audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, 2^{ème} édition, 2008, p.81.

⁶ GRAND, (B) et VERDALLE (B) : audit comptable et financier, édition Economica, Paris, 1999, p.63.

2-2-Les procédures de contrôle interne⁷

Les procédures de contrôle interne désignent les politiques et procédures définies par la direction afin d'atteindre les objectifs spécifiques de l'entité .Ces procédures comprennent notamment les éléments suivants :

- La tenue d'une comptabilité conformément aux règles en vigueur ;
- L'approbation et le contrôle des pièces justificatives ;
- Les contrôles des applications et de l'environnement informatique ;
- La comparaison des données internes avec des sources externes d'information ;
- L'inventaire physique des actifs et la comparaison avec les données de la comptabilité ;
- La comparaison et l'analyse des réalisations avec les données budgétaires.

2-3-Les principales règles de conduite du contrôle interne⁸

Le contrôle interne se base sur certains principes qui aident l'entreprise à atteindre ses objectifs que lui conférera une qualité satisfaisante. De ce fait, les principes sur lesquels s'appuie le contrôle interne sont :

2-3-1- Principes de l'organisation

L'organisation doit être établie sous la responsabilité du chef d'entreprise. Celui -ci doit mettre en place une organisation efficace et rationnelle, qui consiste à :

- Fixer les objectifs.
- Définir les responsabilités de son personnel ainsi que l'adéquation d'une stratégie appropriée (règle de séparation des fonctions).
- Déterminer le choix et l'étendue des moyens à mettre en œuvre.

⁷ OBERT, (Robert) : synthèse droit et comptabilité, DESCF, 3^{ème} édition, édition Dunod, Paris, 2002, p.65.

⁸ OBERT, (R) et MAIRESSE (M.P) : Op.cit, p. 473-475.

2-3-2-Principe d'intégration

Le principe d'intégration est lié au principe d'autocontrôle, qui est un système mis en œuvre par des procédures des recoupements, des contrôles réciproques, ou des moyens techniques appropriés ;

- *Les recoupements* : permettent de s'assurer le suivi d'une même information émanant de sources différentes ;
- *Les contrôles réciproques* : consistent à vérifier l'identité des résultats obtenus par le traitement simultané d'une information selon la même procédure par deux agents ou service différents ;
- *Les moyens techniques* : recouvrent l'ensemble des procédés afin de corriger les erreurs et les fraudes.

2-3-3--Le principe de permanence

Consiste en la mise en place de l'organisation de l'entreprise et de son système de régulation, qui doivent être appliqués de façon permanente pour permettre les comparaisons inter temporelles et de garantir une certaine objectivité.

2-3-4-Le principe d'universalité

Ce principe concerne le champ d'action du contrôle interne, c'est-à-dire l'intégralité de l'entité contrôlée. En effet le contrôle interne concerne toutes les personnes dans l'entreprise, en tout temps et en tout lieu.

2-3-5-Le principe d'indépendance

L'objectif de contrôle interne vise à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise. Dans la pratique, ceci signifie qu'il est toujours possible de bâtir un système de contrôle efficace.

2-3-6-Principe de l'information

Les critères que doit avoir l'information sont : la pertinence, l'utilité, l'objectivité, et la vérifiabilité.

- **Pertinence** : l'information doit être pertinente, elle doit être adaptée à son objet et à son utilisation et aussi être disponible dans les temps et les lieux voulus.
- **L'utilité** : l'information doit être utile à son destinataire.
- **Objectivité** : l'information doit être objective, elle doit être impartiale et ne pas avoir été déformée dans un but particulier.
- **Vérifiabilité** : l'information doit être vérifiable, le contrôleur doit s'assurer de la fiabilité de ses sources d'information.

2-3-7-Le principe d'harmonie

Ce principe exige que le contrôle interne soit bien adapté au fonctionnement de l'entreprise. Il est nécessaire de vérifier l'adéquation du contrôle interne aux caractéristiques de l'entreprise et de son environnement.

2-4-finalité de contrôle interne⁹

le contrôle interne est axé sur la réalisation d'objectifs dans un ou plusieurs domaines, qui sont distincts mais qui se recoupent¹⁰. Il permet à l'auditeur de disposer d'une vue suffisante sur le degré de maîtrise de l'entreprise. Également, il permet aux dirigeants de :

2-4-1- avoir la maîtrise de l'entreprise

La mise en œuvre du contrôle interne incombe aux organes dirigeants. C'est à eux de définir la politique de contrôle de l'entreprise et de s'assurer de son respect dans toutes les activités et processus.

2-4-2-assurer la sauvegarde des actifs

Les administrateurs doivent garantir la sauvegarde et la rentabilité des fonds qui leur sont confiés. Ils doivent aussi assurer que les actifs de la société sont protégés.

⁹ THIERY-DUBUISSON, (Stéphanie) : l'audit, édition la Découverte, Paris, 2004, p.45-48.

¹⁰ OBERT, (R) et MAIRESSE (M.P) : Op.cit, p.470.

D'après le CNCC (1992) le terme protection des actifs est ainsi à prendre au sens large et correspond non seulement à la conservation physique des biens (gardiennage, protection matérielle) mais aux risques prévenant de l'environnement naturel (séisme et inondation), ainsi qu'aux risques provenant de l'environnement humain (tiers, employés) tel que l'erreur, la négligence et la fraude.

2-4-3-assurer la qualité de l'environnement

Selon la CNCC (1992), un bon système d'information comptable doit permettre de s'assurer que les documents nécessaires et les informations qui contribuent aux prises de décisions de la direction sont produits dans les délais prescrit et avec la qualité requise. Ceci suppose que l'information fournie est objective et disponible.

2-4-4-appliquer les instructions de la direction

Le respect des politiques de la direction peut s'évaluer selon le déroulement de tout processus de contrôle.

Dans le cas des procédures internes, deux types de contrôle existent : avant l'action et après l'action, c'est deux contrôles évaluent l'application des instructions de la direction .Ainsi, le contrôle préalable au déroulement des opérations permet de s'assurer que les instructions et leurs objectifs sont clairs. Après le déroulement des opérations, un suivi de la mise en œuvre doit être établi par un responsable.

2-4-5- améliorer les performances et l'efficacité opérationnelle

L'amélioration est celle de la minimisation des processus, le coût des produits dépend de celui des activités et donc de l'efficience des processus.

Conclusion de la deuxième section

D'après ce qui a été cité lors de cette section, il paraît évident que le contrôle interne n'est pas une fonction ni un service, c'est un ensemble de dispositions, il contribue à l'atteinte des objectifs de l'organisation. A cet effet, il est nécessaire de mettre en place des procédures efficaces et de veiller régulièrement aux respects de ses règles.

Section 03 : typologie et gestion des risques

L'ensemble des travaux effectués par l'auditeur a pour objectif premier de limiter les risques. De plus, la notion de risque est inhérente à la vie des organisations, ces dernières ont cherché à maîtriser la part d'incertitude et à pallier à cette difficulté par des contrôles et procédures, notamment afin de protéger le patrimoine de l'entreprise et d'atteindre ses objectifs permanents.

3-1- définition de la notion du risque

Selon l'IFACI, le risque est défini 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* ». Complétons cette définition par celle de Dominique VINCENTI : « *Le risque 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* »¹¹.

3-2- Les différents types de risque¹²

Les risques se présentent sous plusieurs dimensions et à tous les niveaux dans l'entreprise. On distingue dans ce sens les risques suivants :

3-2-1- Les risques conjoncturels

Tenant à l'environnement et au contexte politique, économique, écologique et social.

3-2-2- Les risques stratégiques

Ils sont liés au déplacement d'une mauvaise stratégie, à l'absence de veille concurrentielle. Fréquemment, les difficultés des entreprises proviennent d'un manque d'anticipation de l'évolution de leur marché.

3-2-3- Les risques humains

La connaissance humaine est l'une des composantes du patrimoine de l'entreprise. La perte du savoir-faire et la perte de connaissance sont des risques majeurs qui préoccupent les dirigeants.

3-2-4- Risques financiers

Sont liés aux choix de gestion et aux modes de financement des investissements.

¹¹ RENARD, (Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne, Op.cit, p.155.

¹² HADJ SADOK, (Tahar) : Les risques de l'entreprise et de la banques, édition DAHLAB, M'sila, 2007, p.10.

3-2-5- Les risques juridiques

Ils sont liés à la multiplication des législations et au durcissement des cadres réglementaires.

3-3-La gestion et la maîtrise des risques¹³

Toute activité économique est porteuse de risques qui peuvent mettre en péril l'entreprise, son fonctionnement, sa rentabilité, son développement ou sa pérennité. Devant cette présence continue de risque, le rôle du chef d'entreprise est d'identifier les risques encourus par son entreprise, d'évaluer leurs conséquences ainsi que leur gravité et de mettre en œuvre des actions visant à la maîtriser du mieux que possible. Ces trois étapes s'inscrivent dans ce qu'on appelle le processus de gestion des risques.

Par conséquent, le processus de la gestion des risques se décompose en quatre grandes étapes :

3-3-1-Identification et la caractérisation des risques

Consiste à rassembler tous les événements générateurs de risque, ensuite de les classifier selon différentes typologies de causes (technique, humaines, etc.), de façon à définir par la suite des actions de maîtrise adaptées à chaque risque.

3-3-2-Evaluation et la hiérarchisation des risques

Une fois les risques sont évalués, il convient ensuite de les hiérarchiser, de manière à distinguer les risques acceptables des risques non acceptables pour l'entreprise. Le but de cette hiérarchisation est d'estimer l'impact de chacun des risques détectés et de déterminer globalement le niveau atteint par rapport aux risques de l'entreprise.

3-3-3- Le traitement des risques

C'est-à-dire ramener les risques à un niveau acceptable et les rendre ainsi plus supportables pour l'entreprise. Nous devons choisir entre quatre solutions possibles¹⁴ :

- **Première solution : l'acceptation**

Accepter le risque tout en le surveillant.

¹³HADJ SADOK, (Tahar): Op.cit, p.25-26.

¹⁴RENARD, (Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne, Op.cit, p.160-161.

- **Deuxième solution : le partage**

Partager le risque, c'est le réduire en souscrivant à une assurance ou en mettant au point une joint-venture avec un tiers.

- **Troisième solution : l'évitement**

Faire disparaître le risque en cessant l'activité qui le fait naître.

- **Quatrième solution : la réduction**

Prendre les mesures nécessaires pour réduire la probabilité ou l'impact des risques. C'est-à-dire que l'on améliore le contrôle interne en faisant intervenir des auditeurs internes. Nous pouvons observer que le partage est de même nature. Il peut d'ailleurs résulter d'une recommandation de l'audit interne.

3-3-4- Le suivi et le contrôle des risques

Enfin, avec le temps, la liste des risques potentiels doit être réajustée. Certains risques peuvent disparaître, d'autres apparaître ou d'autres encore considérés initialement comme faibles, peuvent devenir inacceptables pour l'entreprise. C'est pourquoi il est important de procéder périodiquement au suivi et au contrôle des risques encourus.

Conclusion de la troisième section

Les risques sont des événements futurs incertains qui pourraient influencer l'atteinte des stratégies de l'entreprise, ses objectifs financiers et de conformité. Ils sont une partie inévitable du processus d'affaires, mais la bonne gestion des risques peut protéger l'organisation, elle est donc le processus par lequel les risques sont évalués en utilisant une approche systématique qui identifie et organise par priorité les risques, et qui ensuite met en place les stratégies pour les atténuer.

Conclusion

Nous venons d'aborder tout au long de ce chapitre ce qu'il faut faire pour mieux organiser un service d'audit interne. Ainsi, Il apparaît que le contrôle interne est un levier plus qu'indispensable à la maîtrise de la fonction d'audit interne dans la mesure où il est un système qui doit faire l'objet d'une surveillance permanente et une vérification de sa pertinence et de son adéquation aux objectifs de la société.

Le dispositif de contrôle interne aussi bien conçu et aussi bien appliqué soit il, ne peut fournir une garantie absolue quant à la réalisation des objectifs de la société. Ce dispositif demeure positivement appréciable parce qu'il permet de maîtriser les risques éventuels.

Enfin, l'existence d'un système de contrôle, dans une entreprise, rationnellement conçu et correctement appliqué constitue une importante et sérieuse présomption de la maîtrise des entreprises.

Introduction

L'audit est une technique qui connaît ses propres règles et fait appel à des compétences précises qu'il est indispensable d'acquérir. Quelque soit l'objet de la mission, la méthode est toujours la même, elle obéit à des règles précises, qui doivent être respectées afin de fournir un travail clair, complet et efficace.

La démarche d'une mission d'audit ne saurait aboutir sans qu'auparavant les auditeurs ne mettent en place des outils et moyens pour rassembler le maximum d'informations pour conduire à bien les missions d'audit.

Le souci constant d'effectuer des missions qui répondent aux besoins des organisations, en termes de qualité et d'efficacité et qui s'adaptent aux métiers de l'entreprise fait qu'il est nécessaire d'établir une méthodologie adaptée à la conduite des missions ; phases fondamentales d'audit interne.

Elaboré en trois sections, ce chapitre se propose dans une première section, de mettre en lumière les outils indispensables à l'auditeur au cours de son activité. La deuxième section traite directement les moyens normatifs et documentaires, ces éléments nécessaires pour la conduite d'une mission d'audit interne. Enfin nous proposons de présenter dans la troisième section, le déroulement de la méthodologie de la mission selon les trois phases fondamentales.

Section01 : les outils d'audit interne

L'audit interne est un métier dont la pratique nécessite un certain nombre d'outils de travail qui sont à la disposition de l'auditeur, ce dernier choisira tel ou tel outil en fonction du but poursuivi, de la nature du problème, de l'environnement, etc. ainsi, ces outils concourent à élaborer d'une manière objective et efficace le rapport des auditeurs à l'issue des missions d'audit.

Pour mener à bien sa mission l'auditeur interne utilisera des outils dont les choix dépendent des spécificités de la mission et de l'objectif poursuivi. Les outils de l'auditeur sont nombreux mais ne sont pas utilisés de façon systématique.

Au cours d'une même recherche, deux ou plusieurs outils peuvent être utilisés pour le même objectif.

En conséquence, ils peuvent être classés en outils d'interrogations, qui aident l'auditeur dans le processus de questionnement, en outils de descriptions, qui les aident à révéler les aspects spécifiques des situations rencontrées.

1-1-les outils d'interrogation

Ces outils ont la particularité d'aider l'auditeur à formuler des questions ou à trouver des réponses à celles qu'ils se posent, ces outils peuvent se résumer : en sondage statistique, interviews, outils informatiques et vérification, analyses et rapprochement divers.

1-1-1-les sondages statistiques

Le sondage statistique ou sondage aléatoire ou encore échantillonnage est par nature une technique permettant d'apprendre, d'en savoir plus en examinant peu.

Selon **Olivier LEMANT**, « *le sondage statistique est une technique qui permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, d'extrapoler à la population les observations effectuées sur l'échantillon, avec une certitude spécifiée et une précision désirée* ». Dans la pratique d'audit, il est couramment utilisé pour se faire une opinion ou recommander des mesures sur un ensemble de données en examinant un échantillon de cette population.

✚ *La population* : est l'ensemble sur lequel on veut effectuer la recherche. Cet ensemble peut être composé d'individus, de chiffres, d'objets, de factures, etc.

✚ *L'échantillon* : est l'extrait de la population sur lequel le travail s'effectuera.

Modalité d'application¹

Les sondages statistiques dont use habituellement l'auditeur sont de natures différentes, ainsi il peut s'agir :

- ***Des sondages de dépistages***: ce sont ceux que l'auditeur est susceptible de réaliser lorsqu'il recherche une erreur sur facture, des inexactitudes de données dans la paie, des omissions dans des qualités de fabrication, etc. Ils sont considérés comme des tests permettant de déceler des dysfonctionnements.
- ***Des sondages pour acceptation***: ont un rôle mixte ; dépistage possible si on ne connaît aucun élément de réponse, ou appréciation de l'ordre de grandeur (valeur monétaire, fréquence...) si on a découvert un dysfonctionnement.
- ***Des sondages pour estimation des attributs***: ils sont de nature purement et strictement informative. l'auditeur les effectue lorsqu'il veut récolter un grand nombre d'informations.

1-1-2-les interviews et questions écrites

L'interview est un procédé important utilisé en audit, il vise à obtenir des informations provenant des réponses d'une personne par rapport aux questions formulées par l'auditeur.

A cet effet, l'interview n'est ni une conversation, ni un interrogatoire, car l'audit est organisé et centré sur des objectifs à atteindre qui sont l'obtention d'un certain nombre d'informations².

La réalisation d'une interview exige la définition préalable du sujet, la connaissance du sujet, de la personne à rencontrer, de l'objet de l'entretien, l'élaboration des questions et la prise de rendez-vous. Ainsi à la clôture, l'auditeur pourra demander à l'audité si d'autres points méritent d'être abordés, s'il n'existe pas en complément des personnes à interroger ou des documents à consulter.

¹ RENARD, (Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne, Op.cit, p.334-335.

² Ibid., p.335.

Cependant, l'interview peut être réalisée à divers moments de la mission d'audit. La réussite de celle-ci est fortement liée à l'expérience et aux qualités de communication des auditeurs d'une part, à la maîtrise par ces derniers des sujets abordés d'autre part.

En ce qui concerne les questions écrites, à distinguer du **QCI**, elles permettent à l'interviewé de disposer d'un temps de réflexion considérable pour améliorer la qualité de ses réponses. Souvent constituées sous formes de questions fermées suivies nécessairement d'une interview pour éviter que les personnes interrogées ne répondent que dans un sens qui leur est favorable.

Toutefois pour ces deux techniques, l'outil informatique ne serait pas moins utile.

1-1-3-l'outil informatique

Concourant à la gestion de la fonction d'audit interne, on peut distinguer ³:

- *Les outils de travail de l'auditeur* : dont les logiciels de traitement de texte, les tableurs et les logiciels de représentation graphiques ;
- *Les outils de réalisation des missions* : permettant à l'auditeur d'établir et de suivre le déroulement de son questionnaire de contrôle interne ou de formaliser les **FRAP** ;
- *Les outils de gestion du service d'audit interne* : il peut s'agir des logiciels d'élaboration des plans et de suivi de sa réalisation, des logiciels de suivi des temps de travail des auditeurs, etc.

1-2-les outils de description

Ces outils ont pour rôle d'aider l'auditeur à mieux comprendre les spécificités des situations rencontrées, ils se décomposent comme suit :

1-2-1-l'observation physique

Une observation physique est la constatation des réalités instantanées de l'existence et du fonctionnement d'un processus, d'un bien, des documents et des comportements⁴. Elle permet ainsi à l'auditeur d'aller sur le terrain à toutes les occasions.

³ RENARD, (Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne, Op.cit, p.342-345.

⁴ Manuel d'audit interne pour les inspecteurs généraux des ministères, mise en œuvre par Research Triangle Institute International, préparé par KPMG Maroc, 2007, p78.

Observation des processus : elle permet à l'auditeur de connaître le déroulement des recrutements, achats, approvisionnement,...etc.

Observation des biens : l'auditeur peut observer les biens immobiliers tangibles (terrains, immeubles, aménagement, etc.), et les biens mobiliers tangibles (matériels et équipements de toute nature, etc.).

Observation des documents : observer un document ce n'est pas seulement le lire, c'est aussi regarder la forme (signature des contrats par exemple), l'auditeur peut observer la documentation représentative des droits, des dettes, etc.

Observation des comportements : l'auditeur observe les comportements qui ne sont pas respectés par le personnel de l'entreprise, par exemple, il observe que l'interdiction de fumer dans des lieux dangereux n'est pas respectée.

Toutefois, ces observations peuvent se réaliser d'une façon directe ou indirecte⁵:

L'observation directe : consiste essentiellement à la vérification détaillée et visuelle d'une structure, fonction, processus et procédure donnés par rapport au processus en vigueur. Ce processus devant porter les mêmes marques d'identification que sur le bien en question. Elle doit permettre de porter un avis sur l'état physique du bien à l'instant de l'observation.

L'observation indirecte : fait appel à un tiers qui observe pour le compte de l'auditeur et lui communiquera le résultat de son observation.

1-2-2-la narration

Il existe deux sortes de narration :

La narration par l'audité

Elle est orale et plus riche parce qu'elle apporte le plus d'information, elle se différencie de l'interview qui est préparée et réalisée pour un objectif précis. Le rôle de l'auditeur dans cette narration est passif, il se contente d'écouter et de noter.

⁵ RENARD, (Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne, Op.cit, p.353.

La narration par l'auditeur

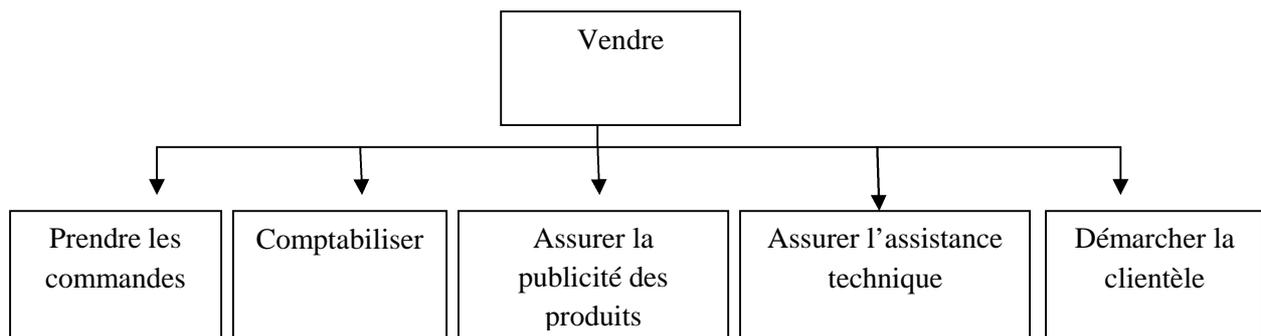
Elle est écrite, c'est la transcription narrative d'une narration orale qui consiste à mettre en ordre les idées et les connaissances d'une façon structurée et logique afin de faciliter la lecture des tiers. La communicabilité de l'information est, en effet, un des avantages essentiel de ce mode d'expression.

1-2-3-l'organigramme fonctionnel

Il diffère de celui appelé hiérarchique. Il est construit par l'auditeur à partir des informations recueillies par observation, interview et autres techniques, il est utilisé en début de mission ou dans la phase de réalisation s'il le juge nécessaire.

Cet organigramme a comme caractéristique que les mots figurant dans les cases ne sont pas des noms de personnes mais des verbes désignant des fonctions.

Figure N° 04 : exemple d'organigramme fonctionnel « la fonction vente ».



Source : RENARD, (Jacques), *théorie et pratique de l'audit interne*, 7^{ème} édition, Ed d'organisation, Paris, 2004, p353.

1-2-4-la grille d'analyse des tâches

C'est un véritable outil qui relie l'organigramme fonctionnel à l'organigramme hiérarchique. C'est un excellent moyen de justifier les analyses de poste.

En effet, il permet une analyse des charges de travail de chacun des membres de l'entité soumise à l'audit en retraçant les tâches élémentaires et les opérateurs qui y sont impliqués. Sa lecture permettra de déceler sans erreur les manquements à la séparation des tâches et donc d'y apporter un remède.

C'est un découpage de toutes les opérations relatives avec la spécificité pour l'auditeur d'avoir une visibilité sur les tâches accomplies et celles non accomplies. Cette analyse détaillée des tâches conduit l'auditeur à apprécier le niveau de séparation des tâches.

Mode d'emploi⁶

Pour chaque tâche, l'auditeur cherchera qui l'a accompli. À chaque fois qu'il rencontre un personnage nouveau, il indique son nom en tête d'une colonne et fait une croix en face de la tâche concernée, remplir une grille c'est donc identifier et mettre des croix, la dernière colonne est toujours prévue pour les tâches non exécutées.

Tableau N°04 : Exemple de la grille d'analyse : circuit achats

Tâches	Services					
	courrier	achats		comptabilité		Trésorerie
		M ^r X	M ^r Y	M ^r X	M ^r Y	M ^r X
Arrivée des factures	×					
Comparaison facture/bon de commande		×				
Indication de bon à payer				×		
Regroupement factures			×			
Comptabilisation factures			×			
Préparation avis de paiement			×			
Préparation chèques fournisseurs						×
Comptabilisations état des règlements			×			
Classement état des règlements				×		

Source : Cahier de cours, Audit comptable, cours de M^r MHNAOUI.A, 3^{ème} année, option Finance et comptabilité, 2011.

⁶ RENARD, (Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne, Op.cit. p.359.

1-2-5- le diagramme de circulation des documents(ou flow chart)

Un diagramme de circulation est la description graphique d'un ensemble d'opérations, celle-ci s'opère d'un moyen d'une ligne de flux qui retrace dans un ordre chronologique le cheminement des documents générés par ces opérations. L'établissement d'un DCD suppose l'emploi d'une table de symboles et le choix d'un type de présentation. En ce qui concerne les symboles, il n'y a pas une table normalisée utilisée par tous les cabinets d'audit, mais il est souhaitable que dans un même groupe de travail une seule table soit adoptée par tous, Au sujet du type de présentation, il y a deux DCD :

Un DCD vertical : il est utilisé généralement pour décrire les procédures simples. Cette forme de diagramme représente verticalement le circuit des documents entre les différents services de l'entreprise, et selon l'ordre chronologique.

Un DCD horizontal : fréquemment utilisé dans le cas d'une procédure complexe et longue. Dans cette forme de diagramme, la représentation du circuit des documents est faite selon l'ordre chronologique, mais la circulation entre les services se fait horizontalement.

1-3-La mise en œuvre des outils⁷

L'ensemble des outils étudiés ci-dessus doivent être utilisés avec le maximum d'efficacité pour réaliser une mission d'audit efficace. Ainsi, deux éléments fondamentaux peuvent répondre à cette efficacité :

1-3-1-La communication

La plupart des outils mettent en jeu deux personnages : l'auditeur et celui qu'il observera, interviewera et questionnera. La mise en œuvre d'un outil exige toujours le contact et le rapport à l'autre, c'est-à-dire la collaboration entre les deux parties est indispensable.

⁷RENARD, (Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne, Op.cit, p.371-372.

Pour une bonne communication, l'auditeur doit toujours chercher à savoir. En effet, si la communication se fait mal, il obtiendra une interview incomplète, un organigramme erroné et une observation insuffisante.

1-3-2-La curiosité

La curiosité d'esprit est un élément fondamentale pour une bonne utilisation des outils d'audit, elle enrichit le dialogue tout autant que la bonne communication. Elle est essentielle dans l'élaboration du questionnaire de contrôle interne et dans l'analyse de la FRAP.

Conclusion de la première section

Les outils proposés sont caractérisés par une utilisation appropriée à l'objectif, le non spécificité à l'audit interne et leurs complémentarités .En effet, la bonne utilisation de ces outils par l'auditeur lui permet d'atteindre ses objectifs avec une plus grande rapidité et une plus grande efficacité.

Section 02: Organisation normative et documentaire de travail d'audit interne

Pour mener à bien sa mission l'auditeur interne utilise non seulement des outils, mais aussi des moyens qui sont indispensables et qui deviennent systématiquement utilisés à chaque mission. Nous retenons les principaux instruments suivants concernant les moyens qu'il est important de faire connaître parce qu'ils constituent la base opérationnelle de l'audit interne.

2-1-La charte d'audit interne

Il s'agit d'un texte solennel émanant de la plus haute autorité de l'entreprise, qui fixe les droits et les devoirs du service d'audit, constitue sa loi fondamentale et autorise son développement. La charte établit clairement l'objet, l'autorité et la responsabilité du département d'audit interne dont le responsable de la fonction doit rechercher l'approbation par la direction Générale et l'acceptation par le conseil d'administration⁸.

⁸ GERBIER : La charte d'audit: support d'une légitimité, paris, 1996, p.11.

La charte est exigée par la première des normes professionnelles de l'audit interne ; la norme 1000 qui stipule « *les missions, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis par un document officiel ; la charte, etc* ».

La rédaction de la charte incombe au responsable du département audit interne. De ce fait, elle doit préciser son contenu nécessairement axé sur :

- La définition de la position du service d'audit interne au sein de l'entité
- L'autorisation à l'accès aux documents, aux personnes et aux biens pour une meilleure exécution des missions confiées
- La définition des missions d'audit et champ d'application.

Certaines chartes d'audit ajoutent des informations supplémentaires sur le contrôle interne, le recrutement et la formation des auditeurs et le processus méthodologique d'une mission d'audit.

Les conditions d'élaboration de la charte d'audit

Pour élaborer la charte quatre conditions doivent être remplies :

- Le document doit être agréé et signé par la plus haute autorité de l'organisation
- Il doit être distribué, et si possible commenté à tous les futurs audits;
- Les références normatives qui vont lui donner une autorité extérieure doivent y figurer
- Il doit être conçu dans une forme cohérente avec la culture de l'organisation.

L'élaboration et la diffusion de ce document essentiel conduit inéluctablement à la détermination de la nature et de l'importance du travail à réaliser souvent défini dans le plan d'audit.

2-2-le plan d'audit

Objet de la norme 2010 : planification « *le responsable de l'audit interne doit établir un plan d'audit fondé sur les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation* »⁹

A cet effet, le plan d'audit élaboré doit disposer¹⁰ :

- D'un contenu exhaustif.
- D'un étalement sur plusieurs années et une analyse globale des risques pour y parvenir.
- D'une structure prédéterminée

2-2-1-le contenu exhaustif

Exige que le plan d'audit doit comporter tous les sujets susceptibles d'être audités, avec une approche multiforme des thèmes afin de couvrir l'ensemble des activités de l'entreprise. En effet, il comporte en général quatre approches, correspondant à quatre regroupements des missions d'audit :

L'approche par les métiers

Cette approche découpe les sujets d'audit en fonction des grands métiers de l'entreprise : acheter, vendre, fabriquer, embaucher, décider, gérer, investir, etc. chacun des métiers correspondent à un ou plusieurs services, elle est la partie du plan la plus facile à élaborer ; elle correspond plus exactement à l'organigramme dont chaque case doit être auditée, sans descendre à un niveau trop bas de détail.

L'approche par les fonctions

Cette approche prend en considération les grandes fonctions de l'entreprise telle que : la fonction de trésorerie, d'investissements, achats/ventes, production, etc. La prise en compte de ces fonctions comme mission d'audit permettra d'analyser les activités de l'entreprise de façon transverse et passant d'un service à l'autre, de regarder le fonctionnement des interfaces

⁹ Norme internationale pour la pratique professionnelle de l'audit interne, élaboré par l'IFACI, publication octobre 2008.

¹⁰ RENARD, (Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne, Op.cit, p.377-391.

et l'efficacité du traitement. C'est évidemment, cette approche qui est la plus riche, c'est elle qui permet le mieux d'apprécier la trame du contrôle interne dans sa globalité.

L'approche par les thèmes

Elle prend en compte un sujet d'une mission d'audit spécifique, tels que l'audit des contrats, de la sécurité, de la macro-informatique, de l'archivage, de la communication, etc.

Cette approche est particulièrement riche car l'audit d'un thème spécifique permet parfois de déceler une faiblesse de contrôle interne propre à l'ensemble des services ou à l'ensemble des fonctions.

L'approche par les processus

L'approche par processus est un progrès sensible car elle englobe les trois autres et permet une présentation plus cohérente et plus logique telles que les commandes, la livraison ou la facturation.

2-2-2-l'étalement sur plusieurs exercices avec analyse des risques

Justifie le fait que les fonctions, thèmes ou processus ne soit pas audités avec la même fréquence. car c'est l'importance du risque élevé qui détermine la périodicité d'intervention.

2-2-3- la structure

Le plan d'audit se présente généralement sous la forme d'un tableau à sept colonnes pour les plans sur trois ans, et à neuf colonnes pour ceux sur cinq ans.

Les deux premières colonnes rappellent, pour mémoire les audits antérieurs en indiquant l'année du dernier audit et le temps passé pour le réaliser.

La troisième colonne indique le coefficient de risque retenu(CR) lequel détermine la fréquence adoptée sur le plan.

La quatrième colonne mentionne les missions d'audit, classées en : audit des métiers, audit des fonctions et processus et enfin audit des thèmes.

Les cinq colonnes suivantes permettent de répartir ces audits sur les années à venir selon la fréquence déterminée.

Le plan conçu avec toute l'équipe d'audit doit être ajusté pour qu'il y ait une adéquation entre les ressources de l'audit interne et les besoins exprimés sur le plan.

À partir de la première année du plan, l'auditeur établit le planning qui traduit ce plan d'audit en emploi du temps pour chaque auditeur. Ce qui implique la connaissance des périodes d'indisponibilités de chacun, la construction des équipes d'audit avec affectation des auditeurs aux missions retenues pour eux, l'obtention de l'accord des audités sur les périodes retenues pour les missions d'audit et l'élaboration de l'emploi du temps de chacun. Donc, nous obtiendrons un document qui permettra :

- à chaque auditeur de prévoir et d'organiser son travail et ses déplacements
- aux responsables d'audit interne d'insérer leur activité dans ce planning et de suivre l'avancement des travaux.

Enfin, ce planning doit évidemment être suivi et mis à jour.

2-3- le manuel d'audit interne

Ce manuel est prévu par la norme 2040 : règles et procédures *«le responsable de l'audit interne doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité d'audit interne »*. C'est donc un document qui décrit les procédures à suivre durant la planification, l'exécution des audits et l'établissement de rapports, afin que ces différentes phases des travaux soient effectuées conformément aux politiques et normes d'audit en vigueur.

Il doit contenir l'organisation du cadre de travail de l'audit interne de même qu'un plan de formation pour les nouveaux auditeurs. Néanmoins, le manuel d'audit interne sert de référentiel avec son rappel des normes de l'IIA exigées, de la méthodologie appliquée pour effectuer les missions d'audit, des normes régissant les dossiers d'audit et papiers de travail¹¹.

¹¹ RENARD, (Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne. Op.cit.p.418-419.

2-4-Les dossiers d'audit et papiers de travail

2-4-1-Les dossiers d'audit

Chaque mission doit correspondre à un dossier composé de plusieurs éléments : des papiers de travail les plus significatifs et les documents de travail indispensables à la preuve ou à la compréhension, comme les documents descriptifs tels que les analyses de postes, les organigrammes, les documents explicatifs tels que les feuilles d'interviews, les questionnaires, la Feuille de Révélation et d'Analyse du Problème, les tableaux de rapprochements significatifs et les résultats des tests. Ces documents sont présentés selon une norme de classement définie au préalable par le service d'audit interne.

2-4-2-Les papiers de travail

Les papiers de travail sont des pré imprimés ou des feuilles de format standard prédéfini. Ces papiers de travail doivent être référencés croisés avec les documents du dossier d'audit, c'est le cross référencement. En sus de la référence chaque papier de travail doit absolument contenir les indications suivantes : Nom de la société auditée- Désignation du service audité- Nom de l'auditeur-Date de l'audit, d'où l'intérêt d'utiliser des documents standards pré imprimés.

En général un bon papier de travail doit être:

- Normalisé
- Daté et signé
- Compréhensible
- Simple et peut onéreux
- Complet

Conclusion de la deuxième section

Le constat qui peut être fait, au cours de l'étude de cette section, est que les moyens sont considérés comme des documents à caractère informatif ou méthodologique permettant à l'auditeur d'acquérir, de saisir et de traiter efficacement et rapidement les données et les informations utilisés à sa mission.

Section 03 : le déroulement de la mission d'audit interne

Le déroulement d'une mission d'audit interne exige de la simplicité pour la meilleure méthode possible, une plus grande rigueur, une relativité du vocabulaire qui est l'expression et le véhicule de la clôture et une assez large adaptabilité.

La méthodologie appropriée à respecter est constituée de plusieurs étapes qui sont : la préparation, la réalisation et la conclusion. Ce sont des phases fondamentales de la mission d'audit interne, il convient donc de présenter dans cette section la signification de la mission d'audit et quelles sont ses critères et ses phases fondamentales ?

3-1- Définition de la mission d'audit

La signification d'une mission d'audit est qu'elle se découpe en périodes précises et identifiables, qui sont toujours les mêmes. On entend par mission d'audit une « *fonction temporaire et déterminée dont un gouvernement charge un agent spécial* ». ¹²

Cette définition nous permet de comprendre que l'audit interne est une fonction permanente dans l'entreprise et la mission d'audit est une activité temporaire. Pour l'auditeur, toute mission est bien précise et dure une période déterminée. Le travail de l'auditeur est donc une succession de missions diverses qui ne se chevauchent pratiquement jamais.

Une mission est une tâche ou activité de révision particulière telle qu'un audit interne, une revue d'auto-évaluation, l'investigation d'une fraude ou une mission de conseil. Une mission peut englober de multiples tâches ou activités menées pour atteindre un ensemble déterminé d'objectifs qui s'y rapportent.

3-2- les critères de la mission d'audit

L'auditeur interne peut mener des missions diverses. Ces dernières sont à apprécier selon deux critères : le champ d'application et la durée de la mission. ¹³

¹² RENARD, (Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne, Op.cit, p.181.

¹³ Ibid., p.209-212.

3-2-1- le champ d'application

Le champ d'application d'une mission d'audit peut varier de façon significative en fonction de deux éléments :

- ***L'objet***

Permet de distinguer les missions spécifiques des missions générales ; les missions spécifiques portant sur un point précis en un lieu déterminé, et les missions générales ne connaît aucune limite géographique.

- ***La fonction***

On distingue les missions uni-fonctionnelles, qui concerne une seule fonction qu'elle soit spécifique ou générale et les missions plurifonctionnelles qui sont celles où l'auditeur est concerné par plusieurs fonctions au cours d'une même mission.

En sus du champ d'application, la durée de la mission est également un critère intéressant.

3-2-2- la durée

Il n'y a pas de règle en ce qui concerne la durée de la mission d'audit. Elle peut se dérouler sur plusieurs jours ou sur plusieurs semaines. Tout est en fonction de l'importance du sujet à auditer.

Nous distinguons des missions longues et des missions courtes :

- ***Les missions longues (plus d'un mois)*** : Les missions longues sont des missions dans lesquelles on déroule tout le processus méthodologique de l'audit interne ; on utilise une quantité et une diversité importante d'outils d'audit, on constitue des dossiers volumineux et documentés et on conclut par un rapport d'audit riche en recommandations nombreuses et constructives.
- ***Les missions courtes (inférieur ou égales à quatre semaines)***: si la mission est courte, cela veut dire en général qu'elle est simple, que le thème est bien connu par les auditeurs et que les investigations à réaliser sont peu nombreuses. Dans la plupart des cas, le rapport d'audit qui en résulte est bref, ce qui ne veut pas dire que les questions soulevées sont sans importance. Aussi, cela veut dire que la méthodologie à utiliser se verra réduite pendant certaines de ses phases.

À la différence des missions longues, les missions courtes bénéficient d'une logistique réduite et d'un budget plus faible.

3-3-Les trois phases fondamentales de la mission d'audit interne

Les trois phases correspondent plus exactement à la situation géographique de l'auditeur au cours de son intervention.

Dans la première partie de sa mission : l'auditeur est essentiellement dans son bureau et dans son service, ses déplacements sont courts et brefs.

Dans la seconde partie: l'auditeur est la plupart du temps sur le terrain.

Dans la troisième partie : comme la première phase ; l'auditeur revient à son bureau, quelques déplacements sont courts et brefs.

Ces trois moments sont traditionnellement désignés :

- Phase de préparation.
- Phase de réalisation.
- Phase de conclusion.

3-3-1-La phase de préparation

Elle peut se définir comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action. Elle exige :

- ✚ Une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage.
- ✚ Une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui la demander.

3-3-1-1-Ordre de mission

Est le premier élément de cette première phase qui constitue le mandat donné par la direction générale au service d'audit interne. Ce dernier informe les principaux responsables concernés de l'intervention imminente des auditeurs.¹⁴ Il répond à deux objectifs essentiels :

- L'ordre de mission doit émaner d'une autorité compétente ; c'est le plus souvent la direction générale ou le comité d'audit
- L'ordre de mission doit permettre d'informer tous les responsables concernés par la mission.

De ce fait, deux fonctions essentielles se dégagent de ces principes: une fonction de mandat et une fonction d'information. Pour que ces fonctions soient remplies l'ordre de mission doit comporter un certain nombre de mentions essentielles.

Les mentions obligatoires qui incluent la désignation précise du mandat et sa signature et indique précisément le nom du destinataire et celui du mandataire (le responsable de l'audit interne).

Les mentions facultatives qui présentent un ordre de mission court et un ordre de mission long.

- **Ordre de mission court** : est la plus utilisée et recommandée, elle définit les objectifs et le champ d'application qui permettent aux auditeurs de conduire leurs investigations comme ils l'entendent.
- **Ordre de mission long** : il précise les modalités de l'intervention, les dates, les lieux, les moyens utilisés, etc.

3-3-1-2-Etape de familiarisation

Cette étape ne saurait être omise ; elle constitue la partie la plus importante de la mission. Les raisons qui agissent en faveur de cette étape sont nombreuses :

- Avoir une vision d'ensemble de l'organisation, objet de la mission et des contrôles internes mis en place pour la maîtriser.
- En identifiant les risques l'auditeur évite d'omettre ultérieurement les aspects fondamentaux et ne risque pas de se perdre dans les détails inutiles.

¹⁴LEMANT, (Olivier) : Op.cit, p.35.

- En définissant les objectifs de la mission l'auditeur est en mesure de l'organiser, de la planifier, de mieux en estimer le temps et le coût.
- Enfin, l'auditeur donne de lui-même une image de rigueur et de professionnalisme qui contribue au succès de la mission.

3-3-1-3- L'étape de l'identification et de l'évaluation des risques

L'une des normes d'audit préconise : « *En planifiant la mission, l'auditeur interne doit relever et évaluer les risques liés à l'activité soumise à l'audit.* ». Ainsi, Identifier les risques ne veut pas dire analyser le risque en tant que tel mais déceler les zones où les risques sont susceptibles de créer le plus de dommages. Elle permet à l'auditeur de construire son programme en fonction des menaces mais aussi de ce qui peut être mis en place pour y faire face.

C'est à ce niveau que l'auditeur procède au découpage du sujet audité en tâches élémentaires qui correspondent à des opérations concrètes et précises. Pour chaque tâche élémentaire, l'auditeur doit identifier les points de contrôle interne dont le risque est apparu.

3-3-1-4-La définition des objectifs

On l'appelle aussi « *Rapport d'orientation* », ou « *plan de mission* », ou « *Note d'orientation* », ou encore « *termes de référence* ». Cependant c'est le terme « *Rapport d'orientation* » qui est le plus souvent utilisé.

Quelque soit son appellation, il doit être simple bref et formalisé. D'après l'IFACI, « *il définit et formalise les axes d'investigations de la mission et ses limites ; il les exprime en objectifs à atteindre par l'audit pour le demandeur et les audités* »¹⁵.

Caractéristiques

- C'est un contrat passé avec l'audité, il précise les objectifs et le champ d'action de la mission d'audit élaboré par l'audit interne et soumis à l'approbation de l'autre partie lors de la réunion d'ouverture.

¹⁵ Institut de l'Audit Interne (IFACI), « La conduite d'une mission d'audit interne », Ed DUNOD, 1995, p73.

- Ce caractère contractuel est essentiel car il souligne à quel point il est indispensable aux auditeurs et audités de connaître parfaitement sur quoi ils s'engagent et puissent en débattre.
- Ce contrat permet également de reprendre les éléments de l'identification des risques effectués antérieurement sur la base des domaines ou des sujets qui ont révélé des risques apparents significatifs.
- C'est sur cette identification que l'on s'appuiera pour estimer l'importance de la mission.

Contenu

Dans cette étape, l'auditeur définit les objectifs de la mission à partir de l'analyse des risques détectés, sous trois rubriques :

- **Objectifs généraux** : il s'agit de s'assurer de façon efficace : la sécurité des actifs, la fiabilité des informations, le respect des règles et directives, et l'optimisation des ressources ; en bref, assurer les objectifs de contrôle interne.
- **Objectifs spécifiques** : il s'agit de préciser de façon concrète les différents dispositifs de contrôle qui vont être testés par l'auditeur et qui contribuent à la réalisation des objectifs généraux.
- **Le champ d'action** : les auditeurs vont proposer dans leur rapport d'orientation un champ d'action à double sens :
 - Champ d'action fonctionnel* : quel services, quelles divisions vont être audités à l'occasion de cette mission.
 - Champ d'action géographique* : en quels lieux se fera la mission

3-3-2-La phase de réalisation

Elle fait appel aux capacités d'observation, de dialogue et de communication. En effet, c'est à ce moment que l'auditeur procédera aux observations et constats. C'est durant cette étape que se déroule concrètement la mission d'audit qui comporte 6 grandes étapes :

3-3-2-1-la réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture est facultative et a pour but d'établir les premiers contacts des personnes impliquées par l'audit avant le début des travaux¹⁶.par contre, les auditeurs peuvent la juger nécessaire, et dans ce cas, elle a lieu sur les locaux de l'entité auditée. Et elle aura le privilège de réunir le responsable du service d'audit, les auditeurs en charge de la mission et les responsables de l'entité auditée. Cette réunion peut être présidée par le chef de mission mais il serait préférable que se soit le responsable d'audit s'il n'est pas lui-même chef de mission.

La réunion d'ouverture devra s'articuler autour des points suivants :

- ✚ La présentation des auditeurs par le responsable de la structure d'audit interne.
- ✚ La présentation de l'entité auditée.
- ✚ La présentation du planning des rendez-vous et contrats.
- ✚ L'examen du rapport d'orientation.

3-3-2-2- Le programme d'audit

On l'appelle aussi « *programme de vérification* » ou encore « *planning de réalisation* », il constitue la base de la phase de réalisation, il s'agit d'un outil principal de l'auditeur interne. Il définit l'ensemble des tâches et opérations que doit réaliser l'auditeur, pour une procédure, opération ou contrôle donnés.

Le programme d'audit répond à six objectifs¹⁷ :

- *C'est un document contractuel* : l'existence d'un contrat est l'assurance que personne ne fera cavalier seul au risque de s'aventurer en dehors des objectifs fixés.
- *C'est un planning de travail* : la répartition des tâches entre les différents membres de la mission se fait comme suit :
Les tâches élémentaires pour les auditeurs juniors et les différentes analyses complexes pour les auditeurs seniors.

Cette répartition se fait en fonction des compétences, le travail est organisé et planifié dans le temps.

¹⁶ <http://www.ifaci.fr> (consulté le 22/03/2013).

¹⁷ RENARD,(Jacques) : théorie et pratique de l'audit interne, Op.cit.p.252-254.

- *Le fil conducteur* : le programme permet à chaque auditeur de connaître le détail précis de ce qu'il a à faire et de réaliser successivement ses différentes tâches sans risquer d'en omettre une.
- *Point de départ de QCI* : c'est un document interne qui indique le détail de ce qu'il convient de faire pour explorer les différentes zones à risque identifiées lors de la phase préparatoire.
- *Suivi du travail* : ce programme permet au responsable de la mission de mieux suivre et avoir les moyens d'apprécier le travail des auditeurs, il permet également de s'assurer du déroulement normal des opérations dans le temps.
- *Documentation* : le programme de travail précis pour chaque mission d'audit constitue au sein du service d'audit interne une documentation particulièrement précise et qui sert de modèle pour les audits à venir (il s'agit de documenter le déroulement d'une mission).

3-3-2-3 -Le questionnaire de contrôle interne

Le QCI est un document interne utilisé par les auditeurs, il est le guide de l'auditeur pour réaliser son programme de travail et il doit donc permettre de réaliser l'observation la plus complète possible. L'objectif est d'évaluer le dispositif de contrôle interne pour chaque opération " à risques ".

Structure

Le Questionnaire de Contrôle Interne va permettre de passer du général au particulier et d'identifier pour chaque fonction quels sont les dispositifs de contrôle essentiels.

L'auditeur est aidé dans sa démarche en répondant aux cinq questions fondamentales qui regroupent l'ensemble des interrogations concernant les points de contrôle et qui permettent de couvrir tous les aspects :

Qui ? Regroupe les questions relatives à l'opérateur qu'il faut identifier avec précision et déterminer quels sont ses pouvoirs.

Quoi ? Regroupe les questions relatives à l'objet de l'opération.

Où ? Concerne les endroits où se déroule l'opération.

Quand ? Regroupe les questions relatives au temps : début, fin, durée, périodicité, etc.

Comment ? Regroupe les questions relatives à la description du mode opératoire, comment se réalise la tâche.

Les listes de points à examiner qui figurent dans ce questionnaire peuvent se présenter sous la forme de questionnaire de type fermés ou de type ouverts :

- *Questionnaires fermés*

Les questionnaires fermés sont des questionnaires où les réponses sont fixées à l'avance. On ne peut y répondre que par des réponses affirmatives ou négatives.

- *Questionnaires ouverts*

Contrairement aux questionnaires fermés, les questionnaires ouverts n'autorisent pas de réponses succinctes de type OUI/NON. Le choix des réponses peut être illimité et les auditeurs sont obligés de faire un effort de description, de compréhension et de jugement.

3-3-2-4-Le travail sur le terrain

Durant cette phase l'auditeur doit répondre aux questions du QCI. Il ne peut jamais baser ses constats sur des hypothèses ou intuitions, il doit avoir des preuves de ce qu'il avance. Ainsi, il existe quatre critères de qualité de la preuve :

Pertinente : en relation avec les objectifs d'audit.

Suffisante : fonctionnelle, appropriée et probante, présentant assez d'information.

Concluante : fiable, elle doit permettre d'aboutir à une conclusion aussi précise que possible et certitude de la qualité de la source.

Utile : répondant aux objectifs de l'organisation.

Ces preuves pourraient être recueillies par des questions orales, des observations, des confirmations écrites. Elles présentent sous quatre catégories :

- *Preuve physique* : c'est ce que l'on voit, contact, observe.
- *Preuve testimoniale* : témoignages.
- *Preuve documentaire* : pièces comptables, procédures écrites.
- *Preuve analytique* : résulte de calculs, comparaison diverses.

Selon LEMANT, durant la phase de terrain l'auditeur remplit une FRAP à chaque fois qu'il rencontre un dysfonctionnement, une erreur, une insuffisance. C'est un papier de travail synthétique par lequel l'auditeur documente chaque dysfonctionnement, conclut chaque section du travail sur le terrain et communique avec l'audité concerné.¹⁸

La FRAP est un document normalisé qui va conduire et structurer le raisonnement de l'auditeur jusqu'à la formulation de la recommandation. Les FRAP serviront également de base pour la rédaction du rapport.

3-3-3-La phase de conclusion

Correspond à une grande faculté de synthèse qui permet à l'auditeur d'élaborer et de présenter son produit après avoir rassemblé les éléments de sa récolte. L'auditeur revient à son bureau avec l'ensemble de ses FRAP et de ses papiers de travail. Pour permettre la validation générale il rédige le projet de rapport, la réunion de validation et de clôture, le rapport d'audit final, et le plan d'action.

3-3-3-1- Le Projet de rapport

Il est établi sur la base des FRAP et des papiers de travail et reprend les observations et les recommandations fournies par la mission d'audit.

Le projet de rapport peut se présenter sous deux formes distinctes : soit un simple relevé des FRAP classées de façon logique et par ordre d'importance ne présentant aucun effort de rédaction, d'introduction, de synthèse et de conclusion, soit selon le format du rapport final ; il se présente sous la forme relativement élaboré avec un sommaire, une introduction, une synthèse.

Selon LEMANT¹⁹, cette démarche permet de discuter avec les audités, de chercher à convaincre et donc d'entendre les objectifs et d'apprécier le réalisme des recommandations afin de déterminer leurs destinataires.

Enfin, l'émission d'un rapport définitif passe nécessairement par la validation lors de la réunion de clôture.

¹⁸ LEMANT, (Olivier) : Op.cit, p.95.

¹⁹ LEMANT, (Olivier) : Op.cit, p.125.

3-3-3-2- La Réunion de validation et de clôture

Elle réunit de préférence les mêmes personnes ayant participé à la réunion d'ouverture.

Cette réunion présente plusieurs objectifs :

- ✚ présenter et valider les constats ;
- ✚ expliquer les recommandations ;
- ✚ fixer les modalités pratiques relatives au plan d'action et au suivi de la mission.

Tous les éléments découverts lors de l'audit doivent être présentés et validés par l'audité. Le rapport final ne doit pas contenir d'éléments qui n'auraient pas été présentés à l'audité. Tout doit être compris et les audités doivent reconnaître les constats comme exacts.

La réunion de clôture doit faire l'objet d'un compte rendu intégrant les constats et recommandations qui conduisent à la rédaction du rapport d'audit interne final.

3-3-3-3- Le rapport d'audit final

Selon Lemant²⁰, le rapport d'audit est un document solennel qui communique aux principaux responsables concernés pour action et à la Direction Générale pour information, les conclusions de l'audit concernant la capacité de l'organisation auditée à accomplir sa mission, en mettant l'accent sur les dysfonctionnements pour faire développer des actions de progrès. Par conséquent, c'est le document le plus important émis par l'audit et qui engage sa responsabilité.

Ce rapport doit comporter une partie détaillée ; causes, conséquences, risques inhérents, et faits, comme il doit comporter aussi une synthèse.

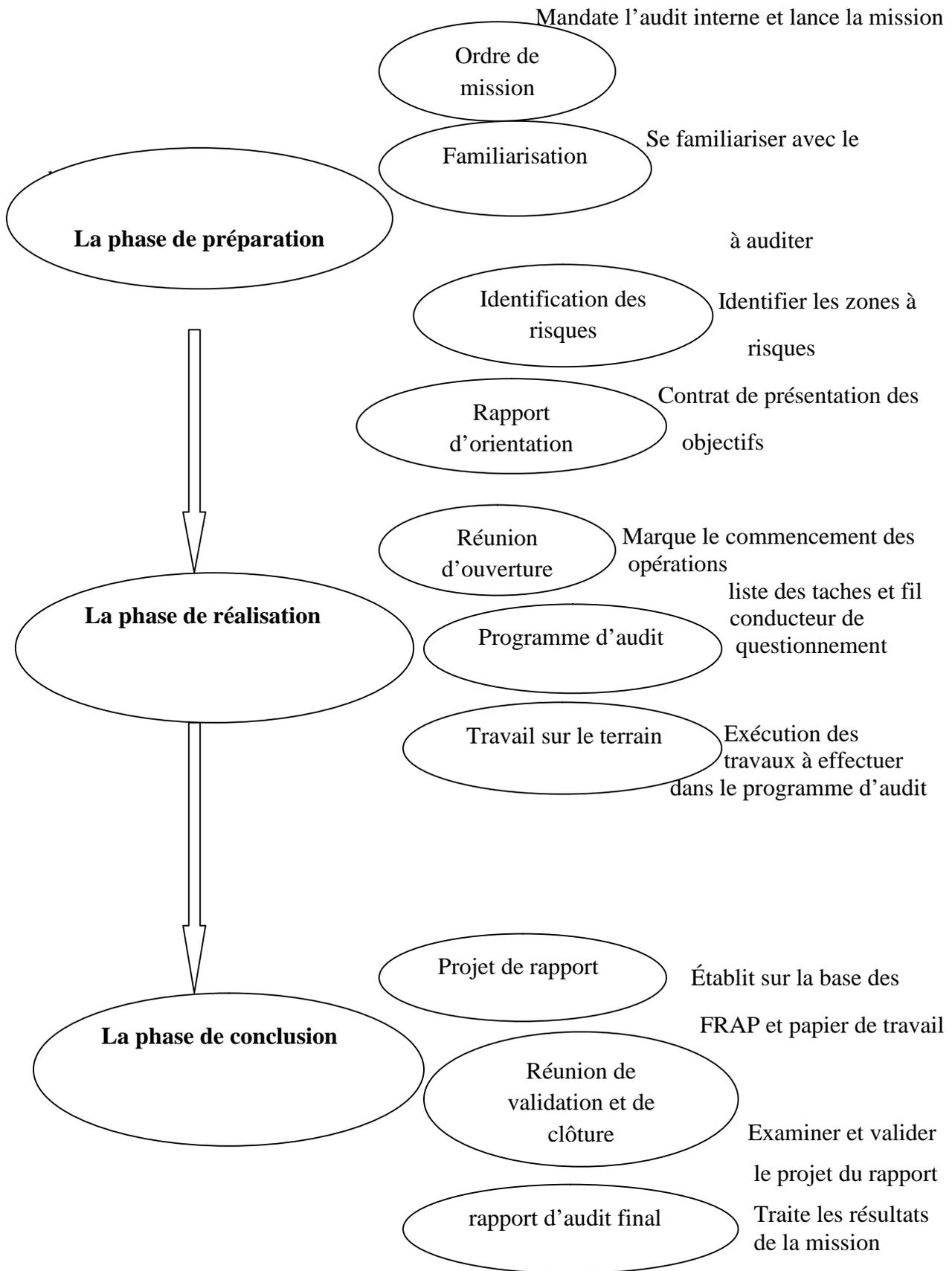
3-3-3-4- le plan d'action

Le service d'audit n'ayant ni l'autorité ni la responsabilité de mettre en place dans les entités auditées les recommandations qu'il a faites, il est demandé à la direction de ces entités d'élaborer des plans d'action visant à mettre en œuvre les recommandations, c'est-à-dire de prendre des mesures pour gérer les risques.

Le service d'audit transmet une note d'information sur la manière d'élaborer les plans d'action.

²⁰ LEMANT, (Olivier) : Op.cit, p.119.

Schéma N°01 : la démarche méthodologique de la mission d'audit interne



source : réalisation personnelle

Conclusion de la troisième section

Après avoir analysé les trois phases que les auditeurs doivent respecter, nous constatons que :

La phase de préparation permet aux auditeurs de s'approprier les objectifs de la mission et d'en préciser le périmètre.

Durant la phase de réalisation, les auditeurs internes recherchent, par analyse de documents et par entretiens, comment sont maîtrisés les différents risques des processus identifiés dans la structure auditée

La phase de conclusion, permet à l'auditeur de synthétiser son produit.

Cependant, chacune d'elles se découpe en un certain nombre de périodes et exige de la part de l'auditeur des compétences spécifiques qui ne sont pas toujours disponibles chez un seul auditeur. Ceci permettra de dire que la meilleure mission d'audit est celle qui est réalisée par plusieurs auditeurs.

Conclusion

Ce rappel de la méthodologie nous a permis de présenter les différents outils et moyens nécessaires pour la réalisation d'un audit interne dans les meilleures conditions avec les différentes étapes du déroulement qui le constitue. Les moyens de l'audit ont été relatés, car constituant des éléments de base sur lesquels les auditeurs peuvent se référer pour réaliser les missions qui leurs sont assignées.

À la suite du troisième chapitre, il apparaît clairement que la mission d'audit interne est composée de trois phases dont la progression cohérente permet à l'auditeur interne d'effectuer aisément ses travaux et d'avancer car sa réussite nécessite la maîtrise et le respect des outils et moyens relatifs à cette mission.

Introduction

Le cadre théorique nous a permis d'assimiler des connaissances sur l'audit interne, sa définition, ses objectifs, ses caractéristiques et ses liens avec d'autres corps de contrôle.

Nous avons pu comprendre la nécessité d'une mission d'audit interne et la valeur ajoutée qu'elle peut apporter à une organisation.

Nous nous sommes basées sur d'autres points essentiels de l'audit interne, notamment :

Le code de déontologie, les normes de pratique professionnels d'audit interne, les outils et les moyens nécessaires pour le fonctionnement harmonieux d'une mission d'audit interne. Enfin, la démarche méthodologique d'une mission d'audit interne.

À la lumière de tous ce qui cité ci-dessus, nous procéderons à la réalisation d'une mission d'audit interne au sein du complexe ALCOVEL tout en respectant la méthodologie et l'organisation de travail.

Ce chapitre a pour objectif en première section, la présentation de la méthodologie de notre travail sur la mission qui nous à été confiée par la direction général, la deuxième section consistera à la présentation de l'organisme qui a servi de lieu de stage ; c'est l'étape de prise de connaissance selon notre modèle d'analyse, l'accent sera mis selon la démarche d'audit, sur les informations générales, les caractéristiques techniques et commerciales du complexe ALCOVEL. La troisième section, portera sur la réalisation de la mission de la fonction approvisionnement et la fonction commerciale, auxquels nous recenserons les éventuels dysfonctionnements et les faiblesses dans les systèmes pouvant constitués des limites à leur efficacité et de formuler des recommandations susceptibles d'y remédier.

Section 01 : Méthodologie de travail

Après avoir exploré dans le cadre théorique l'organisation et la méthodologie du déroulement de la mission d'audit interne, nous proposons dans cette section, la démarche qui sera appliquée à un cas réel notamment à la fonction approvisionnement et commercialisation.

1-1- L'approche suivie et appliquée

Nous procéderons à développer l'approche par les fonctions. Cependant, le choix de cette approche revient à sa richesse ; elle permet de mieux apprécier la trame de contrôle interne dans sa globalité.

La mission qui nous a été confiée par la direction générale d'ALCOVEL porte sur l'audit de la fonction approvisionnement et la fonction commerciale.

1-2- Le champ d'application

Nous pouvons apprécier le champ d'application de notre mission ainsi :

1-2-1- L'objet

La mission qui nous a été confiée est spécifique ; elle porte sur l'audit de la fonction approvisionnement, l'audit de la fonction commerciale dans le complexe ALCOVEL .

1-2-2- La fonction

Nous procédons à une mission plurifonctionnelles ; au cours d'une même mission, nous sommes concernés par la fonction approvisionnement et la fonction commerciale.

Section 02 : Prise de connaissance du complexe ALCOVEL

Durant la période de stage, notre objectif est de réaliser une mission d'audit interne. En effet, nous devons avoir une vision générale de complexe ALCOVEL en recueillant dans un premier temps des informations générales sur son environnement, ensuite nous nous informerons sur ses aspects techniques et commerciaux.

2-1-Information générale de complexe ALCOVEL

Nous pouvons mentionner les éléments ci-après :

2-1-1-Identification de complexe ALCOVEL

Le Complexe Industriel d'Akbou est une unité de l'Algérienne des textiles par abréviation TEXALG SPA. au capital de 5 000.000.000 DA.

ALCOVEL est implantée en zone industrielle route nationale n°26 Akbou – Wilaya de Bejaia.

Elle est située à 70 Kms du port et aéroport de Bejaia et à 6 Kms de la gare ferroviaire d'Akbou et à 180 Kms du port et aéroport d'Alger.

Initialement projet de la SONITEX puis après restructuration dépendant de la COTITEX Laghouat, le complexe a été réceptionné définitivement le 07 Novembre 1984.

Instituée en filiale, sous tutelle du Groupe TEXMACO, ALCOVEL a été créée le 25 Janvier 1998 et son capital qui était de 1.000.000 DA, a été augmenté à 1 500 000 DA en vertu de la résolution de l'AGEX n°03 du 08.12.1999, a été augmenté à 2 574 295 000 DA en vertu de la résolution de l'AGEX du 30/12/2007 et a été diminué à 350 000 000 DA en vertu de la résolution de l'AGEX du 28/02/2009.

Le Complexe industriel/ALCOVEL Akbou a été créé le 30/11/2011, son capital est détenu à 100% par l'Algérienne des Textiles par abréviation TEXALG SPA .

❖ Certificats

- ISO 9002/94 décerné par QMI Canada n°014054 du 08.11.2002
- ISO 9001/2000 décerné par QMI Canada n°014054 du 02.12.2003
- ISO 9001/2000 décerné par QMI Canada n°0023101 du 23.01.2007
- ISO 9001/2008 décerné par QMI Canada n°0046023 du 22.01.2010
- ISO 9001/2008 décerné par QMI Canada n°0067694 du 23.01.2013

❖ Régime de travail

le travail au sein d'ALCOVEL est organisé en équipes et en fonction des tâches des ateliers comme suit :

- Filature : 3*8 heures/ jours discontinues.
- Tissage : 3*8 heures / jours discontinues.

- Finissage : 2*8 heures / jours discontinues.

❖ **Nature d'activité et les différents produits du complexe ALCOVEL**

a) Nature d'activité

L'action d'ALCOVEL est spécialisée dans la production et la commercialisation des velours et toiles d'habillements, d'ameublement et filet coton.

b) Les différents produits du complexe ALCOVEL

Le complexe ALCOVEL pour la production de velours d'habillement et d'ameublement et des toiles disposant également d'une capacité de prestation en coupe de velours, de finissage, de velours et toiles et la teinture du filés.

Les produits d'ALCOVEL sont résumés dans le tableau suivant :

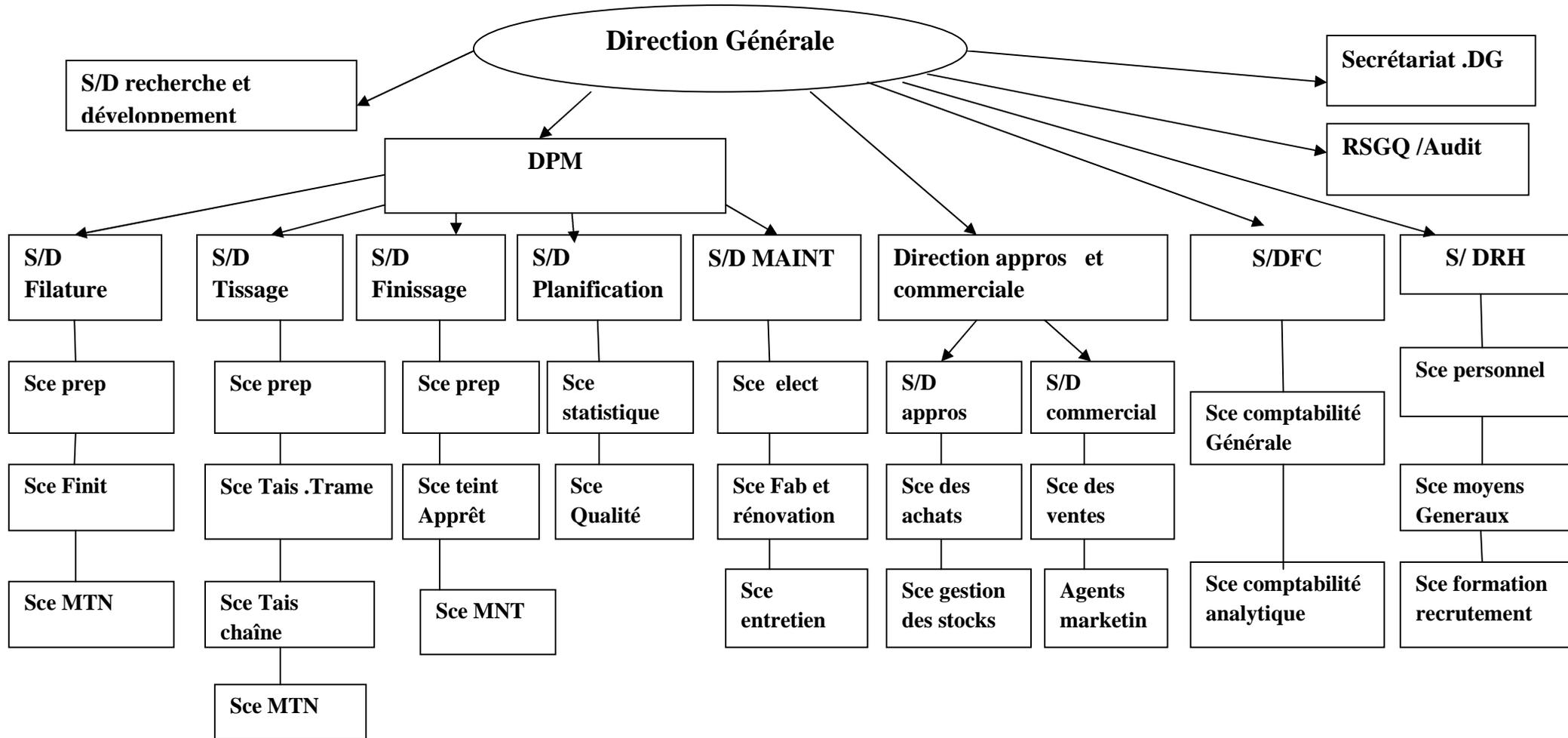
Tableau N°05 : Présentation des produits du complexe ALCOVEL

Velours d'ameublement	Velours d'habillement	Toiles d'habillement
Uni acrylique	Très cotes	Support vêtement professionnel
Damier acrylique	Fines cotes	Popeline
Damier coton	Moyenne cotes	Tissus pour draps de lit
Jacquard	Grosse cotes	Divers tissu
Mélange coton acrylique	Doubles cotes	Divers filés pour tissage

Source : informations fournies par l'organisme d'accueil.

2-1-2--Organisation administrative du complexe

Figure N° 05 : Organigramme du complexe ALCOVEL



Source : fournie par l'organisme d'accueil

L'organisation dans le complexe ALCOVEL est assurée par le DG(directeur générale) .Il est chargé du contrôle et de l'orientation des travaux, il exerce ses activités dans le but d'assurer le bon fonctionnement des activités du complexe. ALCOVEL se compose de cinq directions :

1- Direction générale

Elle est assurée par le DG qui veille à la bonne gestion de l'entreprise. Cette direction est dotée d'un secrétariat qui joue le rôle d'intermédiaire entre la direction et les différents services, la direction est dotée également d'un service hygiène et sécurité.

2-La sous-direction des ressources humaines

Elle regroupe le service du personnel, le service social, le service des moyens généraux et le centre de formation.

Service du personnel : il maîtrise les procédures internes à la bonne organisation administrative du personnel, il assure le pointage, la carrière du personnel et la gestion de la paie.

Service social : il regroupe les sections des œuvres sociales, de médecine sociale et la section culture et loisirs.

Service des moyens généraux : sa fonction essentielle est la gestion des services généraux à savoir l'approvisionnement du complexe ainsi que les travaux de réparation et d'entretien.

3-Sous direction finance et comptabilité

Elle se compose de:

Service de la comptabilité générale : il est chargé de la comptabilisation de différentes charges. Il permet de savoir à chaque période les résultats des activités et d'informer les décideurs. Il regroupe la section de trésorerie, la section des opérations diverses et une section de fiscalité.

Service de la comptabilité analytique : ce service rapproche chaque produit de ses coûts. Il s'occupe aussi de l'établissement des inventaires comptable et physique de fin d'année en collaboration avec la sous-direction approvisionnement et commerciale.

4-Direction commerciale et approvisionnement

Elle regroupe une sous direction approvisionnement et sous direction commerciale

4-1-Sous direction des approvisionnements

Elle regroupe deux services:

Service gestion des stocks : il assure la gestion des magasins matières premières, produit chimique et magasin pièces de rechange.

Service achat : il regroupe la section des achats locaux et celle des achats extérieurs.

4-2-Sous direction commerciale

Ce service est constitué par le service des ventes et agents marketing.

5-Sous direction recherche et développement

Elle a pour mission la réorganisation, la recherche de nouveaux produits et le suivi des projets d'investissement.

2-2- les caractéristiques techniques de complexe

2-2-1- la capacité de production

L'entreprise ALCOVEL propose :

- La meilleure qualité possible.
- Des prix étudiés.
- Des délais de livraison rapides.
- Possibilité de traitement à la demande de la clientèle.

Avec une capacité de production de :

- 2200 tonnes par an de coton.
- 320 tonnes par an de fibre acrylique.
- 39 tonnes par an de fibre rayonnée.
- 660 tonnes par an de produits chimique.

La production pour le premier trimestre de l'année 2012 :

Filature : 1.800 tonnes de filés de différents numéros métriques en trois équipes.

Tissage : 1.800.000 ml en trois équipes.

Finissage : 4.500.000 ml en deux équipes.

2-2- 2- les moyennes mises en œuvre pour l'exploitation

2-2-2-1- infrastructures

L'entreprise dispose d'un complexe intégré composé de trois (03) principaux départements de production, de deux laboratoires pour le contrôle de qualité et d'une station d'épuration des eaux.

Les bâtiments sont érigés sur une surface totale de 158.400 m² dont 62.430 m² de surface couverte.

2-2-2-2- équipements

Production

- Filature : 18.720 broches.
- Tissage : 209 métiers à navettes, 09 métiers à lances.
: 40 métiers GUSKEN à ratières et 08 métiers JACQUARD
- Finissage : ligne complète de traitement de velours, 14 jiggers (teinture tissus), 2 autoclaves (teinture filés), 3 rames d'apprêts et 01 sanforiseuse.

Administration

- Téléphone : 03 lignes (213.034.34.73.19/213.034.34.69/70)
- Fax : 02 lignes (213.034.34.73.18/28)
- E-MAIL : alco_vel@yahoo.fr,
texalgspa_complexe_akbou@yahoo.fr

Services généraux

Transpalettes, chariots élévateurs 1,5 à 3 tonnes, véhicules utilitaires et légers.

2-3- les caractéristiques commerciales de complexe

2-3-1- la clientèle et son chiffre d'affaire

on a procédé à la consultation de cinq (05) dossiers clients :

- **Tindal Msila**

Le chiffre d'affaire est de 27 579 856,00 DA.

- **ONTE**

Le chiffre d'affaire de 32 344 770.80 DA.

- **SARL Confection Industrie de Vêtement Nice**

Un chiffre d'affaire de 991 865,00 DA.

- **ICOTAL Bejaïa**

Un chiffre d'affaire de 1 349 779,74 DA.

- **ALCOST**

Un chiffre d'affaire de 2 336 714 DA .

Section 03 : réalisation de la mission d'audit interne de la fonction approvisionnement et de commercialisation.

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

3-1- la phase de préparation

Après avoir recueilli toutes les informations concernant le complexe ALCOVEL, nous procéderons à réaliser la première phase de notre mission d'audit.

Les étapes à suivre sont :

L'ordre de mission, la familiarisation, identification des risques, et enfin , nous définirons les objectifs dans un rapport.

3-1-1--Ordre de mission court : la fonction approvisionnement et de commercialisation

COMPLEXE ALCOVEL

Akbou le 24/03/2013

Ordre de mission court

Destinataire : le Responsable de l'audit interne.

Copie pour information : le directeur des approvisionnements et commercialisation

Objet : audit de la fonction approvisionnement et commerciale

La mission se déroule du 03/04/2013 au 02/05/2013

La mission concernera non seulement le service approvisionnement et des ventes mais également tous les services susceptibles d'être intéressés par les deux fonctions.

Cette mission sera réalisé par M^{elle} Sidi salah Taous et M^{elle} Slimanou Saida , stagiaires au sein de notre entreprise.

Elle se proposera d'analyser :

- Les missions principales des deux fonctions achats et ventes et leur cheminement.
- organisation et efficacité du service approvisionnements et des ventes.

La mission se déroulera au service des achats et des ventes du complexe ALCOVEL.

Le directeur des approvisionnements et commercialisation portera l'ordre de mission à la connaissance de tous les responsables concernées.

Le directeur générale

Source :fournie par la direction générale d'ALCOVE.

3-1-2- la familiarisation

Dans cette étape, nous procéderons de façon séquentielle aux différentes étapes suivantes: la prise de connaissance des deux services approvisionnement et commerciale, remplir la grille d'analyse des tâches de chacune et enfin nous découperons chacune de ces deux activités en tâches élémentaires pour préciser l'objectif attendu pour chaque tâche.

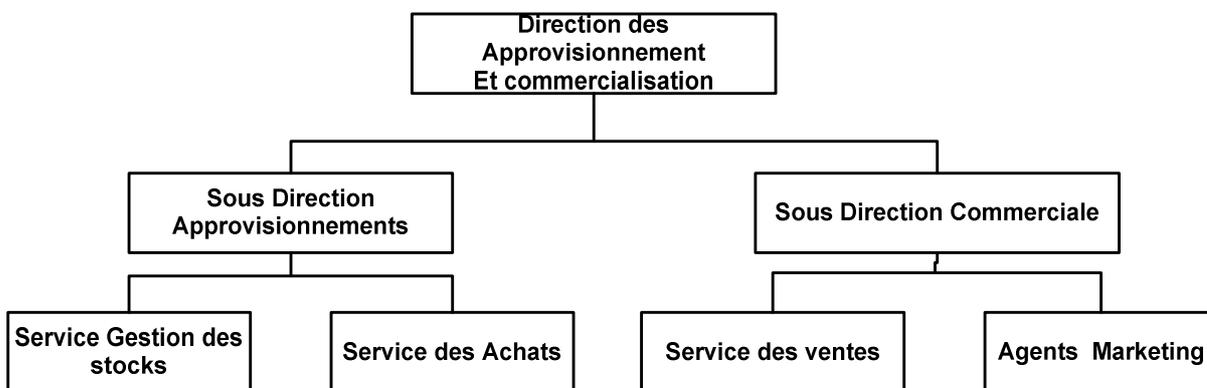
3-1-2-1-prise de connaissance de la direction approvisionnement et commerciale

Pour orienter notre mission et avoir une bonne compréhension de service approvisionnement et de service des ventes, nous devons utiliser le QPC qui nous permet de recueillir toutes les informations concernant ces deux fonctions .

- ❖ La fonction approvisionnement et la fonction commerciale sont sous la hiérarchie de la direction approvisionnement et commercialisation dont l'organisation et le fonctionnement se présente comme suit :

Organigramme du département

Figure N°06 : organigramme de département approvisionnement et commercialisation



Source : fournis par le département d'approvisionnement et de commercialisation du complexe ALCOVEL.

❖ Les missions principales de la fonction approvisionnement

En matière de gestion des approvisionnements locaux et importations :

- Prospections du marché.
- Consultations auprès des fournisseurs.
- Suivi des marchés (consultations +commandes).
- Suivi des relations avec les fournisseurs.

- Choix et sélection des fournisseurs.
- Réception des produits et articles commandés
- Contrôle des documents et leur transmission à la structure financière pour paiement.

Les achats locaux dont le montant de l'offre est inférieur à 500 000.00 DA sont pris en charge par le service achats ; mais les achats locaux dont le montant de l'offre est supérieur à 500 000.00 DA et les achats à l'importation passent par la commission des marchés pour le choix définitif et l'accord de l'achat dès diffusion du PV sanctionnant la réunion de la commission des marchés, le chef de service achats est informé. Celui-ci ordonne aux chefs de section achats d'établir un bon de commande pour confirmer l'achat et un bon de paiement pour domiciliation bancaire s'il s'agit d'une importation ou bien pour avoir un moyen de règlement s'il s'agit d'un achat local.

❖ **Les missions principales de la fonction commerciale**

- Prise en charge de la préparation des soumissions.
- Prise en charge des commandes clients et leurs traitements.
- Réception, orientation et prise en charge de la clientèle sur site ALCOVEL.
- Suivi et coordination des structures, gestion des stocks de produits finis, magasin produits finis.
- Prise en charge de la facturation.
- Etablissement et distribution périodique de l'information commerciale (mensuelle, trimestrielle, semestrielle et annuelle).
- Suivi des contrats commerciaux.

❖ **Autres informations**

Les informations quantitatives et qualitatives tels que :

Stock minimum gardé par l'entreprise.

Le délai des règlements des fournisseurs.

3-1-2-2- la grille d'analyse des tâches

La grille d'analyse des tâches nous permet de connaître la séparation des tâches des deux fonctions auditée, et savoir si cette séparation est suffisante et respectée.

Tableau N°06 : grille d'analyse des tâches : cycle achats- fournisseurs

Tâches ou responsabilités	R Appros	D G	S .GS	Comp Gle	Comp A	S F
Etablissement des commandes	X					
Autorisation des commandes		X				
Réception de la marchandise			X			
Etablissement d'un fichier fournisseurs	X	X				
Tenue du journal des achats				X		
Tenue des comptes fournisseurs				X		
Rapprochement relevé fournisseurs avec les comptes						X
Suivi des avoirs					X	
Négociation avec les fournisseurs	X					
Enregistrement des factures				X		

Source : réalisation personnelle.

Tableau N°07 : grille d'analyse des tâches : cycles achats- stocks.

Tâches ou responsabilités	S Appros	DG	S.GS	MAG	Comp Gle	Comp A
Réception				X		
Tenue des fiches des stocks			X			
Tenue de l'inventaire permanent			X			
Rapprochement inventaire physique-inventaire permanent					X	X
Rapport sur les stocks obsolètes, inutilisables, etc...	X					
Autorisation de cession de stocks deteriorés ou inutilisés		X				

Source : réalisation personnelle.

Tableau N°08 : grille d'analyse des tâches : cycle réalisation – ventes.

Tâches ou responsabilités	DG	S VTE	SDV	S D MAIN	Comp Gle	D P	CSV
Etude de marché			X				
Planning de travaux			X				
Elaboration du plan de production et suivi						X	
Gestion des moyens matériels et maintenance				X			
Tenue du journal des ventes					X		
Tenue des comptes clients					X		
Déterminations des conditions de paiement	X						
Surveillance des stocks de produits finis fabriqués et commercialisation							X

Source : réalisation personnelle.

Commentaire

La répartition des taches entre les différents services est respectée.

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

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

Tableau N°09 : le plan d'approche

Tâches	Objectifs
<i>Le processus d'achat</i>	
Expression du besoin	Eviter les achats anarchiques, voir inutiles Eviter les dépassements budgétaires
Etablissement des commandes	Expression du besoin Confirmer l'achat
Autorisation des commandes	Autorisation
Réception de la marchandise	Prouvé l'entrée en stock
Etablissement d'un fichier fournisseurs	Mentionner toutes les informations qui les concernent
Tenue du journal des achats	Tenu chaque mois pour établir le rapport d'activité
Tenue des comptes fournisseurs	Connaitre la situation des dettes fournisseurs
Rapprochement relevé fournisseurs avec les comptes	Comparaison des soldes fournisseurs avec des soldes comptables
La mise à jour des fichiers fournisseurs sur support informatique	Organiser de façon efficace tout les documents ou données dont l'entreprise peut avoir besoin pour justifier son activité sous n'importe quel format
Négociation avec les fournisseurs	Connaitre la solvabilité des fournisseurs et de s'avoir s'ils ont la capacité d'assumer leur commande
Enregistrement des factures	Mention dans les documents de l'entreprise
Réception	Prouvé l'entrée en stock
Expédition	Livraison et avantage pour les clients
Tenue des fiches des stocks	Suivi des mouvements des stocks (entrées-sorties)
Tenue de l'inventaire permanent	Rapprochement inventaire physique-

	inventaire permanent Analyse des écarts
Autorisation de cession de stocks détériorés ou inutilisés/ Rapport sur les stocks obsolètes, inutilisables, etc...	Eviter l'utilisation des stocks non conforme
<i>Le processus des ventes</i>	
Etablissement des contrats avec les clients	Accord sur les conditions des ventes Pièces justificatives pour l'enregistrement comptable
Etude de marché	Lancer un nouveau produit selon les attentes des clients Etablir des conclusions et recommandations indispensables à la prise de décision
Etablissement des prix de soumission (la fiche des prix)	Permettent aux clients de faire la comparaison entre les fournisseurs et choisir l'offre qui convient
Planning de travaux	Permet l'organisation
Elaboration du plan de production et suivi	Améliorer la production
Gestion des moyens matériels et maintenance	Avoir des bons entretiens
Tenue du journal des ventes	Traçabilité des opérations Permet de faire une analyse et de prendre des actions correctives
Tenue des comptes clients	Suivi les règlements clients pour éviter les situations critiques de la trésorerie de l'entreprise
Surveillance des stocks de produits finis fabriqués et commercialisation	S'assurer de la conformité des produits avant la livraison

Source : réalisation personnelle.

Après cette familiarisation avec les fonctions auditées, nous développerons une procédure analytique, qui nous permet d'identifier les zones à risques.

3-1-3- identification des risques

Pour identifier les risques, nous devons mettre en œuvre un outil important qui est le questionnaire de contrôle interne(QCI).

Tableau N° 10: Le questionnaire de contrôle interne

Questions	OUI	NON	Observations
<i>Cycle achats- fournisseurs</i>			
Les achats de biens ou de services sont-ils commandés sur la base de demandes d'achats établies par des personnes ?	X		
y-a-t-il un document pour l'expression du besoin ?	X		Les utilisateurs expriment leurs besoins sous forme de demande d'entrée.
Les expressions des besoins sont-ils vérifiés ?		X	Ils sont validés par les responsables des structures concernées
Des bons de commandes sont-ils établis systématiquement ?	X		
les fichiers fournisseurs sur support informatique sont ils mises à jour ?		X	
La vérification des documents achats se font ils à chaque niveaux ? Si oui, est-ce qu'elle se fait de façon minutieuse ?	X		X
Le service comptable utilise-t-il les séquences numériques des documents suivants pour s'assurer			

qu'il reçoit toutes les informations nécessaires ?			
a- Bons de commande ?	X		
b- Bons de réception ?	X		
c-Factures et avoirs reçus ?	X		
<i>Cycle achats-stocks</i>			
Les mouvements de stocks suivants sont-ils saisis sur des documents standards propres à l'entreprise, au moment où ils ont lieu ?			
a- Réceptions ?	X		
b- Transfert vers la production ?	X		
c- Transfert de la production vers le magasin de produits finis ?	X		
tient-on un inventaire permanent intégré à la comptabilité ?	X		
Cet inventaire permanent est – il régulièrement rapproché avec les fiches de stocks pour les matières premières et marchandises ?	X		
Faites –vous un rapport sur les stocks obsolètes, inutilisables ?	X		
<i>Réalisations-ventes</i>			
Faites- vous des soumissions aux marchés ?	X		
Existe-t-il un responsable qui intervient au moment de la préparation de la soumission ?	X		Le DAC redige la soumission et la transmet au client accompagné des documents requis, des prototypes et échantillons.

Les conditions commerciales établies lors de la soumission sont-ils négociées ?	X		Pour établir les contrats – clients
Les contrats des clients potentiels sont ils établie pour chaque client ?		X	Le contrat d'un client en l'occurrence l'ONTE n'a pas été établi
la facture est-elle établie sur la base d'un bon de commande visé par la personne habilité ?	X		
Les factures sont elles expédiées directement au client par le service facturation(ou la personne habilité) ?	X		
Un contrôle est-il fait pour s'assurer que toutes les factures sont enregistrées et que tous les numéros de factures font l'objet d'un suivi comptable ?	X		

Source : réalisation personnelle.

Tableau N°11 : Tableaux des risques apparents

Tâches	Objectifs	Risques	Evaluation	Dispositif de contrôle interne
Etablissement des fichiers fournisseurs sur support informatique	Organiser de façon efficace tout les documents ou données dont l'entreprise peut avoir besoin pour justifier son activité sous n'importe quel format	Risques que les fichiers soient déformés ou endommagés	Moyen	le responsable des approvisionnements doit mettre à jour les fichiers fournisseurs sur support informatique
Etablissement des documents standards (de réception, de livraison et de retour...)	Permet la traçabilité de la réception et de livraison S'assurer du bon déroulement des processus	Perte de traçabilité	Faible	A chaque processus de réception, de livraison, ou de restitution, les responsables concernés doivent établir des documents standards (BR-BL-BR...)
	pièces justificatives pour l'enregistrement comptable	L'opération d'enregistrement comptable est incomplète	moyen	L'imputation comptable est intégrée dans le système

Etablissement des contrats-clients	<p>Accord sur les conditions des ventes</p> <p>Pièces justificatives pour l'enregistrement comptable</p>	<p>Le risque de non paiement par le client</p> <p>Les données comptables sont incomplètes</p>	<p>Important</p> <p>moyen</p>	<p>Le service des ventes a toute la responsabilité d'établir des contrats pour chaque client de l'entreprise</p> <p>L'imputation comptable est intégrée dans le système</p>
------------------------------------	--	---	-------------------------------	---

Source : réalisation personnelle.

3-1-4- définition des objectifs

Le rapport d'orientation (note d'orientation) est un document par nature très concret utilisé pour définir les objectifs de la mission d'audit des deux fonctions, en effet, à partir des risques détectés, nous définissons les objectifs de la mission sous trois rubriques qui se présentent ainsi :

La mission d'audit de la fonction approvisionnement et commerciale

La société auditée : le complexe ALCOVEL

Note d'orientation

Objectifs généraux :

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

La sécurité des actifs ;

La fiabilité des informations ;

Le respect des règles et directives ;

L'optimisation des ressources.

Les objectifs généraux de la fonction approvisionnement et de vente :

Le respect des règles de contrôle interne

Elaboration d'un manuel de procédure organisationnel

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

Objectifs spécifiques :

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

Les objectifs spécifiques des deux missions effectuées sont :

S'assurer de la séparation des tâches

Vérifier que toutes les opérations d'achats et de ventes accompagnés des documents standards

Champ d'action :

Le champ d'action que nous avons proposé pour atteindre les objectifs est fonctionnel :

Service des achats ;

Service gestion des stocks ;

Services des ventes ;

Service finance et comptabilité.

3-2- la phase de réalisation

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

3-2-1- La réunion d'ouverture

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

Mission d'audit de la fonction approvisionnement et commercial AKBOU le 14/04/2013

Société auditée : complexe ALCOVEL

Procès verbal

Objet : Réunion d'ouverture

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

Participants :

Les auditeurs :

.....

.....

Les audités :

Le directeur des approvisionnements

Le directeur des ventes

Les responsables des deux fonctions : achats et ventes

La réunion d'ouverture a eu lieu le :

La date : 14/04/2013

L'heure : 08h30

Signature des auditeurs

signature des audités

3-2-2- le programme d'audit (ou planning de réalisation)

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

Tableau N° 12: le programme d'audit

Périodes	Taches
04/04/2013	Entrevue avec le directeur des approvisionnements et le directeur des ventes
07/04/2013	Administration des questionnaires de prise de connaissance
07/04/2013	Identification des taches et des responsables liés au service approvisionnement et de vente
07/04/2013	Identification des procédures effectuées dans les deux services : approvisionnement et vente
08/04/2013	Observation et test de l'établissement des bons de commande et traitement des factures
08/04/2013	Observation des opérations liées aux retours de la marchandise de la société
10/04/2013	Observation des opérations budgétaires pour la production et les ventes
11/04/2013	Observation des opérations liées aux livraisons des marchandises aux clients
15/04/2013	Etablissement du questionnaire de contrôle interne
16/04/2013	Administration des questionnaires du contrôle interne
16/04/2013	Identification des questionnaires du contrôle interne
17/04/2013	Identifications des interactions entre la fonction approvisionnement et d'autres services
17/04/2013	Identifications des interactions entre la fonction de vente et d'autres services
25/04/2013	Etablissement d'une lettre des recommandations
28/04/2013	Préparation de projet du rapport d'audit
29/04/2013	Réunion de clôture
29/04/2013	Modification du rapport d'audit
02/05/2013	Réunion pour présentation du rapport d'audit final

Source : réalisation personnelle

3-2-3- le travail sur le terrain

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

Et pour chaque dysfonctionnement constaté, nous établirions une FRAP qui nous permettra de recommander les solutions à apporter pour y remédier.

3-2-3-1- le questionnaire de contrôle interne

❖ Objectifs de contrôle

S'assurer que toutes les commandes sont dûment autorisées et que leur suivi permet de connaître les engagements pris par la structure ;

S'assurer que les marchandises et les services reçus sont conformes aux commandes quant à la qualité et la quantité et qu'ils sont enregistrés sans délai ;

Vérifier que toutes les marchandises fournies et les services rendus à la clientèle sont correctement facturés et comptabilisés ;

S'assurer que les prestations ou marchandises ne sont pas livrées aux clients qui ont atteint leur limite de crédit et qui représentent un risque pour l'entreprise.

Tableau N°13 : questionnaire de contrôle interne

Questions	OUI	NON	Observations
-----------	-----	-----	--------------

<i>La fonction approvisionnement</i>			
Existe-t-il un manuel de procédure pour le service approvisionnements ?	X		
Existe-il un organigramme détaillé pour le service approvisionnement ?	X		hiérarchique
Les achats de bien ou de services sont-ils commandés sur la base de demande d'achat?	X		Sous forme d'un ordre de commande interne au service des approvisionnements
Des bons de commandes sont ils établies systématiquement ?	X		Pour chaque achat le responsable des approvisionnements établit un bon
Si oui, ces bons de commandes sont ils : a- prénumérotés b- Signés par un responsable, au vu de la demande d'achat ?	X X		signé par le DG
Toutes les marchandises reçus sont elles enregistrés ?	X		
Les bons de sorties comportent il une signature autorisé ?	X		Pour la validation
Existe-il un système de déclenchement automatique des commandes lorsque les stocks arrivent à une quantité minimale ?		X	n'est pas exigée par l'entreprise, il se fait d'une façon traditionnelle par l'employer
Les marchandises retournées aux fournisseurs, font-ils l'objet d'un bon de retour?		X	
Les logiciels de traitement de l'information sont ils performants ?		X	
Existe-il un système d'information ?		X	Disparu à cause de la détérioration de la fibre

Tient –on un inventaire permanent intégré à la comptabilité ?	X		Une fois par an (novembre-décembre)
Les écarts sont-ils examinés ?	X		Une fois par an
Les livraisons non accompagné d'un bon de livraison, sont elles acceptées ?		X	Toutes les livraisons sont accompagnées d'un BL
Existe-il des clauses de contrat avec les fournisseurs ?	X		Suivant les conditions des marchés publics
les fiches de stocks sont elles tenue régulièrement ?	X		Par le gestionnaire des stocks
Les magasins sont- ils codifiés selon les structures et les services ?	X		Codification numériques de 09 chiffres
<i>La fonction commerciale</i>			
Existe-t-il un manuel de procédure pour le service des ventes ?	X		
Existe-il un organigramme détaillé pour le service des ventes ?	X		Hierarchique
Est-ce qu'ils ya un système d'établissement et de contrôle budgétaire pour la production, et les ventes ? Les budgets sont-ils comparés avec les réalisations ?	X X		Tenue par la comptabilité analytique
Les livraisons sont elles faites : a- Au vu des documents(BL) ? b- Les bons de livraisons sont ils pré numérotés ?	X X		
Les copies des bons de livraisons sont-elles jointes aux factures lors de leur transmission à la comptabilité ?	X		

La procédure de vente permet-elle de livrer les marchandises aux clients dans les délais fixés, ceci afin d'éviter les réclamations et les risques de litige avec la clientèle ?	X		
Les factures sont-elles pré numérotées ?	X		
Un contrôle est-il fait pour s'assurer que toutes les factures sont enregistrées et que tous les numéros de facture font l'objet d'un suivi comptable ?	X		
Les journaux des ventes sont-ils régulièrement rapprochés avec les factures au cours de la période ?	X		
Les fiches des prix des articles sont elles actualisées ?		X	Ne sont pas mis à jour
Les limites crédits sont elle revues régulièrement pour tenir compte des circonstances ?	X		Existence d'une cellule d'agrément de crédit client

Source : réalisation personnelle.

❖ Les forces et les faiblesses constatées

Durant cette phase, des forces et des manquements ont été relevés lors du déroulement de la mission.

Tableau N°14 : les forces et les faiblesses constatées

Constatations	Forces	Faiblesses
<ul style="list-style-type: none"> • Existence d'un manuel de procédure interne formalisé pour les deux services achats et ventes 	✓	
<ul style="list-style-type: none"> • Existence d'un organigramme hiérarchique pour les deux services permet de voir qui détient l'autorité et le commandement. 	✓	
<ul style="list-style-type: none"> • La codification des articles des magasins. 	✓	
<ul style="list-style-type: none"> • Inexistence d'un bon de retour des marchandises restituées 		✓
<ul style="list-style-type: none"> • L'incompatibilité des logiciels informatique 		✓
<ul style="list-style-type: none"> • Absence de système d'information entre les différents services du complexe 	✓	
<ul style="list-style-type: none"> • L'établissement des prévisions de vente dans les travaux budgétaires 	✓	
<ul style="list-style-type: none"> • La livraison des marchandises aux clients est faite dans les délais 	✓	
<ul style="list-style-type: none"> • Les factures sont pré-numérotées 	✓	
<ul style="list-style-type: none"> • Existence d'un responsable d'agrément de crédit client 	✓	
<ul style="list-style-type: none"> • La fiche des prix des articles n'est pas actualisée régulièrement 		✓

3-2-3-2-La feuille de révélation et d'analyse des problèmes(FRAP) :

Tableau N°15 : feuille de révélation et d'analyse des problèmes N° 01

Dysfonctionnement	Inexistence d'un bon de retour des marchandises restituées
Constat	La marchandise non conforme se restitue par le service approvisionnement sans bon de retour
Causes	Négligence et ignorance de l'importance de bon de retour par les responsables
Conséquences	Risque de perte financière ou de litige
Recommandations	Création d'un document standard (bon de retour)

Tableau N°16 : feuille de révélation et d'analyse des problèmes N° 02

Dysfonctionnement	L'incompatibilité des logiciels informatique
Constat	Difficulté de gérer tous les achats et les stocks
Causes	Ils sont dépassés par la technologie
Conséquences	Manque de circulation des informations entre les services
Recommandations	Perfectionner les logiciels informatiques

Tableau N°17 : feuille de révélation et d'analyse des problèmes N° 03

Dysfonctionnement	Absence de système d'information entre les différents services du complexe
Constat	Lenteur dans la circulation des documents entre le service approvisionnement et service gestion des stocks
Causes	Détérioration de la fibre du système d'information
Conséquences	Retard dans la transmission de l'information Risque de déformation de l'information
Recommandations	Réparer la fibre détériorée

Tableau N°18 : feuille de révélation et d'analyse des problèmes N° 04

Dysfonctionnement	La fiche des prix n'est pas mise à jour
Constat	N'est pas actualisée
Causes	Omission ou retard dans la rectification des nouveaux prix
Conséquences	Vendre à un prix supérieur ou inférieur au nouveau prix
Recommandations	Mettre à jour les fiches des prix

3-2-3-3- la lettre des recommandations

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

Mission d'audit de la fonction approvisionnement et commerciale AKBOU le 25/04/2013

Société auditée : complexe ALCOVEL

Lettre des recommandations

Suite à la mission d'audit des deux fonctions (approvisionnement et commerciale) qui nous a été confiée par la direction générale du complexe ALCOVEL, nous avons détecté certains dysfonctionnements, dont nous avons suggéré les recommandations suivantes :

Recommandation 01 :

Création d'un document standard (bon de retour)

Recommandation 02 :

Perfectionner les logiciels informatiques

Recommandation 03 :

Réparer la fibre détériorée

Recommandation 04 :

Mettre à jour les fiches des prix

3-3- la phase de conclusion

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

Les étapes à suivre sont :

3-3-1- Le projet de rapport d'audit

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

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

3-3-2- la réunion de clôture

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

Mission d'audit de la fonction approvisionnement et commerciale AKBOU le 29/04/2013

Société auditée : complexe ALCOVEL

Procès verbal

Objet : réunion de clôture

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

« Approbation des recommandations »

Participants :

Les auditeurs :

.....

.....

Les audités :

Le directeur des approvisionnements et commercialisation

Les responsables des deux fonctions : achats et ventes

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

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

Les auditeurs

les audités

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

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

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

Mission d'audit de la fonction approvisionnement et commerciale AKBOU le 02/05/2013

Société auditée : complexe ALCOVEL

Structure auditée : service approvisionnement et commerciale

Mission : audit interne

Date d'envoi du rapport : la date de clôture

Destinataires :

La direction générale du complexe ALCOVEL

Réaliser par (noms des auditeurs)

.....

.....

Nous avons constaté au cours de cette mission:

- La marchandise non conforme se restitue par le service approvisionnement sans bon de retour ;
- Difficulté de gérer tous les achats et les stocks ;
- Lenteur dans la circulation des documents entre le service approvisionnement et service gestion des stocks ;
- La fiche des prix n'est pas actualisée.

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

- Création d'un document standard (bon de retour) ;
- Perfectionner les logiciels informatiques ;
- Réparer la fibre détériorée ;
- Mettre à jour les fiches des prix.

Conclusion

Notre réalisation de la mission d'audit pour les deux fonctions approvisionnements et commerciales en tant que stagiaire au sein du complexe ALCOVEL, nous a permis d'examiner les activités exercées dans les services achats et ventes , afin d'évaluer leurs efficacité.

A travers les forces soulevés au cours de cette mission , qu'ils nous semble nécessaires au bon fonctionnement du complexe notamment l'existence d'une cellule de responsable d'agrément des clients qui aura en charge de concrétiser avec la direction de définir les critères précis d'agrément des clients (la solvabilité,...).On a constatés certains insuffisances et dysfonctionnements dans les procédures mises en place par les deux services achats et ventes. Nous tenterons donc de suggérer les solutions suivantes :

Créer un document standard (bon de retour) ;

Perfectionner les logiciels informatiques ;

Réparer la fibre détériorée ;

Mettre à jour les fiches des prix.

Toutes les entreprises quelle que soit leurs tailles ou activités doivent mettre en place des structures d'audit interne pour la surveillance et le suivi de système du contrôle interne afin de veiller au bon fonctionnement des diverses structures.

Nous avons approfondi nos connaissances sur la mission de l'audit interne et observer ses applications concrètes tout au long de la période du stage.

Notre but en tant que stagiaires était de réaliser une mission d'audit interne pour les deux fonctions de l'entreprise : approvisionnement et commerciale.

En vu de disposer d'un référentiel permettant de faire cette mission nous avons construit à partir des multiples ressources bibliographiques ainsi de la documentation autour du sujet, une méthodologie appropriée à la pratique de l'audit interne.

Dans le cadre de notre travail de réalisation de la mission d'audit nous avons constaté que cette entité (ALCOVEL) est dotée d'une structure d'audit interne rattachée à la direction générale qui veille au bon déroulement de la gestion des différents processus de ses activités. Nous avons ainsi pu recueillir des renseignements et informations relatifs aux procédures mises en place par l'entreprise. Ces dernières sont structurées de façon à couvrir l'ensemble des activités.

Durant notre travail, nous avons vérifié la validité de notre hypothèse : Les procédures de gestion de la fonction approvisionnement et commerciale du complexe ALCOVEL sont formalisées (existence d'un manuel de procédures). Néanmoins, nous avons constaté la présence de quelques dysfonctionnements qui se manifestent tout au long de notre période de stage, ceci nous à permit d'identifier les forces et les faiblesses des fonctions. Ces deux entités peuvent être regroupées sous forme des points suivants:

Sur le plan des forces :

- Existence d'un manuel de procédure interne formalisé pour les deux services achats et ventes ;
- Existence d'un organigramme hiérarchique pour les deux services permet de voir qui détient l'autorité et le commandement ;
- le principe de séparation des tâches dans les deux services approvisionnement et commerciale est respecté ;
- L'établissement des prévisions de vente dans les travaux budgétaires ;

- La livraison des marchandises aux clients est faite dans les délais préconisés ;
- Les factures sont pré-numérotées.

Sur le plan des faiblesses :

- Inexistence d'un bon de retour des marchandises restituées ;
- L'incompatibilité des logiciels informatique ;
- Absence de système d'information entre les différents services du complexe ;
- La fiche des prix des articles n'est pas actualisée régulièrement.

Ces insuffisances identifiées ne permettent pas d'apporter la valeur ajoutée, cause pour laquelle nous avons formulé à l'intention de la direction des recommandations dont les principales sont :

- Création d'un document standard (bon de retour) ;
- Perfectionner les logiciels informatiques ;
- Réparer la fibre détériorée ;
- Mettre à jour les fiches des prix.

A cet effet, il appartiendra à la direction générale d'ALCOVEL de mettre en œuvre l'ensemble des recommandations que nous avons formulées dans le sens d'une amélioration du dispositif de contrôle interne.

Nous espérons avoir contribué par notre travail de réalisation de la mission d'audit interne au sein de la société ALCOVEL, à la résolution de différents problèmes auxquels la société fait face.

Enfin, au terme de ce travail, nous retenons que l'auditeur doit avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité et son fonctionnement dans le but de détecter les éventuels dysfonctionnements et les faiblesses dans les systèmes pouvant constitués des limites à leur efficacité et de formuler des recommandations susceptibles d'y remédier.

Table des matières

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des figures et des schémas

Liste des tableaux

Introduction générale.....01

Chapitre 01 : compréhension du champ de l'audit interne

Introduction.....04

Section 01 : apparition et évolution de l'audit interne.....05

1-1-L'audit interne : dimension historique.....05

1-1-1-Genèse et création de la notion audit05

1-1-2-Origine du mot audit.....05

1-1-3-Evolution de l'audit interne06

1-2-Les différentes conceptions d'audit interne.....07

1-2-1-Les définitions institutionnelles07

1-2-2-Le concept d'audit interne selon les auteurs09

1-2-3-Définition de l'auditeur interne11

1-3- Les objectifs de l'audit interne.....11

1-4-Domaine d'intervention d'audit interne.....12

1-4-1-Audit comptable et financier.....12

1-4-2-Audit opérationnel.....14

1-4-2-1-Audit de régularité 14

1-4-2-2-Audit d'efficacité15

1-4-2-3-Audit de management.....15

1-4-2-4-Audit de stratégie.....16

1-5-Caractéristiques de l'audit interne.....	16
1-5-1- L'Audit interne est une fonction nouvelle.....	16
1-5-2- L'Audit interne est une fonction universelle.....	17
1-5-2-1-Application à toutes les organisations	17
1-5-2-2-Application à toutes les fonctions	17
1-5-3-L'audit interne est une fonction périodique	17
1-5-4-L'audit interne est une fonction indépendante	18
Conclusion de la première section.....	18
Section 02 : les fonctions voisines de l'audit interne.....	19
2-1- Le positionnement de l'audit interne par rapport au contrôle de gestion.....	19
2-1-1- comparaison audit interne- contrôle de gestion.....	19
2-1-2- complémentarités	21
2-2- Le positionnement de l'audit interne par rapport à l'audit externe.....	21
2-2-1-Comparaison audit interne- audit externe	21
2-2-2-Complémentarités	23
2-3- Le positionnement de l'audit interne par rapport au contrôle interne.....	24
2-3-1-Le contrôle interne et l'audit interne : un dispositif et une fonction à ne pas confondre.....	24
2-3-2-Complémentarités	25
2-4- Le positionnement de l'audit interne par rapport à l'audit qualité.....	25
2-4-1- comparaison audit interne – audit qualité	26
2-4-2-Complémentarités.....	26
Conclusion de la deuxième section.....	27
Section 03 : Le cadre de référence de la fonction d'audit interne.....	27
3-1- le code de déontologie.....	27
3-1-1-Champ d'application	27
3-1-2-Règles de conduite.....	27

3-2- Les normes de pratique professionnel d’audit interne.....	29
3-2-1-les normes de qualification	29
3-2-2-les normes de fonctionnement	31
3-2-3- les normes de mise en œuvre.....	32
3-3- Incidence de non respect de code de déontologie par l’auditeur.	32
Conclusion de la troisième section	32
Section 04 : le profil de l’auditeur interne.....	33
4-1- les qualités de l’auditeur interne.....	33
4-1-1-Les caractéristiques humaines inhérentes à la fonction	34
4-1-2-Les caractéristiques qui s’acquièrent	34
4-1-3-Les caractéristiques génériques de l’entreprise.....	34
4-2- la qualification de l’auditeur interne.....	34
4-3- les missions de l’auditeur interne.....	35
4-3-1-Les missions d’assurance.....	35
4-3-2-Les missions de conseil.....	35
Conclusion de la quatrième section	35
Conclusion.....	37
Chapitre02 : organisation et finalité d’un service audit interne	
Introduction.....	38
Section01 : organisation d’un service audit interne.....	39
1-1-La place d’un service audit interne dans l’entreprise.....	39
1-2-La structure d’un service audit interne.....	40
1-3-Les différents rôles et postes dans la structure.....	41
1-3-1-Le responsable d'audit interne.....	41
1-3-2-Le superviseur.....	41
1-3-3-Le chef de mission.....	41
1-3-4-Les auditeurs.....	42
1-4-Opportunités à la mise en place d’une fonction d’audit interne.....	42

1-4-1-L'audit interne comme principe d'efficacité.....	42
1-4-2-L'audit interne comme réponse aux dysfonctionnements.....	43
Conclusion de la première section	43
Section 02 : le contrôle interne : finalité d'audit interne.....	43
2-1-Le concept de contrôle interne.....	44
2-2- les procédures de contrôle interne.....	45
2-3-Les principales règles de conduite du contrôle interne.	45
2-3-1- Principes de l'organisation	45
2-3-2-Principe d'intégration	46
2-3-3--Le principe de permanence.....	46
2-3-4-Le principe d'universalité.....	46
2-3-5-Le principe d'indépendance.....	46
2-3-6-Principe d'information.....	46
2-3-7-Le principe d'harmonie	47
2-4-Finalité de contrôle interne.....	47
2-4-1- avoir la maîtrise de l'entreprise	47
2-4-2-assurer la sauvegarde des actifs	47
2-4-3-assurer la qualité de l'environnement	48
2-4-4-appliquer les instructions de la direction.....	48
2-4-5- améliorer les performances et l'efficacité opérationnelle.....	48
Conclusion de la deuxième section	48
Section 03 : typologie et gestion des risques.....	49
3-1- définition de la notion de risque.....	49
3-2- les différents types de risque.....	49
3-2-1- Les risques conjoncturels.....	49
3-2-2- Les risques stratégiques.....	49
3-2-3- Les risques humains	49
3-2-4- Risques financiers	49

3-2-5- Les risques juridiques	50
3-3- la gestion et la maîtrise des risques.....	50
3-3-1-Identification et la caractérisation des risques.....	50
3-3-2-Evaluation et la hiérarchisation des risques	50
3-3-3- Le traitement des risques	50
3-3-4- Le suivi et le contrôle des risques	51
Conclusion de la troisième section	51
Conclusion.....	52
Chapitre 03 : la démarche de conduite d'une mission d'audit interne	
Introduction.....	53
Section01 : les outils d'audit interne.	54
1-1-Les outils d'interrogation.....	54
1-1-1-les sondages statistiques	54
1-1-2-les interviews et questions écrites	55
1-1-3-l'outil informatique	56
1-2-Les outils de description.....	56
1-2-1- l'observation physique	56
1-2-2- la narration	57
1-2-3- l'organigramme fonctionnel	58
1-2-4- la grille d'analyse des tâches.....	58
1-2-5- le diagramme de circulation des documents(ou flow chart)	60
1-3-La mise en œuvre des outils d'audit.....	60
1-3-1- La communication	60
1-3-2- La curiosité	61
Conclusion de la première section.....	61
Section 02 : Organisation normative et documentaire de travail d'audit interne.....	61
2-1-la charte d'audit.....	61

2-2-le plan d’audit interne.....	63
2-2-1- le contenu exhaustif	63
2-2-2- l’étalement sur plusieurs exercices avec analyse des risques	64
2-2-3- la structure	64
2-3- le manuel d’audit interne.....	65
2-4- les dossiers d’audit et papiers de travail.....	66
2-4-1-Les dossiers d'audit	66
2-4-2-Les papiers de travail	66
Conclusion de la deuxième section	66
Section 03 : le déroulement de la mission d’audit interne.....	67
3-1- définition d’une mission.....	67
3-2- les critères de la mission d’audit.....	67
3-2-1- le champ d’application.....	68
3-2-2- la durée	68
3-3- les phases fondamentales de la mission d’audit	69
3-3-1-La phase de préparation	69
3-3-1-1-Ordre de mission.....	70
3-3-1-2-Etape de familiarisation	70
3-3-1-3- L'étape de l'identification et de l'évaluation des risques.....	71
3-3-1-4-La définition des objectifs	71
3-3-2-La phase de réalisation	72
3-3-2-1-la réunion d’ouverture	73
3-3-2-2- Le programme d’audit	73
3-3-2-3- Le questionnaire de contrôle interne	74
3-3-2-4-Le travail sur le terrain	75
3-3-3-La phase de conclusion	76
3-3-3-1- Le Projet de rapport	76

3-3-3-2- La Réunion de validation et de clôture	77
3-3-3-3- Le rapport d'audit final	77
3-3-3-4- le plan d'action.....	77
Conclusion de la troisième section.....	79
Conclusion.....	80
Chapitre 04 : la démarche pratique de la mission d’audit interne	
Introduction	81
Section 01 : Méthodologie de travail	82
1-1- L’approche suivie et appliquée.....	82
1-2- Le champ d’application.....	82
1-2-1- L’objet.....	82
1-2-2- La fonction	82
Section 02 : Prise de connaissance de l’entreprise.....	82
2-1--information générale de complexe ALCOVEL	83
2-1-1-Identification de complexe ALCOVEL.....	83
2-1-2-Organisation administrative du complexe.....	84
2-2- les caractéristiques techniques de complexe.....	87
2-2-1- la capacité de production.....	87
2- 2- 2-les moyennes mises en œuvre pour l’exploitation.....	88
2-3- les caractéristiques commerciales de complexe.....	89
2-3-1- la clientèle et son chiffre d’affaire.....	89
Section 03 : réalisation de la mission d’audit interne de la fonction approvisionnement et de commercialisation.....	89
3-1-la phase de préparation.....	89
3-1-1-Ordre de mission court : la fonction approvisionnement et de commercialisation.....	90

3-1-2- la familiarisation	91
3-1-2-1-prise de connaissance de service approvisionnement et commerciale.....	91
3-1-2-2- la grille d'analyse des tâches	92
3-1-2-3-Le plan d'approche.....	94
3-1-3- identification des risques	97
3-1-4- définition des objectifs	101
3-2-la phase de réalisation	103
3-2-1- La réunion d'ouverture.....	103
3-2-2- le programme d'audit (ou planning de réalisation).....	104
3-2-3- le travail sur le terrain	105
3-2-3-1- le questionnaire de contrôle interne.....	105
3-2-3-2-La feuille de révélation et d'analyse des problèmes(FRAP).....	110
3-2-3-3- la lettre des recommandations.....	112
3-3-la phase de conclusion	112
3-3-1-Le projet de rapport d'audit	113
3-3-2- la réunion de clôture	113
3-3-3- la rédaction d'un rapport d'audit final	114
Conclusion	115
Conclusion générale.....	116
Bibliographie	
Annexes	
Table des matières	

Résumé

L'audit interne est une fonction indépendante et objective. Elle se positionne comme un instrument de gestion incontournable pour tout manager qui désire atteindre les résultats optimums.

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

La mission d'audit interne se déroule selon une démarche méthodologie appropriée constituée de trois phases fondamentales qui sont : la préparation, la réalisation, la conclusion.

Ce mémoire focalise sur le champ de l'audit interne, le contrôle interne, et la démarche de conduite d'une mission d'audit interne tout en développant les moyens, les outils appropriés et la méthodologie du déroulement des trois phases.

Mots clés : fonction indépendante et objective, mission d'audit interne, phases fondamentales.

Abstract

The internal audit is an independent and objective function. It positions like an instrument of management, unavoidable for every manager who wishes to reach the optimal results.

The mission of internal audit is to supply an independent evaluation processes, to make sure that the activities are made in an effective and efficient way, and the recommendations formulated during the mission aim is bringing the added value to the organization, thus improve the performances.

The mission of internal audit takes place according to a methodology approach appropriate constituted of three fundamental phases which are: the preparation, the realization, the conclusion.

This report focuses on the field of internal audit quite there developing the means, the appropriate tools and the methodology of the progress of three phases

Keywords: independent an objective function, the mission of internal audit, fundamental phases.