

Université Abderahmane Mira Bejaia
Faculté des Sciences Economiques, Sciences de Gestion et Sciences
Commerciales
Département des Sciences de Gestion et des Sciences Financières

MEMOIRE DE FIN DE CYCLE

En Vue de l'Obtention d'un Diplôme de Master en Sciences Financières

Spécialité : Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité et Audit

Thème

Les apports de l'audit interne à l'entreprise cas de la SPA

Danone Djurdjura Algérie

Réalisé par :

M^r IHARKANE Djamel

Encadré par :

Dr. KHERBACHI Sonia

Juin 2019

Remerciements

Je remercie Dieu, le tout puissant de m'avoir accordé la santé
et la volonté pour accomplir ce travail.

Je tiens à exprimer mes profonds remerciements à mon
encadreur, Madame KHERBACHI Sonia pour sa grande disponibilité,
son écoute et son suivi tout au long de ce travail. Ainsi que pour sa
patience et sa compréhension des situations diverses et variées. Je
désire qu'elle trouve en ces mots toute ma reconnaissance pour ses
précieux conseils.

Je tiens à remercier également ma sœur Fatima, qui m'a
beaucoup aidé pour la réalisation de ce travail.

Je tiens à remercier le personnel administratif de Danone
Djurdjura pour l'accueil qu'ils m'ont réservé.

Dédicaces

Je dédie ce travail à mes chers parents qui ont toujours été là pour moi, qui m'ont soutenu et encouragé tout au long de ma vie, que dieu vous garde.

A mes chères sœurs : Fatima, Lydia et Lilia, j'espère vous voir épanouies et heureuses toute votre vie

A mon beaufrère Bellili Lahlou.

Djamel

Liste des abréviations

AMF : Autorité des marchés financiers

CNCC : Compagnie nationale des commissaires aux comptes

COSO : Comitte of Sponsoring Organization of treadway commission

CRIPP: Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles

D.O : Directeur des Opérations

D.U : Directeur d'Usine

C.G : Contrôle de Gestion

FRAP : Feuille de Révélation et d'Analyse de Problèmes

IFACI : Institut Français d'Audit et de Contrôle Interne

IIA : The Institute of Internal Auditors

LSF: Loi de Sécurité Financière.

OEC: Ordre des Experts Comptables

QCI: Questionnaire du Contrôle interne.

SOX : Sarbannes Oxley

Liste des tableaux

Tableau 01.....	P.05
Tableau 02.....	P.67
Tableau 03.....	P.70
Tableau 04.....	P.70
Tableau 05.....	P.72
Tableau 06.....	P.73
Tableau 07.....	P.74

Liste des figures

Figure 01.....	P.31
Figure 02.....	P.68
Figure 03.....	P.68
Figure 04.....	P.69
Figure 05.....	P.71
Figure 06.....	P.72
Figure 07.....	P.73

Sommaire

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Chapitre I : Aspects théoriques sur l'audit interne

- 1. Généralités sur l'audit interne**
- 2. Normes internationales de l'audit**
- 3. Méthodologie de Conduite d'une mission d'audit interne**

Chapitre II : Champs d'intervention de l'audit interne

- 1. Le Contrôle finalité de l'audit interne**
- 2. Contribution de l'audit interne à la gestion de l'entreprise**

Chapitre III : Etude de cas

- 1. Présentation de l'organisme d'accueil**
- 2. Audit de la fonction achat**
- 3. Perception de l'audit interne**

Conclusion Générale

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Introduction Générale

Introduction générale

Ces dernières années, un environnement économique instable et ponctué de scandales financiers et de faillites de grandes sociétés a touché, en particulier, la société américaine ENRON, où ses dirigeants, avec la complicité du cabinet d'audit Arthur Andersen gonflaient les profits de la société tout en masquant ses pertes dans des sociétés indépendantes connues sous le nom de « Special Purpose Entities » (Bertin, 2010).

C'est dans ce contexte que s'est développée une culture d'audit visant à renforcer la sécurité du patrimoine de l'entreprise. L'audit interne est défini comme une activité indépendante et objective donnant à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apportant ses conseils pour les améliorer et contribuant 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 et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité (IFACI, 2002).

Pour ce faire, l'audit interne évalue le contrôle interne de l'entreprise, défini par le COSO comme un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et les salariés afin de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation et l'optimisation des opérations, la fiabilité des opérations financières et la conformité aux lois et règlements. La fonction d'audit permet aux dirigeants d'ajuster les méthodes de fonctionnement pour répondre à leur besoin en informations pertinentes utiles à la prise de décision.

En effet, l'audit interne apporte sa contribution à l'ensemble des activités de l'entreprise. Sa finalité apparaît dans le bon fonctionnement du contrôle interne et afin d'assurer l'efficacité de cette dernière, l'audit interne doit être exercé d'une façon à la rendre performante, son utilisation impose une investigation rigoureuse reposant sur les normes internationales de l'audit.

L'intérêt de notre travail est d'énumérer les différents outils tout en les expliquant, vu leur importance pour l'auditeur. Ils sont des moyens de connaissances de l'activité de l'entité audité, des techniques d'évaluation du niveau de contrôle interne, de détection d'anomalies, les formaliser et produire des analyses qui attestent de leur pertinence.

Introduction générale

Etant donné le rôle important que joue l'audit interne dans la fourniture d'une assurance raisonnable sur la bonne maîtrise des opérations de l'entreprise, notre étude vise à s'interroger sur l'apport de l'audit interne à l'efficacité de l'entreprise. Notre problématique s'articule par la question suivante :

Comment l'audit interne peut-il contribuer efficacement à la maîtrise des opérations de l'entreprise ?

Nous devons cependant apporter quelques éléments de réponses aux interrogations suivantes pour mieux cerner notre problématique :

- Qu'est ce que l'audit interne ?
- Comment l'audit interne est-il pratiqué au sein d'une entreprise ?
- Les recommandations formulées par l'auditeur sont-elles prises en compte ?

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

- **Hypothèse 1**: l'audit interne est une fonction indépendante qui fournit une assurance sur la maîtrise des opérations dans l'entreprise.
- **Hypothèse 2** : l'auditeur suit une démarche méthodologique appropriée pour bien mener sa mission.
- **Hypothèse 3**: les recommandations formulées par l'auditeur afin d'améliorer le fonctionnement des services sont complètement exécutées.

Pour parvenir à notre objectif, nous avons opté pour une démarche méthodologique, qui porte sur une recherche bibliographique et un travail sur le terrain caractérisé par un stage pratique au niveau de Danone Djurdjura. Ainsi notre travail sera organisé autour de trois chapitres :

- Le premier chapitre sera consacré à la présentation des notions fondamentales de l'audit interne. Ce chapitre sera divisé en sections. La première présentera des généralités sur l'audit interne. La deuxième abordera le cadre référentiel de l'audit interne. La troisième sera consacrée à la méthodologie de conduite d'une mission d'audit et ses outils.

Introduction générale

- Dans le deuxième chapitre, nous présenterons dans la première section le contrôle interne. La deuxième section concernera la gestion des risques et l'amélioration de la gouvernance par l'audit interne.
- Le troisième chapitre portera sur la démarche de conduite d'une mission d'audit interne au sein de l'entreprise Danone et la distribution d'un questionnaire afin d'apprécier le degré de perception de l'audit interne par les dirigeants.

Chapitre I :

Aspects théoriques de l'audit interne

Chapitre I : Aspects théoriques sur l'audit interne

Ces dernières années, un environnement économique instable a mis plus que jamais l'accent sur l'importance de l'audit interne. L'ampleur des crises financières (Enron, Vivendi, Worldcom), amènent plus que jamais les actionnaires et les propriétaires de l'entreprise, à exiger des dirigeants qu'ils s'assurent et démontrent que leur organisation est bien sous contrôle.

Les entreprises ont besoin non seulement du contrôle comme outil d'assurance mais aussi comme outil d'assistance qui fournit plus d'efficacité, fiabilité et respect des procédures. L'audit interne joue un rôle crucial dans l'entreprise, il est devenu l'outil permettant de garantir la sauvegarde et la pérennité du patrimoine de l'entreprise.

L'audit interne est le concept développé dans ce premier chapitre dans lequel de multiples notions sont présentées à travers une revue de littérature, le cadre de référence et la méthodologie de conduite d'une mission d'audit au sein d'une entreprise.

1. Généralités sur l'audit

Dans la mesure où l'audit interne s'insère dans le processus d'audit global, il nous a paru utile passer d'aborder l'historique de l'audit, ensuite de présenter les différentes notions de l'audit interne.

1.1. Evolution de l'audit

Historiquement, les premières démarches de normalisation et de contrôle des comptes remontent à l'antiquité. Les Sumériens¹ du deuxième millénaire avant J.C. (3000 B.C) avaient déjà compris l'utilité d'établir une information objective entre partenaires économiques.

Après est venu le fameux code de Hammourabi, qui est établi par le premier auteur notable à savoir le souverain Hammourabi. Ce code ne se contentait pas de définir des lois commerciales et sociales générales, mais mentionnait explicitement l'obligation d'utiliser un plan comptable et de respecter des normes de présentation afin d'établir un support fiable de communication financière (Dégos, 2010).

Plus tard, dès le III^e siècle avant J.C, les gouverneurs romains ont nommé des questeurs chargés de contrôler les comptabilités de toutes les provinces. C'est de cette époque que provient l'origine du terme « audit », dérivé du latin (audire) qui veut dire « écouter ». Les

¹ Peuple qui, distinct par sa langue, contrôla au III^e millénaire av. Jc le Sud de la Mésopotamie, près du Golfe Persique, et donna son nom à l'une des premières grandes civilisations historiques du Proche-Orient Ancien.

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

questeurs rendaient en effet compte de leur mission devant une assemblée constituée d'«auditeurs » (Herrbach, 2000, p. 17).

Par la suite, le développement des pratiques de contrôle des comptes a accompagné l'évolution générale des structures économiques et des grandes organisations administratives et commerciales. Ce n'est cependant qu'à partir du XIXe siècle que ces pratiques se sont développées de manière systématique tant dans leur ampleur que dans leurs méthodes, en parallèle avec l'émergence de l'entreprise moderne. C'est à cette époque que remonte l'apparition progressive de l'audit sous la forme qu'il connaît actuellement (Dégos, 2010).

A partir du début du XXe siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers apparaît parallèlement à la recherche de fraudes ou d'erreurs. Les méthodes de sondages sur les pièces justificatives, par opposition à leur vérification détaillée, font leur apparition. Cette évolution a été imposée par la forte croissance de la taille des organisations contrôlées qui a augmenté le coût des audits (Herrbach, 2000).

Tableau n°1 : Synthèse de l'évolution de l'audit

Période	Prescripteur	Auditeurs	Objectifs de l'audit
1. 200 ans avant J.C	Rois, empereurs, église de l'Etat	Clercs ou écrivains	Protéger le patrimoine des détournements et des vols.
2. De 1700 à 1850	Etat, tribunaux, commerciaux et actionnaires	Comptables	Empêcher les fraudes et punir les fraudeurs. Protéger le patrimoine.
3. De 1940 à 1970	Etat, banque et actionnaires.	Professionnel d'audit et de comptabilité.	Eviter les fraudes, attester l'image fidèle des états financiers.
4. De 1970 à 1990	Etat et actionnaires	Professionnel d'audit et de comptabilité.	Attester la qualité, la sincérité et la régularité des états financiers.

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

5.A partir de 1990	Etat, tiers et actionnaires	Professionnel d'audit et de comptabilité	Attester la régularité et la sincérité des états financiers et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes.
--------------------	-----------------------------	--	---

Source : Collins, L. & Valin, G. (1992). *Audit et contrôle interne*. Paris : 4^e éd. Dalloz, p.17.

De nos jours, l'audit ne se limite pas seulement au contrôle des comptes mais s'étend vers d'autres domaines d'où l'appellation de l'audit interne.

1.2. Notions sur l'audit interne

1.2.1. Définition de l'audit interne

L'audit interne, défini officiellement comme une activité, est avant tout une fonction de l'organisation et c'est avec des ressources appropriées de celle-ci que l'audit est susceptible d'apporter le plus de valeur ajoutée (Bertin, 2007).

L'audit interne vise à garantir à l'autorité supérieure d'une organisation que les risques pesant sur elle soient pris en compte de telle façon que l'atteinte des objectifs de celle-ci ne soit pas entravée (Guide méthodologique de l'audit interne, 2015).

Selon Schick (2010, p. 23), l'audit interne est « apprécié comme un examen salutaire, l'équivalent de la maintenance préventive sur les outils industriels ou de l'assistance dans le diagnostic d'une défaillance repérée. Profession créatrice de valeur ajoutée, il est le partenaire de la direction générale et du management, notamment vis-à-vis de la maîtrise des opérations de l'organisation et la gestion des risques ».

Dans une définition plus complète l'IIA (2017, p. 8), « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité ».

L'audit interne est alors à l'intérieur d'une entreprise (ou d'un organisme) une activité indépendante d'appréciation du contrôle des opérations. Il est au service de l'organisation,

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

c'est dans ce domaine, qu'un contrôle a pour fonction d'estimer et d'évaluer l'efficacité des autres contrôles (Manuel d'audit interne, 2007, p. 16).

Cette définition nous montre les éléments clés de l'audit interne qui sont :

- L'objectivité ainsi que l'indépendance de cette activité ;
- L'assurance donnée à l'entreprise sur le degré de maîtrise de ses opérations ;
- Les conseils apportés à l'organisation et sa contribution à la création de la valeur ajoutée ;
- L'évaluation du processus de management des risques et l'amélioration de la gouvernance d'entreprise.

D'après les définitions précédentes, nous constatons que l'audit interne fournit des analyses, appréciations, recommandations, avis et informations concernant les activités examinées.

1.2.2. Objectifs de l'audit interne

L'audit interne consiste en la formulation d'un certain nombre de recommandations en vue de sauvegarder le patrimoine de l'entreprise et d'améliorer son processus de gouvernance (Julien, 1995).

● **Assister le conseil au management** : l'audit interne doit être une association manager-auditeur pour résoudre les problèmes. Cela ne veut pas dire que l'auditeur prend une décision en sa place mais l'en persuade.

● **Promouvoir la culture de contrôle** : Le contrôle interne est l'affaire de tous, c'est-à-dire chaque personne employée dans l'entreprise doit être impliquée dans ce contrôle interne. Le rôle des auditeurs internes est d'inculquer cette culture à tout le personnel afin de favoriser l'autocontrôle. En effet, l'auditeur interne est le pionnier de la sensibilisation au contrôle.

● **Accompagner les changements** : l'évolution environnementale, qu'elle soit technologique, économique ou autre, a amené les entreprises à se développer et notamment à s'adapter de manière perpétuelle avec l'environnement. A cet effet, l'auditeur interne doit aider l'ensemble du personnel à s'adhérer à ce nouveau contexte.

● **Prévenir de toute difficulté pouvant menacer l'entreprise** : le rôle de l'audit interne réside dans la prévention de toute menace pouvant affecter le fonctionnement de

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

l'entreprise avant qu'elle ne soit déclenchée et cela s'opère par le renforcement du système de contrôle interne.

● **Révéler les améliorations** : Il ne s'agit pas d'améliorer tout et n'importe quoi, mais de faire en sorte que le domaine audité soit toujours en phase avec son environnement extérieur et qu'il accomplisse la mission qui lui est dévolue avec efficacité (De Visscher, 2002).

L'audit interne est un mécanisme de contrôle qui donne à une entreprise une assurance sur le degré de la maîtrise de ses opérations, il doit être doté de certains documents tels que la charte de l'audit et le code de déontologie.

1.3. Typologie des missions d'audit interne

Les missions d'audit sont de typologies variées. Nous en citons les plus importantes (Manuel d'audit interne, 2007, p. 16).

1.3.1. Selon la nature de l'audit ou de son objectif

➤ **Audit de régularité**

Pour Ravelec (1998, p. 22), l'audit de régularité consiste à vérifier la bonne application des règles, des procédures, description des postes, organigramme, système d'information, etc. De cette définition, il ressort que l'audit de régularité compare ce qui « devrait être » et « ce qui est » par rapport à un référentiel. Il est appelé aussi audit de conformité puisqu'il permet de vérifier la conformité avec les dispositions générales.

➤ **Audit d'efficacité**

Ce type de missions permettent d'avoir une vue complète et synthétique sur le fonctionnement global d'un ensemble d'opérations : « adéquation des moyens aux objectifs, pertinence des méthodes et procédures, rigueur et qualité des performances ». Ce type d'audit est appelé aussi audit de performance. L'auditeur est amené à porter un jugement sur les procédures par rapport à ce qu'il considère comme efficace et efficient suivant des normes et des référentiels.

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

➤ **Audit de management**

C'est une dimension nouvelle de l'audit qui consiste à observer les choix et les décisions, les mesurer et attirer l'attention sur les risques et les incohérences. L'audit de management a pour objectif (Jacques, 2010) :

- Le contrôle de la conformité de la politique de chaque fonction par rapport à la stratégie de l'organisation ou aux politiques qui en découlent.
- La vérification de la façon dont les politiques sont conçues, transmises et exécutées tout au long de la chaîne hiérarchique.
- L'audit du processus d'élaboration de la stratégie de l'organisation, il est surtout utilisé dans les filiales de groupe pour s'assurer du respect du processus stratégique édicté par la société mère.

➤ **Audit de stratégie**

Cet audit est conçu comme une confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec l'environnement dans lequel elle se situe pour en vérifier la cohérence globale (Jacques, 2010).

1.3.2. Selon le domaine d'intervention de l'auditeur

➤ **Audit financier**

L'audit financier apparaît comme la forme la plus ancienne de l'audit et la plus connue du public. Son objectif principal est la certification du bilan, à partir des deux principales notions : la régularité et la sincérité. La mission de l'audit financier est d'assurer la fiabilité des informations financières et la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.

➤ **Audit opérationnel**

L'audit opérationnel est défini par l'ATH² comme étant l'examen professionnel des informations relatives à la gestion de chaque fonction d'une entité quelconque en vue d'exprimer une opinion responsable et indépendante, par référence aux critères de régularité, de fiabilité et d'efficacité. Cette opinion doit accroître l'utilité de l'information, en particulier en vue de la prise de décision (Benyahyoun. 2001, p. 19).

² ATH : Association Technique d'Harmonisation, est une émanation de 26 cabinets indépendants d'audit, d'expertise comptable et de conseil qui ont souhaité disposer de moyens et de ressources mutualisés afin d'offrir à leurs clients les meilleurs services et prestations.

C'est donc la vérification que les méthodes adoptées par la direction garantissent l'optimisation dans l'emploi des ressources.

1.4. Positionnement de la fonction de l'audit interne

1.4.1. Audit interne et audit externe

L'audit interne est une activité qui donne à une entreprise une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations.

L'audit externe est une fonction indépendante dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers (Jacques. 2010, p. 80).

Les principales différences qui existent entre ces deux fonctions sont :

➤ Quant au statut de l'auditeur

L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise tandis que l'auditeur externe est dans la situation d'un prestataire de service juridiquement indépendant.

Le statut de l'auditeur est défini dans le cadre d'une charte d'audit approuvée par le conseil d'administration de l'entreprise, alors que celui de l'auditeur externe est défini dans un cadre réglementaire (IFACI, 1998, p. 06).

➤ Quant aux bénéficiaires de l'audit

L'auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise afin de leur fournir une assurance sur le degré de maîtrise des opérations effectuées, tandis que l'auditeur externe certifie les comptes à l'intention de ceux qui en ont besoin.

➤ Quant aux objectifs de l'audit

L'objectif attendu d'un audit interne est de fournir une assurance sur le degré de maîtrise des opérations par l'entreprise, alors que l'audit externe a pour objectif d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes de l'entreprise.

➤ Complémentarités

Bien qu'il existe des différences entre ces deux fonctions, elles se complètent par :

- L'appréciation du contrôle interne à travers les rapports de l'auditeur interne, ce qui lui permet de réduire l'étendue de sa mission
- L'utilisation dans l'une et l'autre fonction d'outils identiques, même si la méthodologie diffère.
- L'interdiction de toute immixtion.

1.4.2. Audit interne et Conseil

La fonction du consultant est parfois exercée par des cabinets d'audit. En général, le consultant est sollicité par un responsable déterminé pour lui confier un problème bien déterminé. Son rapport sera alors adressé à celui qui lui a confié la mission.

1.4.2. Audit interne et Inspection

L'inspection se caractérise par :

- La non-remise en cause des règles et directives ;
- La réalisation des tests d'une manière exhaustive et non aléatoire ;
- L'utilisation des révélations de l'audit interne pour inspecter les opérations impliquées.

La fonction d'inspection est assumée par des personnes ayant un profil tout autre que celui de l'auditeur interne. Ils sont souvent rigoureux et expérimentés.

1.4.3. Audit interne et Contrôle de gestion

Ces deux notions ont subi des évolutions à travers le temps. Le contrôle de gestion est considéré comme étant l'activité permettant le pilotage économique et financier de l'organisation. Le tableau comparatif ci-dessous nous permet d'identifier les similitudes et les divergences entre ces deux notions (Jacques, 2010).

Alazard (2001, p.19) propose la définition suivante « le contrôle de gestion est formé des processus et des systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les actions courantes seront, sont et ont été cohérents, notamment grâce au contrôle d'exécution».

➤ Ressemblances entre l'audit interne et le contrôle de gestion

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

Le contrôle de gestion s'intéresse beaucoup plus à l'information fiable obtenue partir d'un système de contrôle interne efficace. Ce dernier est assuré et évalué par l'audit interne, permettant ainsi de fournir une information fiable, destinée au contrôle de gestion pour lui permettre d'exercer ses activités.

➤ Différences entre l'audit interne et le contrôle de gestion

• Quant aux objectifs

L'auditeur interne vise à mieux maîtriser les activités de l'entreprise par une évaluation du système de contrôle interne à travers tous ses composants. Le contrôleur de gestion, quant à lui, va plus s'intéresser à l'information qu'aux systèmes et procédures. Le contrôleur de gestion planifie et suit à cet effet les opérations et leurs résultats. En l'occurrence, celui-ci analyse le budget du service d'audit interne. Dans la mesure où l'auditeur interne audite toutes les fonctions, il a la possibilité d'auditer la fonction du contrôle de gestion afin d'aider le contrôleur de gestion à réaliser ses tâches avec efficacité et efficience.

• Quant à la périodicité

La mission de l'audit interne répond à la demande du commanditaire, l'intervention de l'audit interne est périodique et limitée dans le temps.

A la différence de l'auditeur interne, le contrôleur de gestion travaille en permanence dans l'entreprise.

• Quant aux méthodes de travail

Le contrôle de gestion s'appuie sur les informations des opérationnels qui sont largement analytiques et déductives. Les outils utilisés en audit interne seront développés ultérieurement.

1.5. Rattachement de l'audit interne dans une organisation

La structure d'audit interne a pour objectif de contribuer à la préservation de l'actif de l'organisation et l'amélioration de ses opérations. Son rattachement au plus haut niveau hiérarchique permettra d'assurer un niveau d'indépendance et d'autonomie élevé.

1.5.1. Rattachement de l'audit interne à la direction générale

Pour Rennard (2007), un tel rattachement permet aux auditeurs internes d'exercer pleinement leur rôle de conseiller du management dialoguant avec la direction générale et tous les échelons hiérarchiques. L'intérêt d'un tel rattachement réside dans la très grande

fluidité de l'information diffusée de l'audit interne vers la direction générale, et dans la réactivité dans les prises de décisions.

L'inconvénient de ce rattachement peut affecter le rôle de l'auditeur interne dans l'évaluation du processus de management des risques.

1.5.2. Rattachement de l'audit interne au conseil d'administration ou au comité d'audit

Le service ou la direction d'audit peut être hiérarchiquement rattaché au conseil d'administration ou au comité d'audit constitué en son sein, ce rattachement au conseil d'administration permet de réduire l'asymétrie d'information pouvant exister entre le dirigeant et l'actionnaire tout en assurant le conseil d'administration que les informations émanant de la direction générale sont fiables (Bertin, 2007)

En effet ce rattachement est le meilleur moyen pour garantir l'indépendance de la fonction d'audit interne par rapport au management de l'organisation.

1.5.3. Rattachement de l'audit interne à une direction opérationnelle

C'est le rattachement le moins intéressant. Il consiste à rattacher l'audit interne à la direction financière et administrative. Ce rattachement, qui est à un niveau hiérarchique moins élevé nuit à l'efficacité de l'audit interne, pourtant il présente un suivi technique du département ou du service d'audit interne (El Moussely, 2018, p. 67).

2. Cadre référentiel et normes de l'audit interne

L'audit interne est exercé dans différents environnements juridiques et culturels ainsi que dans des organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers. Il peut être, en outre, exercé par des professionnels de l'audit internes ou externes à l'organisation. Comme ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement, il est essentiel de se conformer aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA (IFACI, 2011, p. 25).

2.1. Objet de ces normes

D'après le manuel de l'IFACI (2011, p. 25) l'objet de ces normes est :

- De définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne ;

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

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

2.1.1. Constitution des normes

Celles-ci sont des principes obligatoires constituées :

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

2.1.2. Charte de l'audit interne

La charte d'audit interne est un document officiel qui précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne. La charte définit le positionnement de l'audit interne dans l'organisation, autorise l'accès aux données, aux personnes et aux biens nécessaires à la réalisation des missions, elle définit le périmètre de l'audit interne. L'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du conseil (IFACI, 2011, p. 33).

2.1.3. Code de déontologie

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. Le code de déontologie s'applique à la fois aux personnes et aux entités qui réalisent des missions d'audit interne. Il a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne.

Pour Madoz.(2007, p 138) « le code de conduite consiste en un engagement pris volontairement par une société ou une organisation d'appliquer certains principes et normes de comportement à la conduite de ses activités ou opérations ».

La déontologie et la discipline ne sont nullement synonymes. La discipline sanctionne les fautes du fonctionnaire qui n'a pas pu respecter les procédures édictées, la sanction est un échec. La déontologie est l'art de se poser des questions avant qu'il ne soit trop tard, la déontologie est une ambition (Vigoureux, 2010).

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

Le manuel de l'IFAC (2011) stipule que les auditeurs internes doivent respecter et appliquer les principes suivants :

- **Intégrité** : l'intégrité des auditeurs internes est à la base de la confiance et de la crédibilité accordée à leur jugement.
- **Indépendance** : Les auditeurs internes doivent être indépendants de toute fonction auditée pour qu'ils puissent exercer leurs missions avec honnêteté, ce qui permet également de renforcer la crédibilité du rapport d'audit (CPAB, CCRC³, 2012).
- **Objectivité** : les auditeurs internes doivent montrer le plus haut niveau d'objectivité professionnelle en collectant, évaluant et communiquant les informations relatives à l'activité ou processus examiné.
- **Confidentialité** : les auditeurs internes respectent la valeur et la propriété des informations qu'ils reçoivent.
- **Compétence** : les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, les savoir-faire et expériences requis pour la réalisation de leurs travaux. Ils doivent avoir une bonne connaissance de la fonction auditée et des techniques appropriées pour relever les insuffisances et proposer des recommandations.

2.2. Normes internationales d'audit

Elles se composent de deux types de normes, les normes de qualification qui traitent les critères que doivent avoir les organisations et les praticiens des missions l'audit interne. Les normes de fonctionnement présentent la nature des missions d'audit interne et définissant les critères de qualité permettant de mesurer le degré de performance des services fournies (IFACI, 2011).

2.2.1. Normes de qualification

➤ 1000-Missions, pouvoirs et responsabilités

Cette norme stipule que les missions, pouvoirs et responsabilités de l'audit interne doivent être définis dans une charte d'audit, le responsable de l'audit interne doit revoir périodiquement la charte de l'audit interne et la soumettre à une approbation du conseil.

³ CPAB, CRCC : Le Conseil canadien sur la reddition de comptes est la source reconnue d'informations opportunes sur la surveillance des auditeurs et la qualité de l'audit au Canada. Il contribue au leadership éclairé sur l'amélioration de la qualité de l'audit au moyen des ressources, d'indications, d'outils et d'activités de recherche, de sensibilisation et de communication. Ils agissent aussi comme catalyseurs du dialogue entre les principales parties prenantes et de leur engagement sur les questions relatives à la qualité de l'audit.

➤ **1100-Indépendance et objectivité**

L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leurs travaux avec objectivité. L'indépendance est la capacité de l'auditeur interne à exercer sans biais ses responsabilités.

➤ **1200-Compétence et conscience professionnelle**

Les auditeurs doivent posséder les connaissances, les savoir-faire nécessaires à l'exercice de sa mission et apportés à leur travail la diligence nécessaire.

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

Les auditeurs internes doivent concevoir et tenir à jour leur programme d'assurance qui évalue la conformité de l'audit interne avec les normes et le degré du respect du code de déontologie.

2.2.2. Normes de fonctionnement

➤ **2000-Gestion de l'audit interne**

L'auditeur doit gérer efficacement cette activité afin de garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation.

➤ **2100-Nature du travail**

L'audit interne doit accompagner le processus de gouvernance d'entreprise et cela en surveillant les processus de management des risques et de contrôle ainsi que la coordination des activités de l'entreprise.

➤ **2200-Planification de la mission**

La planification de la mission d'audit est une étape cruciale pour son bon déroulement, cette planification consiste à définir la stratégie, les objectifs de l'activité auditée et la manière dont elle pilote sa performance, ainsi que les risques significatifs liés aux objectifs de l'activité, ses ressources et à ses opérations.

➤ **2300-Réalisation de la mission**

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

➤ **2400-Communication des résultats**

Les auditeurs doivent communiquer les résultats des missions, cette communication doit inclure les objectifs, le périmètre d'intervention, les conclusions ainsi que les recommandations et/ou les plans d'actions appropriés. La phrase « conduite conformément

aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne » sera utilisée si les résultats du programme d'assurance et d'amélioration le démontent.

➤ **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 les suites données aux résultats communiqués au management.

➤ **2600-Communication relative à l'acceptation des risques**

Lorsque le responsable de l'audit interne conclut que le management a accepté un niveau de risque qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec la direction générale. Si le responsable de l'audit interne estime que le problème n'a pas été résolu, il doit soumettre la question au conseil d'administration.

3. Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne

Le déroulement d'une mission d'audit exige une grande rigueur et doit obéir à certaines règles qui peuvent être évolutives et adaptées selon : d'une part, la nature de la fonction, de la structure, du système ou encore du processus et/ou de la procédure à auditer et d'autre part, le contexte et les conditions de fonctionnement de l'entité auditée.

La conduite efficace des missions d'audit interne requiert, de ce fait, l'utilisation d'une approche méthodologique simple et pragmatique ainsi que des outils adaptés à ce type de missions. Cette méthodologie vise à faciliter l'intervention de l'auditeur sur le terrain et favorise la compréhension des concepts de base relatifs à une mission d'audit. Cette méthodologie permettra d'aborder les missions selon trois phases et propose l'utilisation d'outils et de techniques d'analyse et d'audit.

3.1. Méthodologie de l'audit interne

La méthodologie de l'audit interne est spécifique et l'analyse des différentes étapes d'une mission d'audit est l'un des points essentiels de la pratique. La méthodologie de l'audit doit respecter un certain nombre de critères (Jacques, 2010, p. 205).

➤ **Simplicité**

Une bonne méthode est une méthode simple, cette affirmation est importante lorsqu'elle s'applique à une technique encore en cours d'élaboration, au sujet auquel se multiplient études, théories et expériences diverses. La théorie pure est nécessaire c'est à

partir d'elle que la pratique va progresser. La méthodologie présentée ici est renforcée par la pratique.

A noter qu'une méthode simple ne signifie pas l'absence de méthodes.

➤ **Rigueur**

Le déroulement d'une mission d'audit interne exige la plus grande rigueur, vu que la fonction d'audit est interne, elle doit respecter les normes professionnelles qui ne définissent pas de méthodologie mais imposent d'en avoir une.

➤ **Relativité du vocabulaire**

Quelques termes fondamentaux sont admis et reconnus par tous mais dès que l'on s'approche des pratiques quotidiennes on rencontre des appellations différentes. Le vocabulaire est donc l'expression et le véhicule de la culture ; l'ignorer serait se condamner à l'incompréhension.

➤ **Transparence**

L'objectif de l'audit interne est de partager à la fois la pertinence des constats relevés et la nécessité d'agir en conséquence.

3.1.1. Définition de la mission d'audit interne

Le mot mission est dérivé du latin « mittere » qui signifie envoyer « fonction temporaire et déterminée dont un gouvernement charge un agent spécial ».

La mission de l'auditeur est bien ce travail « temporaire qu'il sera chargé d'accomplir dans l'intention de la direction générale », travail « temporaire » car le travail permanent de l'auditeur interne n'est constitué que d'une succession, ininterrompue de missions diverses. Ces dernières sont appréciées selon deux critères : le champ d'application et la durée (Jacques, 2010, p. 209).

3.2. Déroulement d'une mission d'audit interne

La méthodologie de l'audit interne revête certaines caractéristiques telles que la simplicité, la rigueur, l'adaptabilité et la transparence. Elle est normalisée afin d'assurer une meilleure efficacité. La méthodologie suivie par l'audit interne peut être répartie en trois phases principales (Jacques, 2010, p. 214-282).

3.2.1. Phase de préparation

Qui ouvre la mission d'audit, cette étape exige des capacités importantes de lecture, d'attention et d'apprentissage. En dehors de toute routine, elle sollicite l'aptitude à apprendre et à comprendre, elle exige aussi une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui la demander. Elle peut se définir comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action. C'est à la fois le défrichage, les labours et les semailles de la mission d'audit.

La phase d'étude est le moment où « les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées pour la réalisation de la mission» (IFACI, 2008).

Une mission d'audit se prépare, mais auparavant, l'auditeur doit recevoir un ordre ou le mandat qui déclenchera la mission d'audit.

➤ **Ordre de mission**

La mission d'audit interne est déclenchée par un ordre de mission défini comme étant le mandat donné par la direction générale à l'audit interne, il remplit deux fonctions une de mandat et une autre d'information. On comprend ici que l'audit interne ne peut se saisir de lui-même, il réalise seulement les missions qui lui sont confiées. L'ordre de mission doit contenir :

- L'objet de la mission clairement défini ainsi que ses objectifs ;
- Les entités concernées ;
- La durée et la période de la mission ;
- La désignation de chef de mission et des auditeurs.

L'ordre de mission répond à trois principes

- **Premier principe** : l'audit interne ne peut se saisir lui-même de ses missions. L'auditeur interne ne peut être assimilé à un quelconque détective qui déclencherait des missions et investigations au gré de sa fantaisie, de ses idées ou de son confort personnel. Il est là pour réaliser les missions qui lui sont confiées et dont la décision ne lui appartient pas.
- **Deuxième principe** : l'ordre de mission doit émaner d'une autorité compétente ; c'est le plus souvent la direction générale ou le comité d'audit s'il en existe un.
- **Troisième principe** : l'ordre de mission permet d'informer tous les responsables concernés. En effet il est adressé non seulement et bien évidemment à l'audit

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

interne mais également à tous ceux qui vont être concernés par la mission (les audités).

➤ **Prise de connaissance du domaine et l'environnement à auditer**

L'auditeur procède à la collecte des informations nécessaires, relatives à l'environnement de l'entreprise. L'auditeur recueillera ainsi les informations techniques concernant le domaine à auditer et la technique de son audit. Dans ce cadre, il exploitera les dossiers d'audit précédent, le guide d'audit qui permettra à l'auditeur de tracer le chemin d'audit et constituer son dossier de préparation. Cette étape permettra :

- D'avoir une vision d'ensemble de l'organisation, l'objet de la mission et les contrôles internes mis en place pour les maîtriser ;
- Identifier les risques sur lesquels l'auditeur devra se concentrer pour ne pas se perdre dans des détails inutiles ;
- Définir les objectifs, planifier et organiser la mission d'audit.

➤ **Etape d'identification et d'analyse des risques**

Selon la norme 2210.A1 « les auditeurs internes doivent procéder à une évaluation préliminaire des risques liés à l'activité soumise à l'audit. Les objectifs de la mission doivent être déterminés en fonction des résultats de cette évaluation ». Il s'agit dans cette étape d'identifier les endroits où les risques sont susceptibles de se produire. Elle permet à l'auditeur d'élaborer un programme en fonction des menaces mais aussi de ce qui peut être mis en place pour y faire face.

➤ **Définition des objectifs**

A partir des données obtenues du TFFA, l'auditeur dresse un rapport d'orientation qui définit et formalise les axes d'investigation de la mission et ses limites ; il les exprime en objectifs à atteindre par l'audit. Le but de ce document n'est pas de décrire les travaux ou techniques spécifiques mais de préciser les points qui seront analysés lors de la mission. Le rapport d'orientation est une sorte de contrat de prestations de service entre les audités et le service d'audit (Guide de l'audit interne, p. 49).

- **Son contenu**

Le rapport d'orientation définit les objectifs généraux, spécifiques et le champ d'application de la mission.

Les objectifs généraux représentent les objectifs permanents du contrôle interne dont l'audit interne doit vérifier leur atteinte efficace, il s'agit :

- De protection du patrimoine ;

- De fiabilité et intégrité des informations ;
- De respect des lois, règlements et contrats ;
- D'efficacité et efficience des opérations.

Les objectifs spécifiques, précisent les différentes dispositions du contrôle interne qui vont être examinées suite à leur identification à partir de l'analyse des risques.

Le champ d'application qui comprend deux dimensions (fonctionnelle et géographique).

3.2.2. Phase de réalisation

La phase de réalisation se repose sur l'étape de prise de connaissance et d'identification des risques. Cette phase consiste à rechercher la cause des problèmes repérés.

➤ Réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture a pour but d'établir un premier contact avec les personnes impliquées par l'audit avant de débiter les travaux. La réunion portera sur :

- La présentation de l'audit interne : les audités parfois n'ont pas de notions sur l'audit interne, il convient alors de leur faire une petite présentation de l'audit interne.
- L'exposé et examen du rapport d'orientation : représente le point essentiel de cette réunion, où les auditeurs expliquent les éléments qui vont être traités et ce qu'ils ont l'intention de faire, c'est une occasion aussi de prendre l'avis des audités.
- La présentation du planning des rendez-vous : c'est une occasion pour l'auditeur de prendre des rendez-vous avec les personnes qu'il devra rencontrer pendant sa mission pour collecter des informations qui lui semblent nécessaires pour la réussite de sa mission.

- Programme d'audit

Appelé aussi « le programme de vérification », il constitue la base de la phase de réalisation, il s'agit d'un outil principal de l'auditeur interne. Il regroupe toutes les tâches et opérations que doit réaliser l'auditeur. La réussite du programme d'audit dépend :

- De la qualité des questions posées pour obtenir des informations pertinentes ;
- Du bon choix des outils afin de valider les informations obtenues ;
- De savoir interpréter les résultats obtenus.

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

- **Questionnaire du contrôle interne**

C'est un document interne utilisé par les auditeurs pour les aider à réaliser leur programme de travail et afin de leur permettre de réaliser des observations complètes. L'objectif est d'évaluer le dispositif du contrôle interne pour chaque opération à risque.

- **Son contenu**

Le QCI comporte des questions visant à analyser les opérations à risques et à vérifier l'existence et l'efficacité des contrôles définis dans le référentiel du contrôle interne. Ce questionnaire permettra à l'auditeur de réaliser chacun des points soumis à son jugement critique, une observation qui soit la plus complète possible. Pour se faire, le questionnaire devra se composer de toutes les bonnes questions à se poser pour réaliser une observation complète.

Le QCI comporte cinq questions fondamentales qui permettent de regrouper l'ensemble des interrogations concernant les points de contrôle, en couvrant tous les aspects :

- **Qui ?** Questions relatives à l'opérateur, permettant de l'identifier avec précision, et pour cela l'auditeur utilise : un organigramme hiérarchique, grille d'analyse des tâches, etc.
- **Quoi ?** Permet de regrouper toutes les questions permettant de connaître l'objet de l'opération.
- **Où ?** Pour savoir tous les lieux où se déroule l'opération.
- **Quand ?** Permet de regrouper les questions relatives au temps.
- **Comment ?** Questions relatives à la description du mode opératoire.

Ces cinq questions fondamentales constituent le moyen le plus approprié pour ne rien omettre.

Ainsi le questionnaire de contrôle interne permet de mettre en œuvre les observations qui vont conduire à l'élaboration du diagnostic.

- **Travail sur le terrain**

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

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 de travail sur le terrain et communique avec l'audité concerné.

3.2.3. Phase de conclusion

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

Cette phase passe par quatre étapes :

- Le projet de rapport d'audit interne ;
- La réunion de clôture ;
- Le rapport d'audit interne ;
- Réponses aux recommandations et suivi du rapport.

➤ **Projet de rapport d'audit interne**

Le projet d'audit contient les observations qui n'ont pas fait l'objet d'une validation générale, elles ne peuvent pas donc être considérées comme définitives, même si chaque FRAP a fait l'objet d'une validation spécifique.

Même s'il contient les recommandations des auditeurs, le projet de rapport d'audit ne contient pas les réponses des audités à ces recommandations.

Le projet de rapport d'audit se présente déjà en une forme relativement élaborée. On y trouve un sommaire, une introduction, une synthèse et la mention des destinataires. Et surtout c'est un document déjà rédigé : il reprend certes les différentes FRAP mais avec un effort de rédaction.

➤ **Réunion de clôture**

La réunion de clôture est un élément essentiel de la mission d'audit, elle réunit exactement les mêmes participants que la réunion d'ouverture. Elle constitue un premier constat global sur la mission d'audit.

L'ordre du jour est constitué de l'examen du rapport qui est distribué à chaque participant, si possible avant la réunion afin d'en permettre la lecture.

La réunion portera sur :

- La présentation du contenu du projet de rapport d'audit : elle consiste en l'explication et la présentation des principaux constats issus des FRAP. Après la présentation intégrale des opérations d'audit, les auditeurs passent au stade le plus délicat de la présentation des recommandations : c'est souvent là que naissent les contestations.

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

- Les contestations : dans la réunion de clôture, l'audit peut émettre des contestations par rapport aux constats et aux affirmations des auditeurs. Face à une contestation, l'auditeur se retrouve face à deux situations :
- Soit l'auditeur est en mesure de fournir l'élément de preuve sur lequel il assoit son affirmation et la contestation s'éteint aussi- tôt ;
- Ou bien, il n'est pas en mesure de fournir l'élément de preuve, et c'est sans doute parce que ses conclusions ont été trop hâtives ou qu'il n'a pas su préserver et classer ses éléments de preuve.

Il est donc important de bien formuler les recommandations établies dans la FRAP et de les fonder sur des éléments et des preuves fiables. Il est aussi nécessaire de noter que les contestations ne doivent pas être perçues par les auditeurs comme un affront.

➤ **Rapport d'audit interne**

Selon la norme 2440⁴ « le responsable de l'audit a la responsabilité de la revue et de l'approbation du rapport définitif avant qu'il ne soit émis, et décide à qui et de quelle manière il sera diffusé. Lorsque le responsable de l'audit interne délègue ces fonctions, il en garde l'entière responsabilité ».

Ce document doit respecter un certain nombre de principes :

- Il doit être présenté aux responsables des structures auditées à l'état de projet, puis discuté avec eux et si possible accepté avant sa diffusion définitive ;
- Le rapport s'efforce d'être objectif, clair, concis, constructif. Un rapport d'audit est une suite de constats ; il doit éviter les jugements de valeur, les descriptions inutiles.
- Le rapport s'efforce d'être constructif et de contenir des recommandations sur les améliorations possibles. Elles doivent éviter d'apparaître comme étant la solution.

➤ **Suivi du rapport d'audit interne**

De tout temps, les auditeurs internes ont eu le souci de savoir ce que devenaient leurs recommandations afin de pouvoir mesurer la réelle efficacité de leurs travaux et suivre les solutions qui sont données à des problèmes dans lesquels ils se sont totalement impliqués.

⁴ Norme 2240 relative à la diffusion des résultats de l'audit.

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

- **Méthodes de suivi des recommandations**

Le suivi peut se faire de plusieurs manières mais quelle que soit la méthode choisie, cette dernière devra figurer dans la charte d'audit, selon les pratiques existantes. Le suivi peut se faire selon deux procédés :

- **Suivi des recommandations par l'audit interne**

Dans ce cas l'auditeur retourne sur les lieux de la mission pour s'entretenir avec les responsables audités, constater les défaillances et les retards et éventuellement établir un rapport. Cette méthode empêche la négligence et incite à agir.

- **Suivi des recommandations par la hiérarchie**

Dans ce cas, une note est adressée au supérieur hiérarchique des structures audités, cette note doit indiquer les recommandations mises en place et celles qui ne le sont pas avec justification. Pour les recommandations non suivies d'effet, le responsable hiérarchique prend les dispositions nécessaires pour leur mise en œuvre ou bien il prend la responsabilité de ne pas les suivre.

3.3. Outils de l'audit interne

La mission de l'auditeur interne n'est pas une pratique qui se fait d'une manière désordonnée. Il y'a un ensemble de d'outils sur lesquels s'appuie l'auditeur interne au cours de sa mission.

3.3.1. Outils d'interrogation

Les outils d'interrogation sont considérés comme étant les moyens qui aident l'auditeur à formuler des questions ou à répondre aux questions qu'il se pose (Jacques, 2010, p. 309).

➤ **Sondage statistique**

Cette méthode permet à partir d'un échantillon prélevé de façon aléatoire, dans une population de référence, d'extrapoler à la population les observations faites sur l'échantillon. En audit interne le caractère étudié est un phénomène constaté (erreur, dysfonctionnement).

➤ **Interview**

C'est un entretien effectué avec le personnel de l'entreprise pour mieux cerner l'environnement interne de l'entreprise, il permet d'avoir des informations sur un sujet précis. L'interview en audit ne doit pas être confondue avec des techniques d'apparence similaire : il n'est ni une conversation, ni un interrogatoire (Schick, 2007, p. 98).

➤ **Questionnaire du contrôle interne**

Pour concrétiser la phase de réalisation de la mission d'audit l'établissement d'un questionnaire du contrôle interne est indispensable. C'est une grille d'analyse dont la finalité est de permettre à l'auditeur d'apprécier le niveau et d'apporter un diagnostic sur le dispositif

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

de contrôle interne de l'entité ou de la fonction auditée. Ce questionnaire comporte des questions fermées ou ouvertes, il couvre l'ensemble des points que l'auditeur devra examiner une fois sur le terrain. L'élaboration d'un questionnaire du contrôle interne passe par certaines étapes :

- Découpage de l'activité en tâches élémentaires ;
- Identification des principaux risques liés à l'activité et à chaque tâche ;
- Définition d'un dispositif de contrôle interne qui pourrait, à priori donner une assurance raisonnable de la maîtrise des risques ;
- Elaboration du questionnaire qui en découle.

3.3.2. Outils informatiques

Les outils informatiques ont connu une montée considérable ces derniers temps. Ces outils permettent à l'auditeur un gain de temps important. Parmi ces outils on trouve (le pack office, des logiciels de statistiques, etc.)

3.3.3. Outils de description

➤ **Observation physique**

C'est un outil d'application universel, au cours duquel l'auditeur doit être attentif pour déceler les insuffisances et les dysfonctionnements. Cette observation se porte sur :

- Les biens : elle est assimilée à l'inventaire, il n'y a pas que l'observation quantitative mais aussi l'observation qualitative.
- Les documents : l'observation commence depuis les documents comptables, notes, procédures et papiers divers.
- Les comportements : l'auditeur observe le comportement du personnel et des ouvriers au travail.
- **Diagramme de circulation des documents (flow chart)**

C'est une représentation de circulation des documents entre les différentes fonctions et centre de responsabilité, il indique leur origine et leur destination, il s'agit donc de donner une vision complète du cheminement des informations et leur support.

➤ **Feuille de révélation et d'analyse des problèmes (F.R.A.P)**

C'est un document normalisé qui va conduire et structurer le raisonnement de l'auditeur jusqu'à la formulation de la recommandation.

Les F.R.A.P servent également de base pour la rédaction du rapport. L'auditeur remplit cette feuille à chaque fois qu'une observation révèle un problème. En fait l'auditeur se sert de

Chapitre I: Aspects théoriques sur l'audit interne

la F.R.A.P pour mener à bien son raisonnement. Ce moyen d'analyse simple et clair, d'une efficacité redoutable, a très vite été adopté par un nombre croissant d'entreprises qui ont développé son application, enrichi sa méthodologie d'application et accru son efficacité. La F.R.A.P. est divisée en cinq parties, à savoir :

- Problèmes ;
- Constats ;
- Causes ;
- Conséquences ;
- Recommandation.

Elle est remplie par l'auditeur à chaque fois qu'il rencontre un dysfonctionnement, une erreur, une malversation, une insuffisance, etc. à chaque fois qu'une observation révèle un problème, une difficulté, l'auditeur utilise ce moyen pour conduire son raisonnement. A la fin de son audit, il est alors en possession d'un nombre important de F.R.A.P. relatives à tous les domaines explorés dans l'ordre chronologique et logique du questionnaire de contrôle interne et d'importance moins grande selon les conséquences du phénomène analysé.

➤ Grille d'analyse des tâches

C'est une photographie de la répartition du travail dans les services. Elle permet de déceler sans erreurs les manquements à la séparation des tâches et d'y porter remède. Pour remplir la grille l'auditeur cherche pour chaque fonction la personne qui l'accomplit donc elle est un point de convergence entre l'individu et l'entreprise.

Conclusion

A travers ce premier chapitre nous avons tenté d'alimenter en concepts fondamentaux notre recherche sur l'audit interne. The institute of internal audit définit l'audit interne comme l'activité qui permet à l'entreprise de s'assurer du degré de maîtrise de ses opérations. C'est une activité d'assistance au management, dans la mesure où l'auditeur assiste le manager de l'entreprise pour mettre en place les dispositifs nécessaires au bon fonctionnement de l'entreprise.

L'audit interne s'exerce dans le cadre d'un référentiel international permettant une gestion optimale de la fonction et se caractérise par une démarche permettant la détection des dysfonctionnements et leur prise en charge de manière efficace et continue.

Chapitre II

Champs d'intervention de l'audit interne

Chapitre II : Apports de l'audit interne à l'entreprise

L'augmentation des risques dans l'économie et la fréquence des défaillances ont mis en évidence la nécessité de disposer d'outils de contrôle de plus en plus efficace. A cet effet le contrôle interne peut être considéré comme un outil de pilotage pertinent, son évaluation constitue une démarche importante de l'audit. La disposition d'un système de contrôle interne performant conduit à une meilleure identification des risques et leur traitement, la réussite de ce couple (performance du contrôle interne et identification des risques) amène à une meilleure gouvernance d'entreprise.

1. Notions sur le contrôle interne

Le contrôle interne est destiné à contribuer à la réalisation des objectifs de l'entité. Afin de mettre en évidence la notion du contrôle interne, nous aborderons les perspectives de contrôle interne.

1.1. Définition du contrôle interne

Selon la définition de l'OEC⁵ (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, 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» (Alain, 2012, p. 4).

Pour la CNCC⁶ Le système de contrôle interne est : « l'ensemble des politiques et procédures mises en œuvre par la direction d'une entité en vue d'adresser, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace de ses activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des irrégularités et inexactitudes, l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables et l'établissement en temps voulu d'informations financières ou comptables fiables» (Alain, 2012, p. 6).

Le COSO⁷(2013), définit le contrôle interne, décrit ses composantes et fournit des critères par lesquels les systèmes de contrôle peuvent être évalués. Le contrôle interne y est défini comme un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et les

⁵ OEC : Ordre des experts comptables, est l'ordre professionnel regroupant les experts comptables en France. Il a été créé en 19 septembre 1945. Il a pour vocation de gérer et d'animer les professionnels libéraux au service de l'entreprise. Il est composé des présidents des vingt-trois conseils régionaux et de membres élus de la profession.

⁶ CNCC : Compagnie Nationale des commissaires aux comptes composée de 83 commissaires aux comptes qui assurent une mission de soutien et de promotion des intérêts de la profession.

⁷ COSO : Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, est un référentiel de contrôle interne utilisée par les entreprises américaines assujetties à la loi sarbanes oxley de 2002.

Chapitre II: Champs d'intervention de l'audit interne

salariés afin de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation et l'optimisation des opérations, la fiabilité des opérations financières et la conformité aux lois et règlements.

De son côté l'AMF⁸ (2008, p. 5), propose la définition suivante : « le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité, qui vise à assurer :

- La conformité aux règles et lois ;
- L'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le directoire ;
- Le bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs ;
- La fiabilité des informations financières.

Et d'une façon générale, contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources.

1.2. Principes structurant le contrôle interne

Le référentiel Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO1992) représente le contrôle interne symboliquement par une pyramide composée de cinq éléments interdépendants.

1.2.1. Environnement de contrôle

Il est le socle sur lequel est élaboré et mis en œuvre un système de contrôle interne efficace dans une organisation (CRIPP, 2011, p. 5). Le glossaire des normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne définit l'environnement de contrôle comme : « l'attitude et les actions du conseil et du management au regard de l'importance du dispositif de contrôle au sein de l'organisation. L'environnement de contrôle constitue le cadre et la structure nécessaires à la réalisation des objectifs primordiaux du système de contrôle interne» (CRIPP, 2011, p. 3).

L'environnement de contrôle englobe :

- L'engagement de l'organisation en faveur de l'intégrité et des valeurs éthiques.
- L'indépendance du conseil vis-à-vis du management. Il surveille la mise en place et le bon fonctionnement du dispositif de contrôle interne.
- Le management, agissant sous la surveillance du conseil, définit les structures, les rattachements, ainsi que les pouvoirs et les responsabilités appropriées pour atteindre les objectifs.

⁸ AMF : Autorité des Marchés Financiers, régule les acteurs et produits de la place financière française. Elle réglemente, autorise, surveille, contrôle et, lorsque c'est nécessaire, enquête et sanctionne. Elle veille également à la bonne information des investisseurs et les accompagne, en cas de besoin, grâce à son dispositif de médiation.

Chapitre II: Champs d'intervention de l'audit interne

- L'engagement de l'organisation à attirer, former et fidéliser des collaborateurs compétents conformément aux objectifs.
- L'instauration, pour chacun, de devoir rendre compte de ses responsabilités en matière de contrôle interne afin d'atteindre les objectifs fixés.

1.2.2. Evaluation des risques

Toute entreprise est exposée à des risques auxquels elle doit faire face, ces risques sont de provenance différentes, ils peuvent provenir aussi bien de l'intérieur d'une entreprise que de l'extérieur de l'entreprise. Afin d'assurer une bonne évaluation des risques, l'organisation doit s'efforcer à :

- Définir des objectifs de façon claire pour rendre possible l'identification et l'évaluation des risques susceptibles d'affecter leur réalisation.
- Identifier les risques associés à la réalisation de ses objectifs, dans l'ensemble de son périmètre, et procède à leur analyse de façon à déterminer comment ils doivent être gérés.
- Intégrer le risque de fraude dans son évaluation des risques susceptibles de compromettre la réalisation des objectifs.
- Identifier et évaluer les changements qui pourraient avoir un impact significatif sur le système de contrôle interne.

1.2.3. Activité de contrôle

Les activités de contrôle peuvent être définies comme la bonne application des normes et procédures qui contribuent à garantir la mise en œuvre des orientations émanant du management. Ces activités permettent de s'assurer que les mesures nécessaires sont prises, en vue de maîtriser les risques susceptibles d'entraver l'atteinte des objectifs. Les principes édictés par le COSO (2013, p. 18) de cette composante sont :

- La sélection et le développement des activités de contrôle qui contribuent à ramener, à des niveaux acceptables, les risques associés à la réalisation des objectifs.
- La sélection et le développement des contrôles généraux informatiques pour faciliter la réalisation des objectifs.
- La mise en place des activités de contrôle par le biais de règles, qui précisent les objectifs poursuivis, et de procédures qui mettent en œuvre ces règles.

1.2.4. Information et communication

Le bon fonctionnement du contrôle interne dépend de l'existence d'un système d'information performant qui augmente la qualité et la pertinence de l'information financière ou non financière circulant au sein de l'organisation (COSO, 2013, p. 19).

Les points essentiels de cette composante sont :

- L'utilisation des informations pertinentes et fiables pour faciliter le fonctionnement des autres composantes du contrôle.
- La communication en interne des informations nécessaires au bon fonctionnement des autres composantes du contrôle interne, notamment en matière d'objectifs et de responsabilités associés au contrôle interne.
- La communication par l'organisation avec les tiers sur les points qui affectent le fonctionnement des autres composantes du contrôle interne.

Figure I : La pyramide du système de contrôle interne selon le COSO.



Source : Référentiel du COSO 2013, p18.

1.3. Objectifs du contrôle interne

Le contrôle interne est une partie intégrante du processus de planification, d'exécution et de suivi de réalisation par lequel les dirigeants s'assurent de la progression, vers la réalisation des objectifs, et décèlent à temps tout dérapage de nature à mettre en péril la rentabilité, voire la pérennité de l'entreprise (Jacques, 2010, p. 145).

1.3.1. Sauvegarde des actifs de l'entreprise

Les actifs sont des ressources contrôlées par l'entreprise. Un bon système de contrôle interne doit viser à les protéger, en s'assurant de la mise en place d'un ensemble de moyens de contrôle et de sécurité permettant ainsi cette sauvegarde.

1.3.2. Garantie de la fiabilité de l'information

Une prise de décision rationnelle est liée fortement à la disponibilité, entre les mains des décideurs, d'informations pertinentes et fiables. En effet, l'information doit refléter la réalité économique de l'entreprise et doit être disponible au moment opportun. La bonne gestion et maîtrise de l'entreprise dépend du degré de fiabilité de son système d'information qui lui garanti la précision et l'exactitude des informations.

1.3.3. Respect des directives

Le contrôle interne à pour but de vérifier et de s'assurer que les instructions sont claires et appropriées, et sont adressées aux personnes concernées pour les interpréter.

1.3.4. Amélioration des performances (efficience et efficacité)

Un bon système de contrôle interne vise à l'amélioration de la performance financière l'entreprise afin de garantir sa pérennité. La performance d'une organisation est relative à son efficacité et son efficience. L'efficacité d'une entreprise est mesurée par sa capacité à atteindre ses objectifs fixés. L'efficience concerne la réalisation de ces objectifs à moindre coût à travers l'optimisation des moyens et des ressources.

1.4. Limites de contrôle interne

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. La probabilité d'atteindre ces objectifs ne relève pas de la seule volonté de la société. Il existe en

effet des limites inhérentes à tout système de contrôle interne. Ces limites résultent de nombreux facteurs (Berne, 2007, p. 14-15).

1.4.1. Facteur humain (erreur de jugement)

Le risque d'erreur humaine lors de la prise de décision ayant un impact sur les opérations peut limiter l'efficacité des contrôles. Les personnes responsables sont souvent appelées à prendre des décisions dans un temps limité, en se basant sur les informations disponibles mais incomplètes et en faisant face à la pression liée à la conduite des activités.

1.4.2. Dysfonctionnements

Même un système de contrôle interne bien conçu peut faire l'objet de dysfonctionnements, par exemple lorsque les membres du personnel interprètent les instructions et les jugements de manière erronée par manque d'attention ou en raison de routine. Une enquête sur des anomalies diverses peut ne pas être poursuivie assez loin, ou une personne remplissant des fonctions en remplacement d'une autre, peut ne pas s'acquitter convenablement de sa tâche.

1.4.3. Collusions

La séparation des fonctions constitue souvent un instrument privilégié des SCI. Ce type de contrôle a ses limites : deux ou plusieurs individus agissant collectivement pour accomplir et dissimuler une action peuvent fausser les informations financières ou de gestion d'une manière qui ne puisse être prévenue par la séparation des fonctions.

La falsification des signatures nécessaires au paiement de factures des tiers constitue le défi majeur d'un bon SCI.

1.5. Rôle de l'audit interne dans l'amélioration du contrôle interne

Pour Louis Gallois « l'audit interne évalue le niveau du contrôle interne, c'est-à-dire la capacité des organisations à atteindre efficacement les objectifs qui leur sont assignés et à maîtriser les risques inhérents à leur activité. C'est donc ce qui explique son développement au cours de ces deux dernières décennies avec une extension de son champ d'action sur l'efficacité et la performance au-delà de la simple conformité (Louis, 2010).

Le cadre du contrôle interne COSO précise que « les auditeurs effectuent régulièrement des évaluations du contrôle interne, soit dans le cadre de leurs interventions

courantes soit à la demande du conseil d'administration, du management, ou encore des responsables des divisions et filiales » (COSO I, 2004, p. 99).

L'audit permet à la direction ou au conseil d'administration d'avoir une évaluation objective et indépendante de l'efficacité du contrôle interne. Cette évaluation peut être exécutée dans le cadre d'une démarche planifiée ou sur demande spécifique de la direction suite à la découverte d'une anomalie. Les conclusions et les recommandations de l'audit interne peuvent servir de base pour l'identification et la correction d'anomalies et défaillances du système de contrôle interne ainsi que l'évaluation des risques liés aux objectifs de l'organisation (AMF, 2008).

Les recommandations et les conseils formulés par l'audit interne doivent prendre en considération le rapport efficacité/ efficacité pour pouvoir être retenus.

2. Audit interne et la gestion de l'entreprise

2.1. Définition de la gestion des risques

Cette gestion traite des risques et des opportunités ayant une incidence sur la création et la préservation de la valeur. Elle se définit comme suit : « le management des risques est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction générale et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation » (COSO, 2017, p. 2).

Le concept de management des risques est, en outre :

- Un processus permanent qui irrigue toute l'organisation ;
- Mis en œuvre par l'ensemble des collaborateurs, à tous les niveaux de l'organisation ;
- Pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ;
- Mis en œuvre à chaque niveau et dans chaque unité et permet d'obtenir une vision globale de son exposition aux risques ;
- Destiné à identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et à gérer les risques dans le cadre de l'appétence pour le risque ;
- Une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'organisation de la direction et du conseil d'administration ;

- Orienté vers l'atteinte des objectifs appartenant à une ou plusieurs catégories indépendantes mais susceptibles de se recouper.

Cette définition est volontairement large. Elle intègre les principaux concepts sur lesquels s'appuient des sociétés ou d'autres types d'organisations pour définir leur dispositif de management des risques et se veut une base pour la mise en œuvre d'un tel dispositif au sein d'une organisation, d'un secteur d'activité. Elle est centrée sur l'atteinte des objectifs fixés pour une entreprise donnée et constitue en cela une base pour la définition d'un dispositif de management des risques efficaces (COSO, 2017, p. 3-5).

2.2. Objectifs de la gestion des risques

Les objectifs de la gestion des risques sont simples et précisés dans le cadre de référence de l'AMF (APDC⁹, 2010, p. 15).

2.2.1. Création et préservation de la valeur

La gestion des risques permet d'identifier, d'analyser les principales menaces et opportunités de la société. Elle vise à anticiper les risques au lieu de les subir et ainsi préserver la valeur, les actifs et la réputation de l'entreprise.

2.2.2. Sécurisation de la prise de décision et du processus de la société pour soutenir l'atteinte des objectifs

La gestion des risques vise à identifier les principaux événements et situations susceptibles d'entraver de manière significative la réalisation des objectifs de la société. La maîtrise de ces risques permet ainsi de favoriser l'atteinte des objectifs fixés. La gestion des risques est intégrée aux processus décisionnels et opérationnels de la société. Elle est l'un des outils de pilotage et d'aide à la décision. La gestion des risques permet aux dirigeants d'avoir une vision objective et globale des menaces et opportunités potentielles de la société, de prendre des risques mesurés et réfléchis et d'appuyer ainsi leurs décisions quant à l'attribution des ressources humaines et financières.

⁹ APDC : Association des professionnels et directeurs de comptabilité et gestion est un ensemble de professionnels exerçant dans le domaine financier, parmi ses objectifs, la promotion de l'image de la fonction comptable en entreprise et favoriser les échanges d'expériences et le partage d'informations.

2.2.3. Favorisation de la cohérence des actions avec les valeurs de la société

De nombreux risques sont le reflet d'un manque de cohérence entre les valeurs de la société et les décisions et actions quotidiennes. Ces risques affectent principalement la crédibilité de la société.

2.2.4. Mobilisation des collaborateurs de la société autour d'une vision commune des principaux risques

2.3. Composantes du dispositif de gestion des risques

Il appartient à chaque société de mettre en place un dispositif de gestion des risques adapté à ses caractéristiques propres (AMF, 2008). Ce dispositif prévoit :

2.3.1. Cadre organisationnel comprenant

- Une organisation qui définit les rôles et responsabilités des acteurs, établit les procédures et les normes claires et cohérentes du dispositif ;
- Une politique de gestion qui formalise les objectifs en cohérence avec la culture de la société, le langage commun utilisé, les limites que la société détermine ainsi que la démarche d'identification, d'analyse et de traitement des risques,.
- Un système d'information qui permet la diffusion en interne des informations relatives aux risques. La diffusion en interne d'informations relatives aux risques.

2.3.2. Processus de gestion des risques

Il comprend, au sein de son contexte interne et externe à la société, trois étapes :

- Identifier les risques en permettant de recenser et de centraliser les principaux risques menaçant l'atteinte d'objectifs. Un risque représente une menace ou une opportunité manquée. Il caractérise un élément, une ou plusieurs sources et une ou plusieurs conséquences. L'identification des risques s'inscrit dans une démarche continue.
- Analyser les risques en examinant les conséquences potentielles des principaux risques et à apprécier leur possible occurrence.
- Traiter les risque en choisissant les plans les plus adaptés à la société pour maintenir les risques dans les limites acceptables, plusieurs mesures peuvent être envisagées. Le choix du traitement s'effectue notamment en arbitrant entre les

opportunités à saisir et le coût des mesures de traitement, prenant en compte leurs effets possibles sur l'occurrence et/ou les conséquences du risque.

2.3.3. Pilotage en continu du dispositif de gestion des risques

Le dispositif de gestion des risques fait l'objet d'une surveillance et d'une revue régulière, son suivi permet l'amélioration continue du dispositif. L'objectif est d'identifier et d'analyser les principaux risques et de tirer des enseignements des risques survenus.

2.4. Enjeux de la gestion des risques

Lorsqu'elle est menée dans sa globalité, la gestion de risque devient un véritable outil d'aide à la prise de décision. De ce fait, les bénéfices de la gestion des risques sont multiples, cependant la fonction de gestion des risques présente certaines limites et engendre des coûts (Kerraous, 2018, p. 22-23).

2.4.1. Avantages

La mise en œuvre du dispositif de management des risques selon les référentiels internationaux procure à l'organisation un ensemble d'avantages. Toutefois, les différents scandales et la crise financière permettent de remettre en cause l'efficacité du dispositif de management des risques dans sa conception actuelle pour prévenir les risques de faillite des organisations. Parmi ces avantages on peut citer :

➤ Meilleures connaissances de l'entreprise et de son environnement

La gestion des risques offre une meilleure compréhension du fonctionnement interne de l'entreprise, puisque elle permet de procéder à un recensement de ses ressources, à une analyse des forces et faiblesses de l'entreprise et des perturbations dans l'environnement dans lequel elle évolue.

➤ Définition et justification des priorités d'action

L'identification des risques permet de les quantifier, puis elle permet de définir les priorités et d'établir un programme d'actions à travers l'identification des risques.

➤ Favorisation de l'atteinte des objectifs

La gestion des risques permet l'atteinte des objectifs de toute nature et permet de fiabiliser l'entreprise puisqu'elle permet d'affronter tous les imprévus et ce qui pourrait l'empêcher d'atteindre ses objectifs.

➤ **Amélioration continue**

La gestion des risques permet l'amélioration continue du système. Une évaluation régulière permet de suivre l'évolution des risques et d'ajuster les mesures anti-risques correspondantes afin de prévoir et limiter les conséquences potentielles d'un accident probable.

L'efficacité d'un dispositif de management des risques peut s'apprécier en vérifiant que la mise en œuvre du dispositif de management des risques est conforme à la conception adoptée. Un dispositif efficace exclut toute faiblesse majeure dans l'un des éléments, et peut justifier que le niveau des risques est contenu dans les limites de l'appétence pour le risque de l'organisation.

2.4.2. Limites

En ce qui concerne les limites on peut citer :

➤ **Incertitude liée au futur**

La première difficulté dans la gestion du risque est le fait que l'événement concerné se situe dans le futur ;

➤ **Allocation des ressources**

Si les risques ne sont pas correctement évalués et priorisés, l'entreprise peut perdre du temps à gérer des risques de sinistres qui ont peu de chances de survenir. Des ressources sont alors inutilement gaspillées alors qu'elles auraient pu être exploitées dans des activités plus rémunératrices.

➤ **Temps de traitement**

Le temps de traitement d'un risque grève aussi l'activité globale de l'entreprise, même si la méthode retenue est légitime notamment lorsque les projets de développement sont bloqués dans l'attente des mesures de contrôle du management des risques.

➤ **Perception des risques**

La perception des risques est un élément très subjectif voire irrationnel, lié à la façon qu'a un individu de percevoir le monde qui l'entoure, ce qui dépend pour bonne part du capital culturel de l'individu et de ses intérêts.

Il peut d'ailleurs exister un décalage d'appréciation entre les dirigeants et les employés, ces derniers ayant une vision nécessairement plus opérationnelle.

2.5. Le rôle de l'audit interne dans la gestion des risques

L'audit interne est une activité indépendante qui apporte des conseils et une assurance objectifs. Concernant le management des risques, son principal rôle consiste à donner au Conseil l'assurance objective que la gestion des risques est efficace. Des travaux de recherche ont montré que les membres du conseil et les auditeurs internes s'accordent à dire que les deux activités d'audit interne les plus porteuses de valeur ajoutée pour les organisations sont les suivantes : apporter l'assurance objective que les principaux risques sont bien gérés et apporter l'assurance que le cadre de la gestion des risques et du contrôle interne fonctionne correctement.

2.6. Audit interne outil de prise de décision

Les attentes des administrateurs et de la direction générale à l'égard de l'audit interne évoluent. Ils souhaitent avoir des points de vue sur la gouvernance et la gestion du couple « risques-opportunités », tenant en compte au-delà de l'assurance sur le niveau de maîtrise des risques, des enjeux futurs de l'organisation et de son environnement. L'audit interne est toujours en position de susciter une décision ne serait ce qu'à travers le suivi des recommandations. L'audit interne peut améliorer les conditions de la prise de décision et vérifier l'efficacité de sa mise en œuvre.

Quelque soit la maturité de l'audit interne, l'engagement de l'audit interne peut s'envisager à plusieurs niveaux car la valeur est créée, préservée ou détruite par des décisions, tant au niveau de la stratégie que dans la gestion quotidienne des activités. L'audit interne peut être amené à contribuer à une prise de décision stratégique par :

- Un état des lieux, un bilan d'une précédente décision portant sur le même sujet. La détermination des résultats des décisions antérieures étayera, ou non la pertinence de reconduire les objectifs.
- Un éclairage lors d'un nouveau cycle stratégique : que faut-il conserver ? le processus de planification est-il efficient ?
- Une évaluation de la gouvernance des systèmes d'informations.
- L'appréciation de l'impact d'une décision sur des entités qui n'ont pas la même dynamique ou la même maturité en termes de gestion des risques.

Par sa vision transverse et distanciée, l'audit interne contribue à l'instauration d'un équilibre entre un environnement interne propice à la prise de décision (facilitant la recherche et le bon usage de l'information pertinente) et un contrôle approprié de l'ensemble des activités.

2.7. Audit interne outil de gouvernance d'entreprise

2.7.1. Définition de la gouvernance

La gouvernance d'entreprise est le premier domaine d'application moderne de la gouvernance, elle est apparue comme le sujet qui a plus soulevé de débats, consignée par Roland Coase dans son article publié en 1937 (Theory of the firm) où il expose les fondements de cette nouvelle perspective (Joumard, 2009).

Charreaux (2000) définit la gouvernance d'entreprise comme étant « l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit qui gouvernent leur espace discrétionnaire» (Affes, , 2007, p. 33-43).

De son côté l'institut français de l'audit et du contrôle interne considère la gouvernance d'entreprise comme « l'ensemble des responsabilités et des pratiques exercées par les dirigeants ayant pour but de fournir une direction stratégique, de s'assurer que les objectifs sont atteints, attester que les risques sont gérés correctement et vérifier que les ressources de l'entreprise sont utilisées d'une manière responsable ».

Dans une définition plus complète l'OCDE¹⁰ (2004) : « le gouvernement d'entreprise est la clé de l'efficacité et de rentabilité. Il comporte l'établissement d'un ensemble des relations entre l'administration d'une entreprise, sa direction, ses auditeurs et ses autres parties prenantes cela permet d'établir la structure nécessaire pour déterminer les objectifs de l'entreprise ainsi que les moyens de les atteindre et de suivre ses activités ».

La gouvernance serait donc un ensemble de règles de jeu concernant l'administration de jeu concernant l'administration interne des entreprises qui doit être transparente, aussi c'est la détermination des droits et obligations des partenaires dans l'entreprise.

2.7.2. Acteurs de la gouvernance d'entreprise

➤ Conseil d'administration (le pouvoir de surveillance)

Le conseil d'administration est un mécanisme de gouvernance dont la mission est de contrôler l'espace discrétionnaire des dirigeants lorsque ceux-ci ne sont pas les actionnaires de l'entreprise (Wiem, 2010).

¹⁰ OCDE : Organisation de coopération et de développement économique. est une organisation internationale qui œuvre pour la mise en place de politiques meilleures pour assurer un fonctionnement meilleur pour les entreprises.

Chapitre II: Champs d'intervention de l'audit interne

D'une manière générale le conseil est responsable de la supervision de toutes les questions liées à la gouvernance d'entreprise. En particulier le conseil devrait établir un rapport sur l'efficacité du système du contrôle interne d'une société.

➤ **Actionnaires (shareholders)**

Ils sont détenteurs du pouvoir et sont appelés à l'allouer partiellement ou totalement aux mandataires sociaux. Leur rôle est défini clairement par la loi, en tant qu'organe suprême, l'assemblée générale est habilitée à modifier les statuts ainsi qu'approuver les comptes et la répartition des bénéfices, il lui appartient aussi de choisir les membres du conseil d'administration (Ledentu & Brender, 2009).

L'un des principaux objectifs d'une bonne gouvernance est de favoriser l'exercice du droit de vote des actionnaires, afin que les décisions de l'assemblée générale reflètent au mieux les attentes de ceux-ci.

➤ **Dirigeants**

Ils sont liés aux actionnaires par un contrat et sont appelés à exercer le pouvoir alloué par ces derniers pour maximiser leurs intérêts.

➤ **Parties prenantes**

Une partie prenante dans l'organisation est tout groupe d'individu ou tout individu qui peut affecter ou être affecté par la réalisation des objectifs organisationnels. Les parties prenantes sont envisagées comme des groupes clés indispensables à la pérennité et à la survie de l'entreprise (Astrid, 2007, p. 109-120).

2.7.3. Rôle de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise

➤ **Audit interne comme moyen de réduction de l'asymétrie d'information**

La séparation de pouvoir entre l'actionnariat et la direction pose un certain nombre de problèmes parmi eux l'asymétrie d'information. En effet, le dirigeant est mieux informé de la situation financière de l'entreprise, il dispose par rapport aux actionnaires de l'information complète (tel que l'information sur la comptabilité de gestion, sur le rapport d'audit) dont il est le seul destinataire. L'asymétrie d'information apparaît alors comme l'une des premières causes de conflits au sein des entreprises managériales (Madagh, 2013, p. 09).

Au départ l'audit interne dans la mesure où il a souvent été rattaché à la direction c'est-à-dire à l'agent, n'a pas été considéré comme moyen susceptible de réduire les asymétries

Chapitre II: Champs d'intervention de l'audit interne

d'informations liées au gouvernement. Puis avec la venue de la LSOX¹¹ et LSF¹², qui exigent au président du conseil d'administration ou de surveillance, la production d'un rapport détaillé sur le contrôle interne et le rattachement hiérarchique au conseil d'administration et/ ou au comité d'audit, ce qui permet maintenant à l'audit la possibilité de contribuer à la réduction de l'asymétrie d'information existantes entre les différentes parties prenantes de gouvernance d'entreprise.

En effet, l'existence d'un comité d'audit destinataire du rapport de l'audit interne, apparaît ainsi comme la courroie de transmission entre les auditeurs non seulement externes mais internes et le conseil d'administration. Le rattachement de l'audit interne au conseil d'administration et/ ou au comité d'audit est une condition essentielle de la contribution de l'audit interne à la réduction des asymétries d'information.

Le comité d'audit détient une double responsabilité sur la pertinence de l'information financière et la fiabilité des processus de gestion des risques et de contrôle interne.

Le comité d'audit, dans son double rôle vis-à-vis de l'audit interne et de l'établissement des comptes est important en matière de surveillance de la gestion. Il doit pouvoir entendre librement le responsable de l'audit interne. Par conséquent, la relation directe entre le comité d'audit et le responsable de l'audit interne est très importante.

Cette relation doit se nouer en dehors de la présence du supérieur hiérarchique de ce responsable. Il est utile que ces réunions aient lieu deux ou trois fois par an. L'une verra le responsable de l'audit interne exposer son plan de travail pour l'année et discuter avec le comité d'audit de ses priorités. Et durant l'autre, il fera part des résultats de ses investigations, de ses recommandations et des suites données aux recommandations passées. Le comité d'audit doit être destinataire des rapports de l'audit interne ou de leur synthèse. Il doit avoir les pouvoirs nécessaires pour interroger la direction sur la façon dont elle assume ses responsabilités en matière d'information financières, ainsi que pour s'assurer du suivi des recommandations.

Par son indépendance de vue, le comité d'audit accompagne le management à travers un questionnement pertinent et bienveillant, brisant les cadres routiniers et habituels, afin de faire de l'entreprise une organisation plus compétitive et performante.

¹¹ LSOX : est une loi sur la réforme de la comptabilité des sociétés cotées et la protection des investisseurs, votée par le congrès, imposant de nouvelles règles sur la comptabilité et la transparence financière. Elle fait suite aux différents scandales financiers révélés dans le pays aux débuts des années 2000

¹² LSF : a été adoptée par le Parlement français, puis promulguée le 1er août 2003 afin de renforcer les dispositions légales en matière de gouvernance d'entreprise.

Chapitre II: Champs d'intervention de l'audit interne

En résumé, l'audit interne est devenu un acteur principal dans la réduction de l'asymétrie d'information. En effet, le cas d'Enron et de Worldcom nous a montré la nécessité d'intégrer l'audit interne dans le processus d'information des autres acteurs.

Conclusion

L'audit interne est considéré comme un élément impératif dans la gouvernance d'entreprise et la prise de décision, en raison de la connaissance des auditeurs et de leurs savoir-faire dans le domaine de la gestion, ainsi que la capacité de combiner les ressources internes et externes existantes avec les objectifs fixés afin d'élaborer des procédures de travail efficaces.

Enfin, l'apport de l'audit interne en matière d'assurance est réalisé par la maîtrise des risques, l'assurance d'un bon système de contrôle interne et l'amélioration du processus de gestion.

Chapitre III

Etude de cas au sein de l'entreprise Danone Djurdjura

1. Présentation de l'organisme d'accueil

1.1. Historique de Danone Djurdjura Algérie

Les origines du groupe DANONE remontent au 1966, lors de la fusion des deux sociétés verrières française, Glaces de Boussois et Verrerie Sonchoir Newerse (GBVSN) qui a donné naissance à la société Boussois Soucon Neuversel (BSN).

En, 1967, BNS réalisait un chiffre d'affaire, équivalent actuel, d'environ 150 millions d'euros dans le verre plat et le verre emballage.

A partir de 1970, le groupe BNS a engagé une stratégie de diversification dans l'alimentaire et rachète successivement, les brasseries kronenbourg, la société européenne de brasserie et la société des eaux minérales d'Evian qui, à l'époque, étaient des clients importants de l'activité de verre d'emballage du groupe BNS .A la suite de ces acquisitions, le groupe BNS est devenu le leader français de bière, des eaux minérales ,et de l'alimentation infantile.

En 1973, BNS et Gervais DANONE, un groupe alimentaire français, réalise un chiffre d'affaire important dans les produits laitiers et les pâtes, ont fusionné, devenant ainsi le premier groupe alimentaire français.

Au cours des années 70-80, le groupe BNS, après avoir cédé son activité de verre plat, a concentré son développement sur l'alimentaire en Europe occidentale.il a ainsi acquis des brasseries en Belgique, en Espagne, et en Italie.il a aussi racheté DANONE, le premier producteur de yaourt aux Etats –Unis générale biscuits, une holding française détenant LU et d'autres marques de biscuits en Europe, les filiales « biscuits» de Nabisco incorporation en France, en Italie, au Royaume-Uni et en Asie, et en fin Galbani, le premier fabricant de fromage en Italie.

En1989, le groupe BSN était alors le troisième groupe agroalimentaire diversifié européen, et le premier en France, en Italie, et en Espagne.

Au début des années 90, le groupe BNS a adopté une stratégie de consolidation des positions acquises aux cours des années précédentes, BSN a acquis VOL VIC en France afin de renoncer à sa position dans les activités d'eau en bouteille.

Pour affirmer son statut de groupe international de l'agroalimentaire et des boissons et pour renforcer sa notoriété, le groupe BSN a décidé, en 1994, de se rebaptiser groupe DANONE prenant ainsi le nom de la marque la plus internationale.

En 1997, le groupe a engagé un important programme de recentrage sur trois métiers prioritaires à vocation mondiale (produits laitiers frais, boissons et biscuits, snacks céréaliers)

Chapitre III: Etude de cas au sein de la SPA Danone

qui représentent 77% du chiffre affaires, le groupe DANONE est le premier producteur mondiale de produit frais et de conditionnée le second producteur se biscuits et de snacks céréalier.

En Algérie, en termes d'accord, le groupe DANONE a également conclu un accord de partenariat avec la laiterie DJURDJURA leader de marché des produits laitiers frais (PLF) en prenant une participation de 51% dans la société DANONE DJURDJURA ALGERIE SPA (DDA).

1.1.1. Présentation de la laiterie Djurdjura

L'unité de fabrication de produits laitiers DJURDJURA est menée de bout en bout par le groupe Batouche, et cette unité est l'une des cinq filiales de groupe BATOUCHE. C'est en 1984, que mûrit dans l'esprit du groupe Batouche, l'idée de création d'une petite unité de fabrication de yaourt dans la région d'Ighzer Amokrane avec des moyens très limités, l'unité n'a démarré qu'avec une remplisseuse de pots préformés d'une capacité de 1000 pots/h.

Afin de parvenir à supplanter ses réseaux, et de faire face aux exigences de l'heure, aussi bien en quantité qu'en qualité, le groupe Batouche a modéré l'équipement de l'unité et il a fait entrer une équation simple « ceux qui ne travaillent pas n'ont pas d'ambitions, donc pas d'avenir dans l'entreprise », avec des efforts et un travail acharné, l'unité a réussi à acquérir en 1986 une conditionneuse thermo formeuse d'une capacité de 4000 pots /heure.

En 1988, l'entreprise se voit dotée d'un atelier de fabrication de fromage fondu et de camembert. En 1991, se fut l'acquisition d'une ligne de production de crème dessert. En 1993, une nouvelle conditionneuse est arrivée avec une capacité de production de 9000 pots/h, deux ans après (1995), l'entreprise DJURDJURA sort carrément de son adolescence, par l'acquisition de deux conditionneuses 12000 et 9000 pots /heure. Puis l'année suivante (1996), profitant de la création de la zone d'activité industrielle d'Akbou; le groupe BATOUCHE inaugure sa nouvelle unité.

En 1999, il s'agit de la construction d'une deuxième usine de fabrication des produits laitiers (fromage fondu en portion 08 et 16 portions, fromage à pâte pressée, camembert). Et enfin en octobre 2001, c'est la signature de l'accord de partenariat avec le groupe DANONE.

Chapitre III: Etude de cas au sein de la SPA Danone

1.1.2. Présentation du partenariat de Danone Djurdjura Algérie.

En octobre 2001, le leader mondial des produits laitiers frais « le groupe DANONE » a conclu un accord de partenariat avec la laiterie DJURDJURA ; leader du marché Algérien des produits laitiers frais (P L F) en prenant une participation de 51% dans la société «DANONE DJURDJURA ALGERIE SPA » (DDA).

Après l'année 2002, consacrée à rénover le site d'Akbou et à mettre en place des outils industriels nécessaires à l'expansion future, la marque DANONE a été lancée en 2002, et en juin 2006, Danone devient actionnaire majoritaire (95%) de DDA. En 2008, Danone devient actionnaire majoritaire (98%) de DDA.

- **Situation géographique**

Danone Djurdjura est implanté :

- Dans une zone industrielle « TAHARACHT » véritable carrefour économique de BEJAIA, de quelques 50 unités de productions agroalimentaire et en cours d'expansion.
- A 02 Km d'une grande agglomération (AKBOU).
- A quelques dizaines de mètres de la voie ferrée.
- A 60 Km de BEJAIA ; Chef-lieu de la région et pôle économique important en Algérie dotée d'un port à fort trafic et un aéroport international reliant divers destinations (Paris, Marseille, Lyon, St Etienne et Charleroi).
- A 170 Km à l'est de la capitale ALGER.

Par ailleurs, on trouve des acteurs économiques importants tels que Candia, Soummam, Ifri...etc.

- **Identification de l'entreprise (DDA)**

La dénomination sociale et le siège social de DANONE Djurdjura avant et après le partenariat

Dénomination sociale ; avant le partenariat c'est : le groupe DANONE ; la dénomination sociale de la société est GROUPE DANONE, qui est un groupe multinationales qui se trouve un peu partout dans le monde entier, et DANONE DJURDJURA ALGERIE est parmi ces filiales.

Laiterie DJURDJURA : sa dénomination sociale est LAITERIE DJURDJURA.
Après le partenariat la dénomination des deux sociétés est de : « DANONE DJURDJURA ALGERIE SPA ».

Chapitre III: Etude de cas au sein de la SPA Danone

- **Capacités de production de CBU Akbou**

N° Lignes	Type du produit	Capacité / Heure
Ligne 01	Yaourt étuvé	20160
Ligne 02	Yaourt étuvé	36000
Ligne 03	Yaourt étuvé	20160
Ligne 04	Yaourt étuvé	43200
Ligne 05	Crème dessert (Danette)	12000
Ligne 06	Danao 250	4500
Ligne 07	Danao 1000	4500
Ligne 08	Brasé aux fruits (fruix)	38880
Ligne 09	Petit Gervais aux fruits (PGF)	12000
Ligne 10	Petit Gervais aux fruits	9000
Ligne 11	Yaourt à boire (Dan 'up)	8500
Ligne 12	Ermi (Activia Drink)	6000
Ligne 13	Mini prix	15622

Source : Document interne de Danone

1.1. Organigramme de Danone

L'organigramme de l'entreprise est structuré de directions suivantes (voir annexe 1) : direction générale, direction des ressources humaines, direction commerciale, direction recherche et développement, direction finance, direction marketing, direction sourcing fournisseur Développement et direction opérations.

2. Audit de la fonction achat.

2.1. Définition de la fonction achat

Dans une entreprise, la fonction achat se définit comme un ensemble cohérent des ressources dévolues à tous les actes d'approvisionnement et de fourniture de biens et services nécessaires au bon fonctionnement de l'entreprise

2.2. Mission de la fonction achat

La fonction achat agit en véritable fournisseur des différents demandeurs de l'entreprise avec la même obligation de résultat qu'un fournisseur externe. Elle doit anticiper les besoins et les faire évoluer en fonction des informations disponibles. Elle participe à l'élaboration des budgets des achats et à la négociation en trouvant le prix le plus bas pour le niveau de qualité requis.

2.3. Processus d'achat

Le processus d'achat se définit comme l'ensemble d'actions ordonnées qui permettent à partir d'un besoin exprimé, de fournir un produit apte à satisfaire les besoins des utilisateurs. Un cercle réduit de fournisseurs est alors choisi avec lequel des négociations sont menées pour choisir celui qui correspond le mieux à la demande.

2.4. Déroulement de la mission d'audit de la fonction achat au sein de Danone Djurdjura Algérie.

Dans cette section nous allons voir les différentes phases qui constituent la mission d'audit interne. Cette dernière comprend trois phases

- La phase de préparation
- La phase de réalisation
- La phase de conclusion

2.4.1. Phase de préparation

Avant le début d'une mission d'audit, la réception d'un ordre de mission constitue la première étape de la mission d'audit pour en suite passer à une prise de connaissance du domaine à auditer.

- **Ordre de mission**

Ordre de mission

Danone Djurdjura Algérie

Destinataire : Le Responsable de l'audit interne.

Copie pour information : le Directeur sourcing supplier développement

Objet : audit de la fonction achat.

La mission se déroulera du 10/03/2019 au 09/04/2019.

La mission concernera non seulement le service achat mais également tous les services susceptibles d'être intéressés par cette fonction.

Cette mission sera réalisée par M^r Iharkane Djamel stagiaire et supervisée par M^r Yahiaoui Nassim auditeur interne au sein de notre entreprise.

Elle aura pour objet d'analyser :

- Les missions principales de la fonction approvisionnement et son cheminement ;
- L'organisation et l'efficacité du service approvisionnement.

La mission se déroulera au service approvisionnement.

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

Le Directeur Générale

- **Prise de connaissance du service achat**

La procédure d'achat est un document formalisé il contient les différentes consignes pour le bon déroulement des achats. Elle consiste à décrire les différentes phases des achats de l'expression des besoins jusqu'au paiement du fournisseur.

- ❖ **Description de la procédure d'achat**

- **Demande d'achat**

Tous les achats trouvent leur origine d'une expression de besoin faite et validée par le responsable du service demandeur qui donne lieu à l'établissement d'une demande d'achat qui comporte et indique de manière claire et précise l'ensemble des spécifications et références des achats requis, pour orienter la prospection envers les fournisseurs potentiels.

- **Validation de la demande d'achat**

La procédure d'achat est déclenchée pour les achats dont le montant est supérieur à 1000000 da. Le service S.S.D organise une réunion de kick off où il invite le responsable hiérarchique du demandeur et le contrôleur de gestion

- **Critères de sélection**

Une consultation est lancée à partir des liste de fournisseurs enregistrés sur la base de données Master data.

A la réception des offres un tableau comparatif récapitulant l'ensemble des offres par fournisseur sur la base des critères suivants :

- La conformité des produits au regard des besoins ;
- Le rapport qualité/prix ;
- Les délais de livraison ;
- Les modalités de paiement.

Une fois le fournisseur est retenu, l'achat est confirmé à celui-ci un contrat et un bon de commande sont adressés au fournisseur.

- **Réception**

La réception est faite par le magasinier et par la présence du demandeur où ils exécutent un contrôle quantitatif et qualitatif du bien livré, le demandeur signe un PV de conformité et de réception du bien. La réception est accompagnée d'un bon de livraison et d'une facture définitive.

- **Paiement**

Après réception des biens commandés le fournisseur procède à la constitution d'un dossier de paiement comportant

- Le PV de réception ou l'attestation du service fait ;
- La facture ;
- Une copie du bon de commande.

Chapitre III: Etude de cas au sein de la SPA Danone

➤ Elaboration de la grille de séparation des tâches

Personnes concernées Fonctions	Responsible De structure	S.S.D	D.usine	D.Op	D.G	C.G	Resp Sce Achat	Ges stocks	Sce Comp
Expression du besoin	X								
Validation de la demande d'achat		X	X	X	X	X			
Etablissement des commandes							X		
Signature des B.C							X		
Réception et vérification des biens	X							X	
Signature du bon de réception	X							X	
Rapprochement entre BC, BR, et facture pour comptabilisation									
Comptabilisation de la facture									X
Règlement de la facture.									X
Evaluation des fournisseurs	X	X							

Chapitre III: Etude de cas au sein de la SPA Danone

2.4.2. Identification des risques

Cette étape permet d'identifier les zones où les risques les plus dommageables qui sont susceptibles de se produire. Cette étape est essentielle car elle conditionne la suite de la mission.

Pour la réussite de cette étape nous utiliserons deux outils indispensables

- Le questionnaire du contrôle interne ;
- Tableau d'analyse des risques apparents.

● **Questionnaire de prise de connaissance**

Questions	Oui	Non	Observations
1) Existe-t-il un manuel de procédures internes ?	✓		
2) La répartition des tâches est-elle suffisante ?	✓		
3) Le personnel est-il satisfait des procédures d'achat mises en œuvre ?		✓	
4) Les moyens mis en œuvre dans les services suivants permettent-ils d'atteindre leurs objectifs :			
- Le service achat	✓		
- Le service comptabilité	✓		
- Le service réception	✓		
5) La procédure d'achat existante est-elle toujours respectée ?			
6) La procédure d'achat est-elle renforcée pour détecter les tentatives de fraude.		✓	
7) Les achats des biens et services sont ils commandés sur la base de demandes d'achats établies par des personnes habilitées ?	✓		Les expressions du besoin sont validées par les responsables du Sce demandeur.
8) Existe-t-il un fichier			

Chapitre III: Etude de cas au sein de la SPA Danone

informatique permettant de répertorier les fournisseurs en catégories ?	✓	✓	
9) Si oui, est-il mis à jour Les expressions de besoin sont elles vérifiées ?			
10) Existe-t-il une codification des articles du magasin.	✓		Plusieurs articles ne comportent pas d'étiquette d'identification imprimées sur SAP.

➤ Tableau d'analyses des forces et faiblesses du contrôle interne

Opérations	Objectifs	Risques	Dispositif du C.I	Evaluation
Expression du besoin	Tout achat doit correspondre à un besoin réel	Achat non nécessaire ; Besoin mal exprimé.	le besoin doit être exprimé systématiquement par un responsable autorisé du service demandeur.	force
Respect de la procédure d'achat	Tout achat dépassant le seuil de 1Mda déclenche la procédure d'achat	Mauvaise prise de décision ; Malversation	La demande d'achat doit être autorisée par les personnes désignées dans la procédure.	Faiblesse
Procédure d'achat dont le seuil ne dépasse pas 500KDA.	Les achats concernant ce seuil doivent être contrôlés	Mauvaise appréciation de l'acheteur ; Détournement de fonds	Il n'existe aucun dispositif pour ce seuil.	Faiblesse

Chapitre III: Etude de cas au sein de la SPA Danone

Contrôle des fournitures achetées	Satisfaire les clients internes (les demandeurs).	Entrée de biens défectueux et non conforme à la commande.	Le contrôle qualitatif et quantitatif est exigé après chaque réception d'une commande.	Force
--	---	---	--	--------------

➤ Détermination des objectifs de l'audit

Elle a pour but de restreindre le champ couvert par le référentiel de contrôle interne. La détermination des objectifs de la mission d'audit se fait dans un rapport d'orientation, ce rapport va permettre de définir et de formaliser les axes d'investigation de la mission et ses limites ; il les exprime en objectifs à atteindre par l'audit. Le rapport d'orientation est une sorte de contrat entre l'auditeur et les services audités.

Mission d'audit interne de la fonction Achat

Société auditée : Danone Djurdjura Algérie

Rapport d'orientation

Dans le présent rapport, nous allons présenter les objectifs généraux se rapportant avec les objectifs du contrôle interne, les objectifs spécifiques de la mission d'audit de la fonction approvisionnement et enfin, le champ d'action de la mission.

Objectifs généraux :

Ce sont les objectifs permanents du contrôle interne dont l'audit interne doit s'assurer qu'ils sont pris en compte et appliqués de façon efficace et pertinent. Il s'agit de la protection et de la sauvegarde du patrimoine de la société, de la qualité des informations (fournisseurs, types et qualité des biens et services), le respect des règles et directives et l'optimisation des ressources.

Ainsi, les objectifs généraux liés à la fonction approvisionnement peuvent se résumer dans les points suivants :

- Respect des règles de contrôle interne ;
- S'assurer de la bonne maîtrise des opérations.

Objectifs spécifiques :

Ces objectifs présentent de façon concrète les différents dispositifs de contrôles qui vont être testés, qui contribuent à la réalisation des objectifs généraux et qui se rapportent aux zones des risques antérieurement identifiés à l'aide du tableau des forces et faiblesses apparentes.

Les objectifs spécifiques de la mission du service approvisionnement au sein de l'entreprise se résument ainsi :

- L'analyse des procédures mise en œuvre ;
- Renforcer la procédure d'achat.

Champ d'action :

Pour atteindre les objectifs fixés, nous avons recensé les services concernés par cette mission qui sont :

- Le service SSD ;
- Le service finance et comptabilité ;
- Le service Magasin.

2.4.3. Phase de réalisation

Dans cette phase l'auditeur fait appel aux capacités d'analyse en procédant aux observations et constats qui vont lui permettre d'atteindre les objectifs fixés dans le rapport d'orientation, il peut parfois changer le programme de travail sous réserve de sa validation par le chef de la mission.

➤ Travail sur le terrain

Cette étape consiste à répondre sur les questions posées, pour cela, le questionnaire de contrôle interne est l'outil le mieux approprié. Et pour chaque dysfonctionnement constaté, nous établirons une Feuille d'observation qui nous permettra de recommander les solutions à apporter pour y remédier. Le questionnaire du contrôle interne (définitif)

En effet nous avons formulé ce questionnaire pour :

- S'assurer que toutes les commandes d'achat sont faites dans les règles ;
- S'assurer que les biens et services reçus ont été commandés ;
- S'assurer que toutes les factures se rapportent à des biens ou des services effectivement reçus et sont correctement autorisés et enregistrés ;
- S'assurer que les dossiers de paiement sont complets.

- Questionnaire du Contrôle interne (Deuxième version).

Questions	Oui	Non	Observations
1. Tous les achats à l'intérieur de l'entreprise s'opèrent-ils au sein d'un même service ?	✓		
2. La fonction d'achat est-elle complètement séparée des autres fonctions et particulièrement des fonctions comptable et de réception ?	✓		
3. Les achats sont-ils lancés à partir des demandes d'achats internes ?	✓		-Les demandes d'achats sont validées par le responsable de service demandeur.
4. Les demandes d'achats sont-elles scindées en plusieurs demandes ?	✓		-Il est strictement interdit de fractionner les montants des demandes d'achats en plusieurs demandes.
5. Les demandes d'achats sont-elles approuvées par les personnes désignées dans la procédure d'achat ?	✓		
6. Existe-t-il un contrôle pour les achats			-Aucun contrôle n'est

Chapitre III: Etude de cas au sein de la SPA Danone

dont le montant est inférieur à 500000		✓	effectué pour ce seuil.
Da			
7. La liste des fournisseurs est-elle mise à jour ?		✓	
8. Les bons de commandes sont-ils : Pré numérotés et vérifiés ?			
Sont-ils établis pour tous les achats ?	✓		
9. Lors de la réception le contrôle qualitatif est quantitatif est effectué par le demandeur et le gestionnaire des stocks ?	✓		
10. Le PV de réception comporte-t-il la signature du demandeur et du gestionnaire du stock ?	✓		Le demandeur et le responsable des stocks signent un PV de réception
11. Existe-t-il une comparaison entre le bon de commande-bon de livraison et la facture ?	✓		
12. Les doubles des factures sont-ils marqués dès leur réception afin d'éviter leur double comptabilisation ?	✓		
13. Le dossier de paiement du fournisseur comprend-t-il les documents suivants :			
- Le PV de réception ou une attestation du service fait	✓		
- La facture	✓		
- La copie de la commande	✓		

- Les forces et faiblesses constatées

Constatations	Forces	Faiblesses
- Existence d'un manuel de procédures internes formalisé	✓	
- Existence d'un code d'éthique des fournisseurs	✓	
- L'expression du besoin	✓	
- Respect de la procédure d'achat		✓
- Insuffisance dans la procédure d'achat		✓
- Contrôle quantitatif et qualitatif des biens reçus	✓	✓
- Mise à jour de la liste des fournisseurs		✓
- Evaluation des fournisseurs	✓	
- Existence d'un rapprochement entre les relevés des comptes individuels et les relevés adressés par les fournisseurs	✓	
- La codification des articles des magasins		✓

➤ **Feuille de révélation et d'analyse des problèmes**

Muni de notre questionnaire de contrôle interne (QCI) nous nous sommes lancés dans une enquête de terrain à la recherche d'anomalies et de dysfonctionnements du système de contrôle interne. A chaque découverte d'anomalie nous avons utilisé un moyen d'analyse simple et claire d'une grande efficacité qui est la F.R.A.P

Ce document normalisé va conduire et structurer notre raisonnement jusqu'à la formation des recommandations.

Feuille d'analyse et de révélation des problèmes N° 01

Fait

Une demande d'achat d'un lot de pièces de rechange à été scindée en 3 demandes d'achats ce qui n'est pas conforme à la procédure d'achat qui interdit de fractionner les demandes d'achats en plusieurs.

Causes

- ✓ Mésestimation de la procédure d'achat
 - ✓ Défaut de communication de la procédure
-

Conséquences

- ✓ Risque d'un marché orienté
 - ✓ Risque de malversation et de fraude
 - ✓ Expression de besoin erronée
-

Recommandations

- ✓ Respecter les pouvoirs de signatures édictés dans la procédure
 - ✓ Diffuser et expliquer la procédure d'achat aux personnels concernés
-

Avis de l'audit

Feuille d'analyse et de révélation des problèmes N° 02

Fait

Absence de paliers de contrôles des achats dont le montant des commandes ne dépasse pas 500000 Da. En effet, le pouvoir de négociation des prix est laissé à l'appréciation de l'acheteur/ démarcheur sans l'implication du service SSD et du contrôle de gestion.

Causes

Il n'existe pas une procédure pour les commandes dont le montant ne dépasse les 500000 Da

Conséquences

- ✓ Risque de malversation
 - ✓ Risque de détournement
 - ✓ Source d'intérêts entre les fournisseurs et l'acheteur
-

Recommandations

- ✓ Mettre à jour la procédure d'achat
 - ✓ Mettre des paliers de contrôles (validation) des achats pour les commandes inférieures à 500000 da
-

Avis de l'audité

Feuille de révélation et d'analyse de problèmes N° 03
--

Fait

La liste des fournisseurs n'a pas été mise à jour par le service SSD.

Causes

- ✓ Le service n'a pas accordé une importance à cette étape.
 - ✓ La stratégie adoptée n'est pas compatible avec l'environnement de l'entreprise.
-

Conséquences

- ✓ Risque d'exercice d'un monopole par les fournisseurs
 - ✓ Risque d'achat de mauvaise qualité
-

Recommandations

- ✓ Approfondir la prospection des fournisseurs
 - ✓ Apporter des améliorations à la stratégie de développement des fournisseurs
-

Avis de l'audit

Feuille de révélation et d'analyse de problème N° 04

Fait

Certains articles ne portent pas de codification imprimée sur le logiciel SAP

Causes

- ✓ Mésestimation de cette procédure
 - ✓ Omission d'impression des étiquettes de codification
-

Conséquences

- ✓ Risque de perte de biens
 - ✓ Risque de non comptage lors des inventaires
-

Recommandations

- ✓ Tous les articles doivent comportés une codification appropriée selon la catégorie de leur appartenance
-

Avis de l'audité

➤ Cahier des recommandations

L'objectif recherché est de recenser et de mettre en évidence les éventuels dysfonctionnements dans les systèmes pouvant constituer des limites au bon fonctionnement du service achat et de formuler des recommandations, donc dans ce cahier de recommandations nous reprenons l'ensemble des recommandations formulées dans les F.R.A.P

Mission d'audit de la fonction achat	Akbou le 09/04/2019
Société audité : Danone Djurdjura Algérie	
Lettre de recommandations	
Suite à notre mission d'audit de la fonction achat de l'entreprise Danone Djurdjura Algérie nous avons détecté certaines zones à risques qui peuvent entraver le bon fonctionnement de la fonction et de l'entité à atteindre ses objectifs.	
En général nous avons remarqué qu'il y a certains points qui bénéficient d'un contrôle important et d'autres souffrent d'un manque de contrôle. De ce fait nous avons suggéré les recommandations suivantes :	
<u>Recommandation 01 :</u>	
Exiger le respect de la procédure d'achat (respecter les signatures exigées dans la procédure), ainsi que procéder à la diffusion et l'explication de la procédure d'achat.	
<u>Recommandation 02 :</u>	
La direction doit procéder à la mise à jour de la procédure d'achat en renforçant les contrôles concernant les demandes d'achat dont le montant ne dépasse pas 500000 Da.	
<u>Recommandation 03 :</u>	
Le service des achats doit adopter une nouvelle stratégie de développement des fournisseurs pour ne pas s'exposer à un risque de monopole.	
<u>Recommandation 04 :</u>	
Le responsable des stocks doit procéder à la codification des articles pour éviter les erreurs lors des inventaires.	

2.5. Phase de conclusion

Pour conclure notre mission, nous nous reposerons sur les F.R.A.P déjà rédigées pour présenter tous les points constatés durant les deux phases précédentes.

Cette phase contient

- Le projet de rapport d'audit ;
- La réunion de clôture ;
- Le rapport d'audit final ;

- La lettre de président.

2.5.1. 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.

- **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 achat

Akbou le

12/04/2019

Société auditée : Danone Djurdjura Algérie.

Ordre du jour : Examen du projet de rapport d'audit.

Approbation des recommandations

Participants :

Les auditeurs :

- **IHARKANE DJAMEL**
- **YAHIAOUI NASSIM**

Les audités :

- **Directeur des achats**
- **Directeur des approvisionnements**
- **Gestionnaire des stocks.**

Au cours de la réunion de clôture les présents vont procéder à l'examen du projet de rapport d'audit interne et sa validation par les audités.

Les recommandations sont adressées à la direction générale, les auditeurs prendront compte des remarques des audités pour réaliser le rapport d'audit dans son état final.

Les auditeurs

Les audités

- **Le rapport final d'audit**

Mission d'audit de la fonction achat

Akbou le 12/04/2019

Société auditée : Danone Djurdjura Algérie

Rapport final d'audit

Destinataire : la direction générale de la société auditée

Réalisé par :

- **IHARKANE DJAMEL**

Supervisé par :

- **YAHIAOUI NASSIM**

Conformément à la mission qui nous a été confiée par la direction générale, notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur le bon respect des procédures d'achat mises en œuvre.

Cette mission s'est déroulée au sein du département achat et elle concerne toutes les fonctions susceptibles d'être intéressées par cette fonction.

Durant cette mission nous avons constaté ce qui suit :

- La procédure d'achat n'a pas été respectée en son intégralité
- Il n'existe aucun palier de contrôle pour les achats dont le montant ne dépasse pas 500000 da
- La stratégie de développement des fournisseurs est inadéquate avec l'environnement dans lequel opère l'entreprise.
- La non codification de certains articles qui se trouvent au magasin.

Pour améliorer ces insuffisances nous suggérons :

- De renforcer le contrôle des demandes d'achats
- De mettre à jour la procédure d'achat
- De revoir la stratégie de développement des fournisseurs
- De codifier l'ensemble des articles se trouvant dans le magasin

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

3. Perception de l'audit interne au sein de Danone Djurdjura.

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

Pour mieux comprendre l'impact de l'audit interne sur la maîtrise des activités de l'entreprise, nous avons procédé à la rédaction d'un questionnaire adressé à un échantillon de dix responsables des différents services et directions de l'entreprise, dont l'objectif est de :

- Cerner les attentes des dirigeants de l'audit interne ;
- Apprécier l'importance accordée à la fonction d'audit interne.
- Connaître l'apport de l'audit à cette entreprise.

3.1. Analyse et interprétation du questionnaire.

Axe 1

Pour déterminer l'objectif de l'audit interne au sein de l'entreprise, cette partie du questionnaire concerne les questions allant de 1 à 11.

Le tableau 1 représente le degré de perception des dirigeants de l'entreprise DDA sur l'audit interne. Nous remarquons que plus de 66% d'entre eux qualifient l'audit interne comme étant un outil de contrôle, tandis que 16% seulement le voit comme un outil d'inspection.

Tableau n° 02 : Perception de l'audit interne par les dirigeants

Que signifie pour vous l'audit interne	Pourcentage (%)
Contrôle	66,66
Vérification	16,66
Inspection	16,66
Jugement	0
TOTAL	100

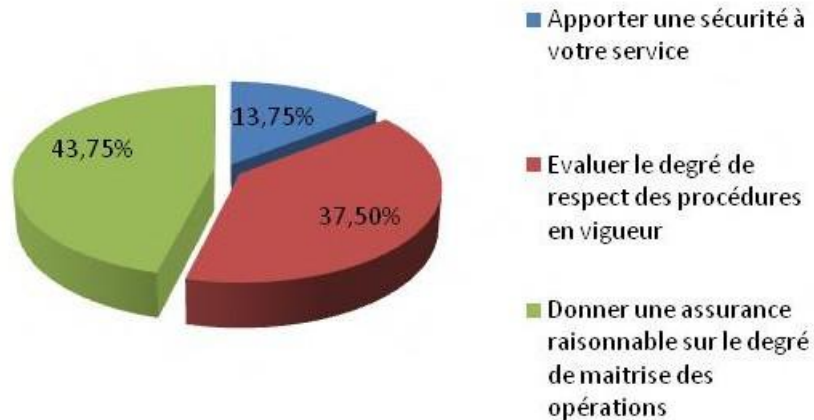
Source : Elaboré par l'auteur depuis les résultats de l'enquête.

La totalité des répondants pensent que pour garantir la l'indépendance de l'audit son rattachement au conseil d'administration est la meilleure option (Figure n°4). En ce qui concerne l'importance de l'audit nous remarquons que 60% des réponses obtenues mentionnent que l'audit interne est nécessaire à l'entreprise, 10% des réponses mentionnent que l'audit interne est obligatoire (Figure n°3). La nécessité de l'audit interne est justifiée par

Chapitre III: Etude de cas au sein de la SPA Danone

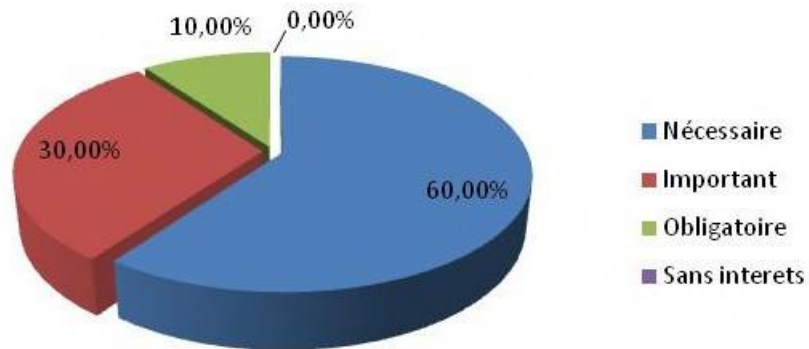
les assurances qu'il fournit à l'entreprise du degré de maîtrise des opérations de cette dernière 43,75% des réponses le confirment en plus de ça l'audit interne est un outil apporteur de sécurité pour les différents services de l'entreprise (Figure n°2).

Figure n°02 : Les attentes des dirigeants de l'audit interne



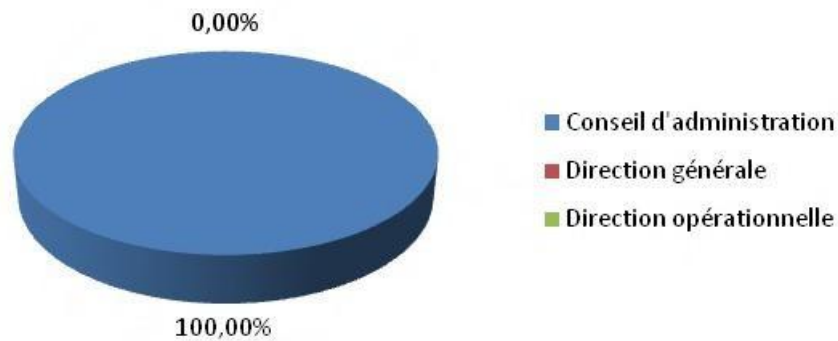
Source : élaborée par l'auteur depuis les résultats de l'enquête

Figure n°3 : Le degré de nécessité de l'audit interne



Source : élaborée par l'auteur depuis les résultats de l'enquête

Figure n°4 : Le rattachement de l'audit interne.



Source : élaborée par l'auteur depuis les résultats de l'enquête

L'ensemble des répondants confirment avoir été informés des objectifs de la mission avant son déroulement et confirment que l'auditeur interne a le libre accès aux informations qui lui semblent utiles pour sa mission. 70% des répondants s'accordent que la mission d'audit ne perturbe pas le bon fonctionnement de leur service tandis que 30% d'eux disent que la mission d'audit perturbe le fonctionnement de leur service. Suite à cette mission d'audit les répondants assurent que l'auditeur a identifié des failles et des zones à risques et a proposé des recommandations pour y remédier.

Chapitre III: Etude de cas au sein de la SPA Danone

Tableau n° 3 : Récapitulatif des conditions du déroulement d'une mission d'audit.

Questions	Oui	Non
Q5-L'auditeur vous explique-t-il les objectifs de la mission avant son déroulement ?	100%	
Q6-L'auditeur-à-t-il libre accès aux informations qui lui semblent utiles pour le bon déroulement de sa mission ?	100%	
Q7-La mission d'audit s'est déroulée sans perturber le bon fonctionnement de votre service ?	70%	30%
Q8-L'auditeur a-t-il identifié des failles, zones à risques ou des points critiques du fonctionnement de votre service ?	80%	20%
Q9-L'auditeur a-t-il formulé des recommandations Pour améliorer le fonctionnement de votre service.	80%	20%

L'ensemble des dirigeants de Danone s'efforce d'exécuter d'une manière complète l'ensemble des recommandations formulées par l'auditeur.

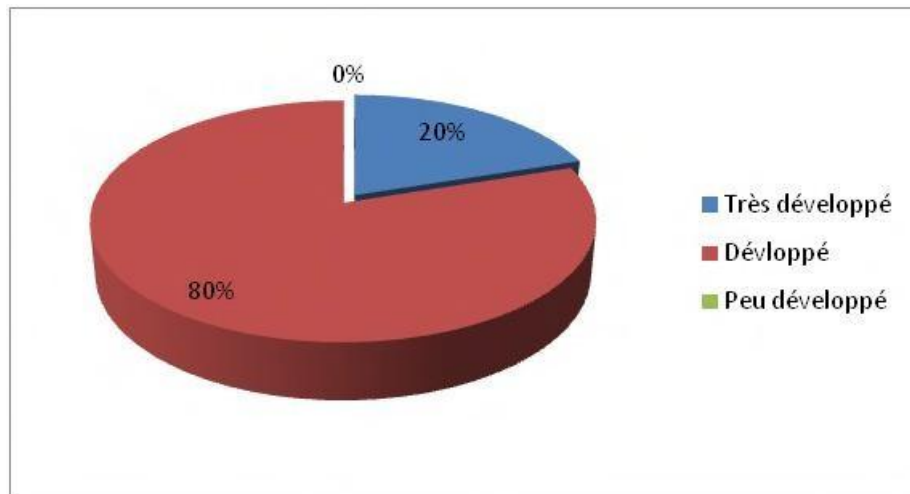
Tableau n°4 : Degré d'exécution des recommandations.

Quel est le degré d'exécution des recommandations faites par l'auditeur?	Effectif	Pourcentage %
Exécution complète	10	100
Exécution partielle	0	0
Aucune exécution	0	0
TOTAL	10	100

Source : Elaboré par l'auteur depuis les résultats de l'enquête.

80% des répondants estiment que l'audit interne au sein de Danone est développé vu l'importance accordée à ce dernier, les 20% restants jugent que l'audit interne au sein de leur entreprise est très développé. Nous constatons alors que l'entreprise Danone accorde une importance à cette activité.

Figure n°05 : Développement de l'audit interne.



Source : Elaborée par l'auteur depuis les résultats de l'enquête.

Axe 02 : Apports de l'audit interne à la gestion de l'entreprise

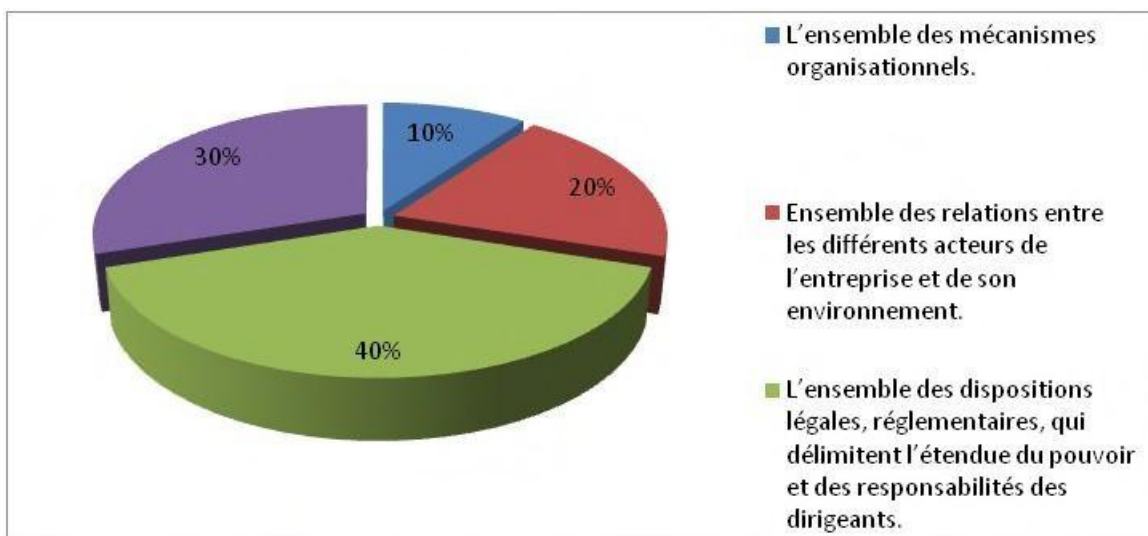
Pour déterminer l'apport de l'audit interne au sein de l'entreprise, cette partie du questionnaire concerne les questions allant de 12 à 16.

D'après les résultats obtenus des répondants nous constatons qu'une majorité des responsables ne connaissent pas vraiment la signification du concept de gouvernance. En effet, seul quatre dirigeants ont répondu correctement à la question soit (40%) ce qui est un pourcentage assez bas par rapport à nos attentes. Les autres propositions ne sont pas fausses mais elles ne reflètent pas réellement la vraie signification du concept de gouvernance.

Tableau n°06 : Signification de la gouvernance

Que signifie pour vous le concept de gouvernance d'entreprise ?	Nombre de réponse	Pourcentage (%)
L'ensemble des mécanismes organisationnels.	1	10
Ensemble des relations entre les différents acteurs de l'entreprise et de son environnement.	2	20
L'ensemble des dispositions légales, réglementaires, qui délimitent l'étendue du pouvoir et des responsabilités des dirigeants.	4	40
Ne sait pas	3	30
TOTAL	10	100

Figure n°06 : Signification de la gouvernance d'entreprise.



Source : Elaborée par l'auteur depuis les résultats de l'enquête.

Chapitre III: Etude de cas au sein de la SPA Danone

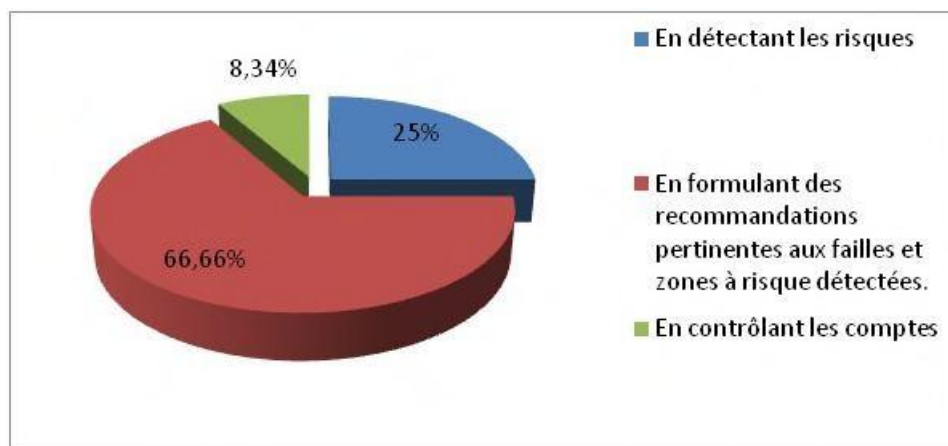
L'ensemble des répondants s'accordent sur l'importance de l'audit pour la gouvernance d'entreprise. En effet, plus de 66% des répondants pensent que cette amélioration est assurée par la formulation de recommandations pertinentes aux failles et dysfonctionnements détectés, 8,34% des répondants jugent que la gouvernance est améliorée lorsque tous les risques sont détectés.

Tableau n°07 : Importance de l'audit interne pour la gouvernance.

Selon vous l'audit interne est-il important pour la gouvernance de l'entreprise ?	Pourcentage (%)
OUI	100
NON	0
Total	100

Source : Elaboré par l'auteur depuis les résultats de l'enquête.

Figure n° 07: Amélioration de la gouvernance par l'audit interne



Source : Elaborée par l'auteur depuis les résultats de l'enquête

La majorité des répondants 80% pensent que l'audit interne est un outil utile contribuant à la gestion des risques, seul 2 responsables soit 20% pensent que l'audit interne ne contribue pas à la gestion des risques. L'audit interne est perçu comme un moyen pouvant apporter une valeur ajoutée à l'entreprise à travers sa détection des points forts et faibles de l'entreprise, sa contribution à l'optimisation des ressources et à la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise. Un seul dirigeant a répondu par non.

Tableau n°08: Gestion des risques et la valeur ajoutée de l'audit interne.

Questions	Oui	Non	Total
Selon vous l'audit interne est-il un outil indispensable pour la détection des risques ?	80%	20%	100%
Selon vous l'audit interne est-il un apporteur de valeur ajoutée ?	90%	10%	100%

3.2. Conclusion de l'analyse

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

- ✚ Les dirigeants de Danone accordent une importance à la fonction d'audit interne parce qu'ils ont pris conscience de la valeur ajoutée qu'elle apporte notamment en matière d'optimisation des ressources, et la protection qu'elle apporte à leurs services.
- ✚ L'audit interne permet aux unités audités d'améliorer leur fonctionnement dans la mesure où il assure la maîtrise des opérations et l'évaluation des certaines fonctions, ainsi que l'efficacité du système de contrôle interne.
- ✚ Les responsables et dirigeants exécutent en majorité absolue les recommandations formulées par l'auditeur interne. Ces dernières permettent de corriger les dysfonctionnements et les anomalies détectées lors de la mission.

Pour conclure ce chapitre nous a permis de confronter nos connaissances théoriques à la réalité du terrain et d'approfondir un peu plus nos acquis en la matière. En effet, à travers notre stage pratique, nous avons constaté que la fonction d'audit interne de l'entreprise Danone Djurdjura est évolution stable et pérenne, celle-ci est due à un renforcement de sa compétitivité et une meilleure maîtrise des risques liés à ces différentes activités.

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

Conclusion générale

Conclusion générale

L'objectif de ce travail est de déterminer la contribution de l'audit interne à la maîtrise des opérations de l'entreprise. Pour ce faire nous avons divisé notre travail en trois chapitres. Le premier est consacré à la présentation générale du concept de l'audit interne. Le deuxième est consacré aux apports de l'audit interne à l'amélioration du fonctionnement de l'entreprise. Le troisième et dernier chapitre conclut ce travail en présentant l'organisme d'accueil, le travail sur le terrain qui démontre la méthodologie suivie pour la réalisation d'une mission d'audit interne, ainsi que la distribution d'un questionnaire pour les dirigeants de l'entreprise afin d'évaluer le degré de perception de l'audit interne par ces derniers.

Face aux turbulences de l'environnement qui peuvent mettre en péril la pérennité de l'entreprise. Cette dernière se trouve dans l'obligation de créer et de développer des méthodes et outils de management pour purifier son système de gestion des défaillances et de rendre son activité plus performante. Pour autant, plusieurs mécanismes de mesure et de contrôle doivent être mis en œuvre.

La maîtrise des activités et des processus de gestion est l'élément fondamental que l'entreprise doit assurer pour atteindre ses objectifs fixés. Pour cela, le système de contrôle interne est une composante essentielle pour assurer un fonctionnement sûr et prudent de l'entreprise.

Pour ce faire, l'audit interne est exercé en suivant une méthodologie bien appropriée permettant à l'auditeur de mener à bien sa mission d'audit.

Ainsi, ces observations permettent de confirmer nos hypothèses de recherche.

Hypothèse 1 : l'audit interne est une fonction indépendante qui fournit une assurance raisonnable sur la maîtrise des opérations dans l'entreprise. En effet, suite à la réalisation de la mission d'audit des approvisionnements nous avons conclu que l'audit interne cherche à s'assurer de la bonne application des procédures en vigueur.

Hypothèse 2 : l'auditeur suit une démarche méthodologique pour bien mener sa mission. L'auditeur suit vraiment une méthodologie rigoureuse, où l'auditeur décompose chaque activité en élément à auditer ce qui lui garantit une meilleure efficacité.

Hypothèse 3 : les recommandations formulées par l'auditeur afin d'améliorer le fonctionnement des services sont complètement exécutées. D'après les résultats obtenus 100% des interrogés ont confirmé l'exécution totale des recommandations formulées par l'auditeur.

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

Ce mémoire ayant abordé le thème des apports de l'audit interne à l'organisation ouvre un nouvel horizon sur des possibilités de recherche à suivre. Un élément important capte notre attention, à savoir la gouvernance d'entreprise. En effet, la variable gouvernance d'entreprise est une variable peu développée. Il serait donc opportun d'étudier le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise.

Il faut signaler que tout au long de notre période de travail nous avons rencontré certaines contraintes à savoir

- Le temps affecté à la réalisation de ce travail et pour le stage est trop court.
- Le manque de documentation au niveau de la bibliothèque.
- La difficulté d'accéder à certains documents contenant des informations utiles pour notre thème.

Bibliographie

Bibliographie

Alazard. C., Separi,S. (2001). *Contrôle de gestion : Manuel d'applications*. Paris : Dunod.

Alain, M. (2012). La révision (1965) revisitée. Article universitaire.

AMF. (2008). « Cadre de référence sur les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne pour les valeurs moyennes et petites ». France.

APDC. (2010). Mise en œuvre du cadre de référence actualisé de l'AMF. AMF. France

Mullenbach, A. (2007). L'apport de la théorie des parties prenantes à la modélisation de la responsabilité sociétale des entreprises. *Revue des sciences de gestion*, 223, pp.109-120.

Bertin, E. (2007). *Audit interne : enjeux pratiques à l'international*. Paris : Eyrolles.

Benyahyoun sadafi.(2001). *Audit interne levier de performance dans les organisations publiques* . Rabat : Mémoire de l'obtention Institut supérieur de commerce et d'administration entreprise, mémoire de l'obtention du diplôme du cycle supérieur de gestion.

Berne. (2007). *La mise en place d'un système de contrôle interne, SCI*. Contrôle fédéral des finances suisse.

Collins, L & Valin, G. (1992). *Audit et contrôle interne*. Paris : Dalloz.

CPAB, CCRC. (2012). *Amélioration de la qualité de l'audit : du point de vue canadien*, document de travail. Canada : CPAB, CCRC.

CRIPP-Guide pratique. (2011). *Auditer l'environnement de contrôle*. France : CRIPP.

COSO I. (2004). *Les pratiques de contrôle interne*. COSO.

COSO. (2013). *Une opportunité pour optimiser son contrôle interne dans un environnement en mutation*. Pocket Guide. COSO.

COSO. (2007). *Le managent des risques, cadre de référence, synthèse*. COSO.

Dégos. J.G. (2004). «Un aspect trop peu connu de l'histoire financière. France : Les diplômés d'expertise comptable français. *Revue du financier*.

Bibliographie

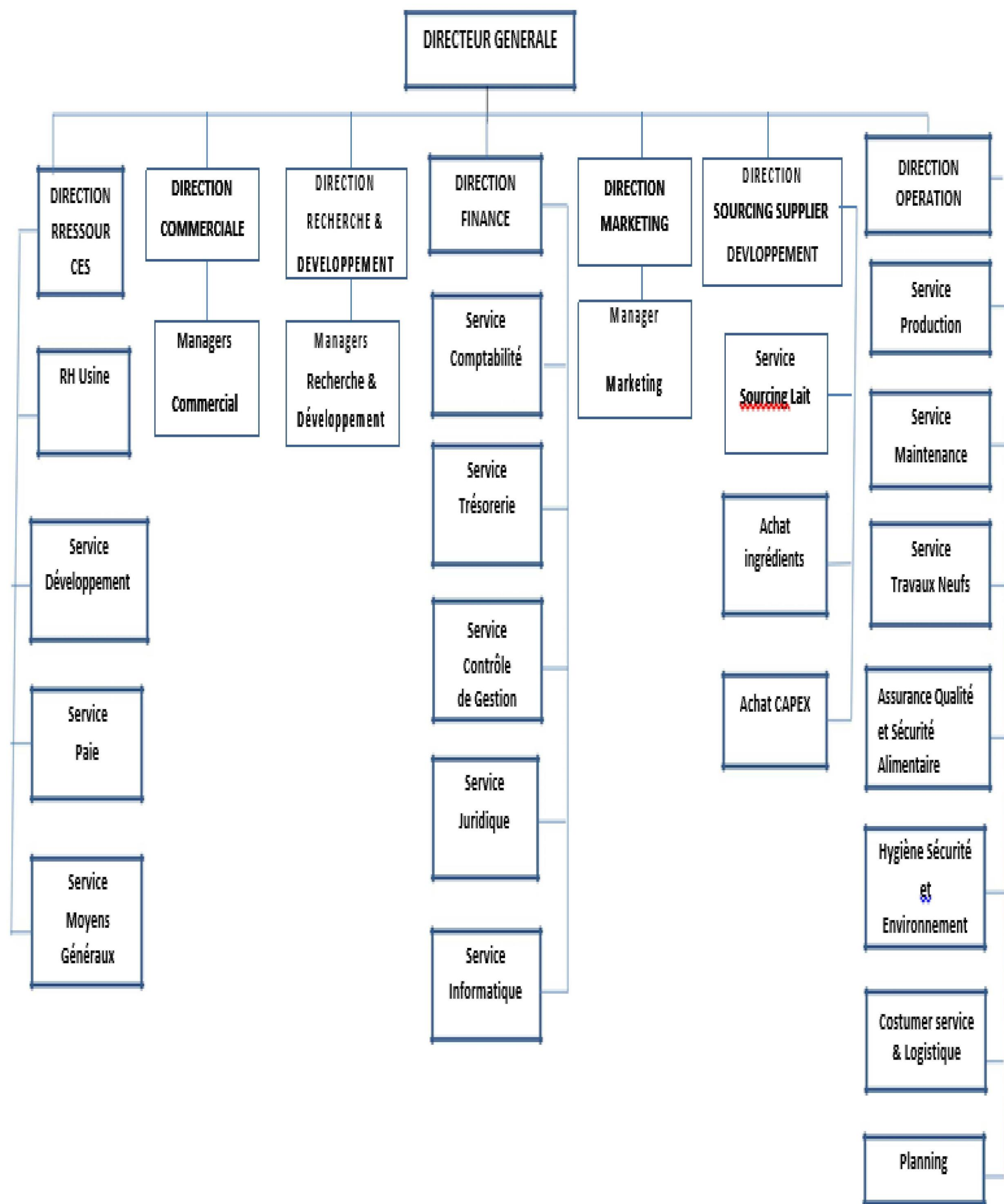
- De Visscher,CH.(2002). L'audit interne dans l'administration publique : un état des lieux dans les ministères fédéraux . Maroc.
- El Mousselly, Abd. (2018). Contribution de l'audit interne à l'amélioration de la gouvernance d'entreprise cas des établissements du Maroc. International journal of management & marketing research (MMR), vol 1 pp 67-80.
- Guide méthodologique de l'auditeur interne du ministère de l'intérieur (2015).Maroc.
Rapport IGA n°15033-141119-01.
- Guide de pratique de l'audit interne pour le ministère de la jeunesse et des sports au Maroc.
MJS. Document de travail.
- Habib, Chouaibi, J. (2007). « Le rôle du système de gouvernement d'entreprise dans le développement de l'innovation technologique ». Revue des sciences de gestion, 228, pp 33-43.
- Herrbach, O. (2000). Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique Université des sciences sociales de Toulouse. Toulouse : Herrbach. Thèse de Doctorat.
- IFACI.(1998). L'audit interne vers une collaboration renforcée avec ses prestataires externes.
France : IFACI.
- IFACI, IIA. (2011). Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne. France : IFACI, IIA.
- IFACI. (2012). Code de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne. France : IFACI.
- IFACI., (2015). Audit interne et prise de décision. Guide d'éclaircissement pour les dirigeants d'entreprise. France : IFACI.
- Jacques, R. (2010). Théorie et pratique de l'audit interne .Paris : Organisation. France.
- Joumard, R. (2009). Le concept de gouvernance. France : Joumard. Rapport n°LTE 0910.


Bibliographie

- Julien, D. (1995). La conduite d'une mission d'audit interne. Paris : Dunod 2^{ème} édition France.
- Kerraous M. (2017). Risk Management : Véritable outil stratégique, et garant des performances des entreprises. Maroc : KERRAOUS. Publication de recherche.
- Ledentu ,F. Brender, N. (2012). Gouvernance d'entreprise : quels défis pour les PME, brochure. Genève.
- Madagh, S. (2013). « L'audit interne au cœur de la dynamique de la gouvernance d'entreprise : lectures théoriques et enjeux pratiques ».Algérie : Madagh. Colloque national sur la gouvernance d'entreprise.
- Manuel d'audit interne pour les inspections générales des ministères (2007). Comment pratiquer l'audit interne. Maroc : Inspections Générales des Ministères.
- Rapport de middlenext. (2009). « Code de gouvernement d'entreprise pour les valeurs moyennes et petites ».
- Ravelec, J.P. (1998). « Audit export ». France : Jupiter- Navarre.
- Schick, P. (2007). Mémento d'audit interne. Paris : Dunod. France.
- Vigoureux, Ch. (2010). «Déontologie des fonctions publiques ». Paris : Dunod. France.
- Wiem., E,M.(2010).Théorie de l'agence et composition du conseil d'administration dans les entreprises familiales : Apports et limites . Publié dans La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit. France.

Annexes

ORGANIGRAMME DANONE DJURDJURA ALGERIE



DANONE DJURDJURA ALGERIE 	Direction SSD	PrAchats.ind.2016.06.02
	Procédure Achats Indirects	Révision : 02 Date : 05/06/2016 Entrée en vigueur : 01/07/2016 Page : 1/11







I. Objet


Définition de la procédure à suivre pour tout achat de Prestation ou Produit hors Raws & Packs et lait cru.
La Procédure entre en vigueur le **1^{er} juillet 2016.**

II. Historique des modifications

Date	Révision	Objet de la révision
28/02/2011	00	Création de la procédure « Gestion des commandes Goods & Services (PO) »
25/01/2012	01	Intégration de la trésorerie pour validation des conditions de paiement fournisseurs
26/05/2016	02	Réajustement de la procédure, intégration de la procédure de gestion des contrats et ajout de l'évaluation des fournisseurs. La présente Procédure annule et remplace les deux procédures « Gestion des commandes Goods & Services (PO) » et « validation et signatures des contrats fournisseurs »

III. Validations

	Nom et Prénom	Position	Signature
Rédigée et Révisée par :	Lucie LERICHE	Responsable Achats Indirects	 Lucie LERICHE 2016.06.05 11:33:05 +01'00'
Vérifiée par	Sami MEHENNI	Responsable Contrôle Interne	 Sami MEHENNI 2016.06.05 11:38:29 +01'00'
Vérifiée par	Samir BOULAICHE	Responsable Contrôle de gestion	 BOUL HE Sa Signature numérique de MICHÉ Samir cn=BOULAICHE Samir, HOME, ou=FINANCE, +samir.boulaiche@Dan on.com, c=FR 2016.06.07 12:07:17 Z
Vérifiée par :	Nebojsa RADAKOVIC	SSD Director	 Nebojsa RADAKOVIC 2016.06.07 13:46:26 +01'00'
Approuvée par :	Nordine BENOUDIBA	Directeur Admin. Finance DDA	 Signature numérique de Nordine BENOUDIBA DN : cn=Nordine BENOUDIBA, ou=Danone Algerie, ou =Finance, email=Nordine.benoudiba @danone.com, c=FR Date : 2016.06.07 14:06:23 +01'00'
Approuvée par :	François LACOMBE	Directeur Général DDA	 François LACOMBE Directeur Général

DANONE DJURDJURA ALGERIE 	Direction SSD	PrAchats.ind.2016.06.02 Révision : 02
	<i>Procédure Achats Indirects</i>	Date : 05/06/2016 Entrée en vigueur : 01/07/2016 Page : 2/11

IV. Documents

Attestation de Service fait
 Demande d'Achat (DA)
 Demande d'Achat Accélérée (DAA)
 Commande (PO)
 Indirect Taxonomy
 Lettre d'Intention de Commande (LOI)
 Procédure ref PR.DAF.08.010
 PV de réception
 Suivi SSD (Kick-Off et Décision)

V. Définitions

Acheteur Catégorie : personne de l'organisation SSD indirect ayant en charge une Catégorie ; la liste des Acheteurs Catégorie est tenue à jour par le Responsable Achats Indirect et est disponible sur demande.

Besoin d'Achat : besoin de faire appel à une société externe pour l'achat d'une Prestation ou d'un Produit.

Brief (Cahier des Charges) : Document spécifiant la liste des attentes auprès du Fournisseur et permettant au Fournisseur de faire un devis du Produit ou de la Prestation lors de la Consultation.

Catégorie : les achats indirects sont segmentés en Catégories, le détail de ce que comprend chaque Catégorie est disponible dans le fichier [Indirect Taxonomy](#).

CGA : Conditions Générales d'Achat.

CODI : Comité de Direction de DDA

Commande (PO) : document contractuel entre DDA et le Fournisseur qui engage et encadre la transaction commerciale entre les deux Parties.

Consultation : l'Acheteur Catégorie communique le Brief à des fournisseurs identifiés afin d'obtenir des devis complets répondant au Brief. L'objectif est de connaître le prix du Produit ou de la Prestation, la disponibilité, les délais de livraison ou d'exécution ainsi que tout autre coût associé.

Contrat : document signé par le Fournisseur et par DDA qui liste les engagements obligeant les deux Parties l'une envers l'autre.

DDA : Danone Djurdjura Algérie.

Demandeur : porteur d'un Besoin d'Achat et du budget associé.

Fournisseur : entreprise qui vend des Produits ou des Prestations.

Prestation / Produit : fourniture vendue par le Fournisseur : les Prestations sont les services (non tangibles) et les Produits correspondent aux biens, marchandises, équipements (tangibles).

Raws & Pack : Ingrédients et emballages

Release Strategy : Document indiquant les valideurs des Commandes en fonction des seuils sur SAP, ce document est émis et partagé par le Contrôle Interne

SAP : système d'information utilisé par DDA sur lequel sont centralisées toutes les opérations de l'entreprise, dont les Commandes

SSD : Département achats (Sourcing & Supplier Development).

VEGA : Vendor Evaluation Global Assessment, questionnaire d'évaluation des Fournisseurs à renseigner par le Demandeur et l'Acheteur Catégorie pour formaliser l'appréciation générale du Fournisseur.

VI. Domaine d'application de la procédure

La Procédure s'applique à tous les achats hors Raws & Packs et lait cru, c'est-à-dire aux six Catégories des achats indirects : Capex, Co-manufacturing, Goods & services, Logistique, Marketing & Media, Services industriels, le détail de ce que comprend chaque Catégorie est disponible dans le fichier [Indirect Taxonomy](#).

La Procédure s'applique à tous les sites de DDA (usines, siège et dépôts).

VII. Description de la procédure

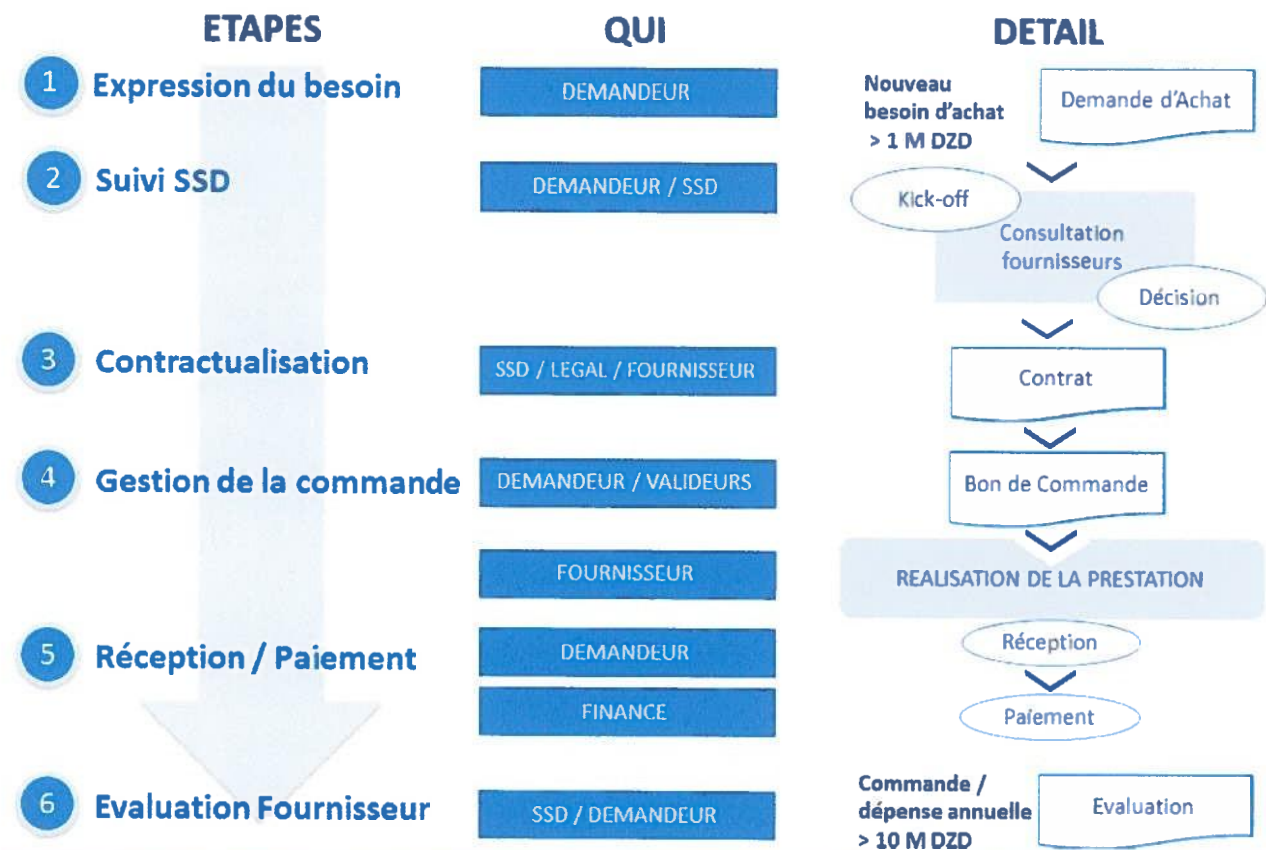
0. Introduction


Les achats sont discriminés en fonction des montants des commandes à passer :

- <500K DZD : pas d'implication SSD
- 500K DZD < x < 1M DZD : implication de la SSD se limitant à la validation de la Commande
- >1M DZD : implication SSD

Pour tout achat > 1M DZD, la procédure est détaillée dans les articles ci-dessous décrivant les 6 étapes à suivre. Un logigramme détaillé peut être consulté à la fin du document.

Ci-dessous une illustration simplifiée de la procédure :



	Direction SSD	PrAchats.ind.2016.06.02 Révision : 02
	<i>Procédure Achats Indirects</i>	Date : 05/06/2016 Entrée en vigueur : 01/07/2016 Page : 4/11

La procédure de suivi SSD concerne les besoins d'achats > 1 M DZD
Il est interdit de fractionner un besoin > 1 M DZD en plusieurs besoins < 1 M DZD. Des contrôles réguliers sur les commandes SAP sont effectués pour s'assurer qu'il n'y a pas de fraude

1. Expression du besoin

a. Besoin d'Achat Capex

Pour les Besoins d'Achat Capex, le Demandeur informe l'Acheteur Catégorie au moment de la rédaction de la CAR. Les Besoins d'Achat Capex sont suivis par la SSD conformément à la procédure de gestion des Capex. Le suivi SSD commence à la rédaction de la CAR.

b. Besoin d'Achat < 1M DZD

Lorsque le besoin d'Achat est inférieur à 1M DZD, l'implication de la SSD n'est pas requise avant le passage de la Commande. Le Demandeur doit obtenir plusieurs devis. Il sélectionne le Fournisseur et vérifie si le Fournisseur existe dans la base de données. S'il s'agit d'un nouveau Fournisseur, le Demandeur doit faire une demande de création de Fournisseur par le Master Data en suivant la [procédure ref PR.DAF.08.010](#).

Il crée la Commande dans SAP conformément à l'article 4 ci-dessous, et fait la réception conformément à l'article 5.


c. Besoin d'Achat > 1M DZD

Le besoin est :

- Récurrent :
 - o Un Contrat en vigueur couvre le Besoin d'Achat : il va alors préparer une commande en suivant l'article 4 de la procédure.
La Commande doit mentionner la référence du Contrat.
 - o Pas de Contrat : le Demandeur complète et fait signer une Demande d'Achat (DA) qu'il envoie à l'Acheteur Catégorie
- Nouveau, le Besoin d'Achat est :
 - o Anticipé, l'intervention du fournisseur est nécessitée dans **plus de cinq semaines**.
Le Demandeur complète et fait signer une Demande d'Achat (DA) qu'il envoie à l'Acheteur Catégorie
 - o Pressé, l'intervention du fournisseur est nécessitée dans **les cinq prochaines semaines**.
Le Demandeur complète et fait signer une Demande d'Achat Accélérée (DAA) qu'il envoie à l'Acheteur Catégorie
 - o Urgent, l'intervention du fournisseur est nécessitée **dans la semaine** : Le Demandeur complète et fait signer une DAA, le Demandeur prépare une [Lettre d'Intention de Commande](#) qui doit être signée par le Directeur CODI de son département, le Directeur financier et l'Acheteur Catégorie. Le Demandeur envoie la [Lettre d'Intention de Commande](#) au Fournisseur. En parallèle, il crée la commande sur SAP et assure le suivi de la validation de cette commande.

Toutes les DA doivent être validées par le **Responsable Hiérarchique** et le **Contrôleur de Gestion**.

Les DAA doivent être validées par le **Directeur CODI** du demandeur et le **Contrôleur de Gestion**.

	Direction SSD	PrAchats.ind.2016.06.02 Révision : 02
	<i>Procédure Achats Indirects</i>	Date : 05/06/2016 Entrée en vigueur : 01/07/2016 Page : 5/11

Le délai de cinq semaines indiqué correspond au délai estimatif de traitement du dossier : Suivi SSD (voir détail dans l'article 2), Contractualisation (voir détail dans l'article 3) et passage de la Commande (voir détail dans l'article 4), c'est-à-dire de la demande faite auprès de la SSD jusqu'à l'envoi de la Commande au Fournisseur. Toutefois il faut ajouter le délai de livraison du Fournisseur aux cinq semaines pour avoir le délai total depuis la demande jusqu'à la livraison.

Il est impératif d'anticiper le plus possible les Demandes d'Achat.

Cas d'exclusion : les prestations de notaire, d'huissier de justice, d'amende transactionnelle et de bail locatif ne nécessite pas de suivre la présente procédure. Une commande peut être rentrée directement sous SAP sans demande d'Achat au préalable.

2. Suivi SSD

a. Besoin Anticipé

Après avoir reçu la DA signée, l'Acheteur Catégorie fait le Suivi SSD.


Le Suivi SSD consiste en deux réunions entre la partie demandeuse et la SSD (le Kick-off et la Décision) pour encadrer la Consultation auprès des Fournisseurs.

- La réunion Kick-Off prépare la Consultation, la partie « Kick-off » du fichier Suivi SSD doit être complétée conjointement par les intervenants, le but est de préparer l'appel d'offre et son planning :
 - o Déterminer le RACI
 - o collecter le Brief et vérifier sa qualité
 - o Déterminer ce qui doit être compris dans le prix (transport, garantie ...)
 - o Déterminer la liste de fournisseurs à consulter
 - o Déterminer les critères de sélection
 - o Déterminer le prix attendu (budget, estimation)
 - o Préparer le planning de l'appel d'offre (consultations, contractualisation, PO, date de livraison, date d'évaluation du Fournisseur)
- L'Acheteur Catégorie lance ensuite la Consultation conformément au Kick-Off
- La réunion de Décision se tient après réception des offres Fournisseurs conformément au planning établi lors de la réunion Kick-Off. Le but est de choisir le Fournisseur qui répond le mieux au Besoin d'Achat suivant les critères déterminés à la réunion Kick-off, l'offre financière et les risques identifiés.

Si le Fournisseur sélectionné n'existe pas sur la base de données Themis, le Demandeur doit faire une demande de création de Fournisseur par le Master Data en suivant la [procédure ref PR.DAF.08.010](#)

La participation aux deux réunions du Suivi SSD est définie en fonction du montant estimé de l'achat :

	1 M dzd	5 M dzd	50 M dzd
Demandeur	x	x	x
Responsable Hierarchique Demandeur		x	x
Directeur Département			x
Acheteur	x	x	x
Responsable SSD Indirects		x	x
Directeur SSD			x
Toutes les personnes identifiées dans le RACI			x
Contrôleur de gestion	x	x	x

<p>DANONE DJURDJURA ALGERIE</p> 	<p>Direction SSD</p> <p>Procédure Achats Indirects</p>	<p>PrAchats.ind.2016.06.02 Révision : 02 Date : 05/06/2016 Entrée en vigueur : 01/07/2016 Page : 6/11</p>
--	---	---

b. Besoin Pressé

Le Demandeur envoie à l'Acheteur Catégorie la **DAA** signée. L'Acheteur Catégorie fait un retour sous 48h au Demandeur :

- Il est en mesure de traiter le sujet dans les délais, on suit alors la procédure d'un Besoin Anticipé
- Il n'est pas en mesure de traiter le sujet dans les délais, le Demandeur doit consulter 3 fournisseurs. Il sélectionne un Fournisseur et crée la Commande sous SAP suivant les consignes de l'article 4 ci-dessous. Il doit transmettre les proformas obtenues à l'Acheteur Catégorie pour validation de la Commande sous SAP.

c. Besoin Urgent

Le Demandeur prépare une **Lettre d'Intention de Commande** suivant le modèle communiqué par la SSD. Toutes les Lettres d'Intention de Commande doivent être signées par : le Directeur CODI du demandeur, le Directeur financier, l'Acheteur Catégorie. Une fois signée par les trois parties, le Demandeur envoie la Lettre d'Intention de Commande signées au Fournisseur.

En parallèle, le Demandeur crée la Commande sous SAP et fait le suivi de la validation de la commande.

3. Contractualisation

A l'issue du Suivi SSD, il faut contractualiser avec le Fournisseur sélectionné. Plusieurs formes de contractualisation sont possibles en fonction du Besoin d'Achat exprimé.

- Besoin d'Achat récurrent : il faut établir un Contrat cadre
- Besoin d'Achat > 50 M dzd : il faut établir un Contrat spécifique ou Contrat cadre
- Besoin d'Achat « one shot » : signature par le fournisseur des CGA et de la Commande bien renseignée suivant les consignes de l'article 4 de la Procédure

Le Contrat est préparé l'Acheteur Catégorie conjointement avec le département Juridique à partir du ou des Besoins d'Achat du Demandeur.


Tous les Contrats sont signés par le Directeur Général de DDA. Le Directeur Général peut déléguer la signature à un membre CODI.

Les étapes à suivre avant de soumettre le Contrat à signature au Directeur Général sont :

- Attribution d'un numéro de contrat comme suit : année.mois.jour.paraphe_acheteur(.num si plusieurs dans une journée), ce numéro doit apparaître sur le Contrat
- Renseignement d'une Fiche Contrat
- Validation du Contrat par l'Acheteur Catégorie, le Responsable Juridique, le Directeur CODI de département du Demandeur, le Directeur Financier en signant en bas de la Fiche Contrat
- Signature du Contrat validé par le Fournisseur en deux exemplaires originaux
- Soumission du Contrat signé par le Fournisseur pour signature au Directeur Général DDA accompagné la Fiche Contrat

Une fois signés, l'assistante remet les deux exemplaires originaux du Contrat à l'Acheteur Catégorie. L'Acheteur Catégorie scan et archive le contrat, remet un original au Fournisseur et un original au Département Juridique. Il remet au contrôleur de gestion une copie de la fiche contrat.

L'Acheteur Catégorie archive tous les Contrats et tient à jour un fichier excel commun SSD indirects avec les références et détails des Contrats en vigueur.

<p>DANONE DJURDJURA ALGERIE</p> 	<p>Direction SSD</p> <p><i>Procédure Achats Indirects</i></p>	<p>PrAchats.ind.2016.06.02 Révision : 02 Date : 05/06/2016 Entrée en vigueur : 01/07/2016 Page : 7/11</p>
--	--	---

4. Gestion de la commande

Après le Suivi SSD effectué et le Contrat signé le cas échéant, le département du Demandeur crée la Commande dans SAP.

Les champs suivants doivent être impérativement être complétés :

- Descriptif précis de l'achat
- Prix et devise
- Incoterm
- Conditions et termes de paiement
- Date de livraison

Dans le champ libre, il faut indiquer les éléments suivants :

- Liste des spécifications avec référence du Brief
- Désignation exacte de la Prestation / Produit
- Référence du Contrat le cas échéant
- Autres conditions spécifiques : Pénalités, Conditions de garantie, Responsabilité, Engagement qualité

La Commande sera validée sur SAP suivant la Release Strategy en vigueur chez DDA.

L'Acheteur Catégorie valide la Commande sur SAP si la procédure décrite dans le présent document a bien été respectée.

Les Commandes de CAPEX ne pourront être émises qu'après validation de la CAR associée.

Pour les Commandes d'un montant inférieur à 1M DZD, c'est le Demandeur qui envoie la Commande au Fournisseur. Le Fournisseur exécute les prestations commandées après réception de la Commande.

Pour les Commandes d'un montant supérieur à 1M DZD, le Demandeur doit suivre la validation de la Commande sur SAP et informer l'Acheteur Catégorie lorsqu'elle est validée.

Après validation de la Commande sur SAP, l'Acheteur Catégorie imprime la Commande et la transmet au Fournisseur.


Le Fournisseur doit signer la Commande et la renvoyer à l'Acheteur Catégorie sous 7 jours pour accuser réception. L'Acheteur Catégorie assure un suivi des accusés de réception des Commandes.

Les Achats récurrents auprès d'un même fournisseur doivent être traités dans des Commandes globales. Le Demandeur demande préalablement l'autorisation à l'Acheteur Catégorie de créer une Commande globale sous ZFO. L'Acheteur Catégorie donne son accord et tient un tableau à jour avec toutes les Commandes ZFO ouvertes sur l'année en cours.

Tous les Fournisseurs doivent être préalablement créés dans SAP suivant la [procédure ref PR.DAF.08.010](#) comme indiqué dans l'article 2.

Le One Time Vendor se réfère aux fournisseurs occasionnels qui ne figurent pas dans la base de données des fournisseurs sur le système d'information SAP.

L'objectif est de se conformer au Contrôle DANgo (GS03), défini comme suit: « Use of "one-time vendors" (generic account applied for infrequently used suppliers) postings is blocked or restricted and monitored. Such invoices are reviewed on a monthly basis ». Le principe général est donc de bloquer toute utilisation du "One Time Vendor", sauf exception dûment justifiée par le demandeur et validée par le responsable SSD Indirect et le Responsable Contrôle Interne. Un suivi mensuel doit être effectué par Le contrôle Interne afin de s'assurer qu'aucun achat/PO n'a été créé en « One Time Vendor ».

DANONE DJURDJURA ALGERIE 	Direction SSD	PrAchats.ind.2016.06.02 Révision : 02 Date : 05/06/2016 Entrée en vigueur : 01/07/2016 Page : 8/11
	Procédure Achats Indirects	

5. Réception de la Prestation/Produit et paiement

La Prestation/Produit est réceptionné en totalité ou partiellement jusqu'à réception totale par le Demandeur. Il doit s'assurer dans un premier temps du respect par le Fournisseur de la Commande :

- Pour les Produits, il vérifie :
 - o Conformité quantitative et aspects extérieurs (quantité, visuel, emballage,...etc).
 - o Conformité qualitative et fonctionnelle (spécification) : essais, mise en service,...etc,

Si les Produits sont conformes, le Demandeur signe le **PV de réception** et effectue la réception sur **SAP sous 48h**.

Si une non-conformité est constatée, le Produit est retourné au Fournisseur par le département du Demandeur, en informant l'Acheteur Catégorie
 - Pour les Prestations, si la Prestation est conforme, le Demandeur signe une **Attestation de Service** Fait et effectue la réception sur **SAP sous 48h**.
- Si la Prestation est non-conforme, le Demandeur informe l'Acheteur Catégorie. Un point d'alignement doit être planifié par l'Acheteur Catégorie avec le Fournisseur et le Demandeur

Le Fournisseur fournit à DDA un dossier de paiement complet comprenant :

- Le PV de réception ou l'Attestation de Service Fait
- La facture
- Une copie de la Commande

Le dossier de paiement peut être déposé à la réception de l'usine de Blida, à la réception de l'usine d'Akbou, à la réception des bureaux du siège. Si le dossier déposé est incomplet, la Comptabilité rejettera le dossier dans un délai de 4 jours.

Si un écart est constaté entre le montant de la Commande et la facture, le montant de la Commande sera réajusté par un avenant de clôture. L'écart doit être justifié et accepté par le Demandeur et le contrôleur de gestion.

Un suivi des commandes sur SAP est réalisé conjointement par le contrôle interne et la SSD. Ce suivi comprend :

- Commandes non validées
- Commandes validées mais pas envoyées au fournisseur
- Commandes dépassant les dates de livraison
- Commandes validées non clôturées

6. Evaluation fournisseur

Pour toute Commande d'un montant supérieur à 10M DZD, ou lorsque le cumul des Commandes passées à un Fournisseur sur une année s'élève à plus de 10 M DZD, une évaluation du Fournisseur doit être effectuée après la réalisation de la Prestation. La date d'évaluation est programmée lors de la réunion du Kick-off. L'évaluation du Fournisseur est faite suivant un questionnaire fourni par la SSD (issu du VEGA Groupe) conjointement entre le Demandeur et l'Acheteur Catégorie.

Chaque année, la SSD identifie également une liste de Fournisseurs qui doivent recevoir une évaluation et réalise cette évaluation conjointement avec les personnes ayant fait appel à ces Fournisseurs.

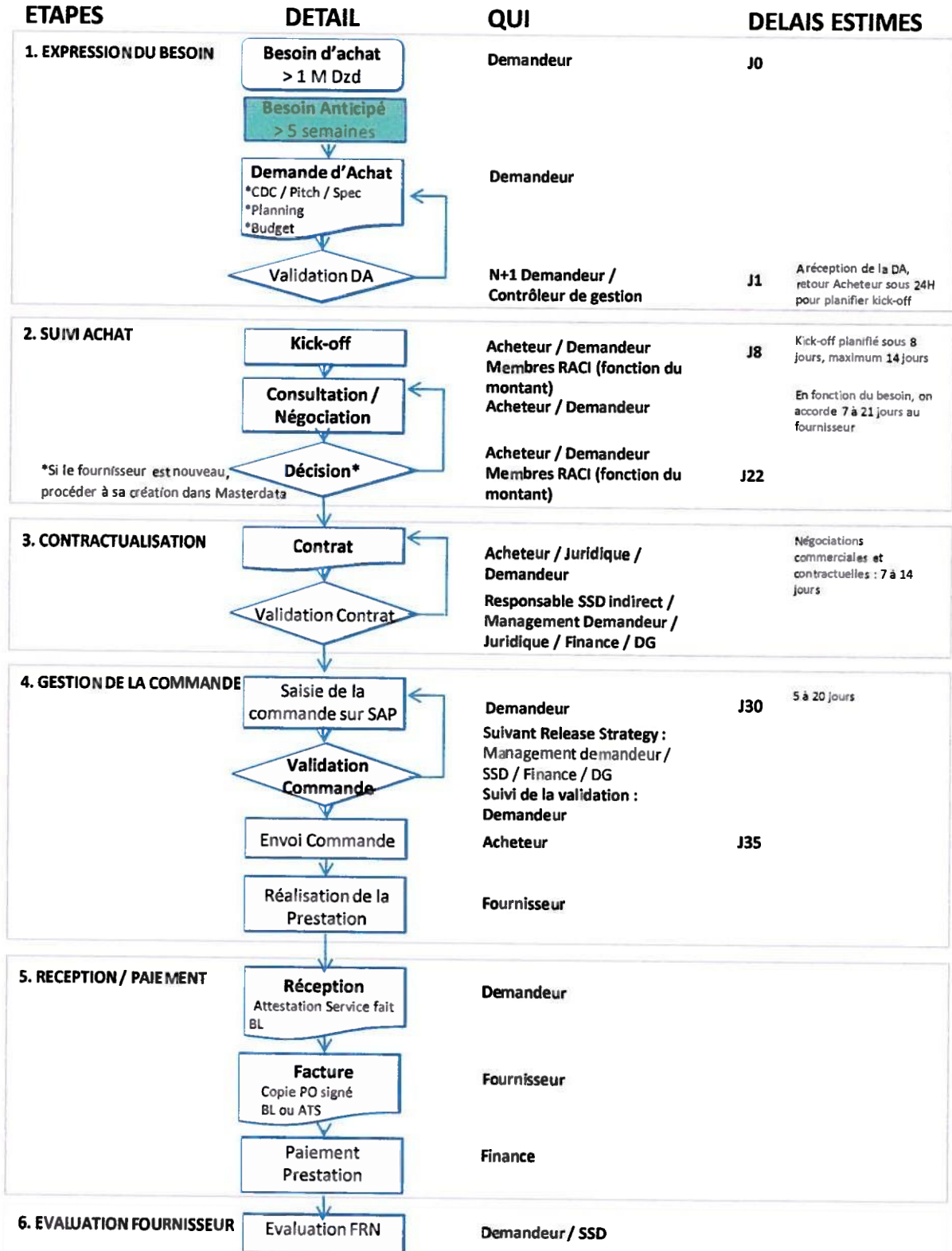
Les résultats de l'évaluation sont partagés avec le Fournisseur par l'Acheteur Catégorie.

Ces évaluations sont archivées par l'Acheteur Catégorie.

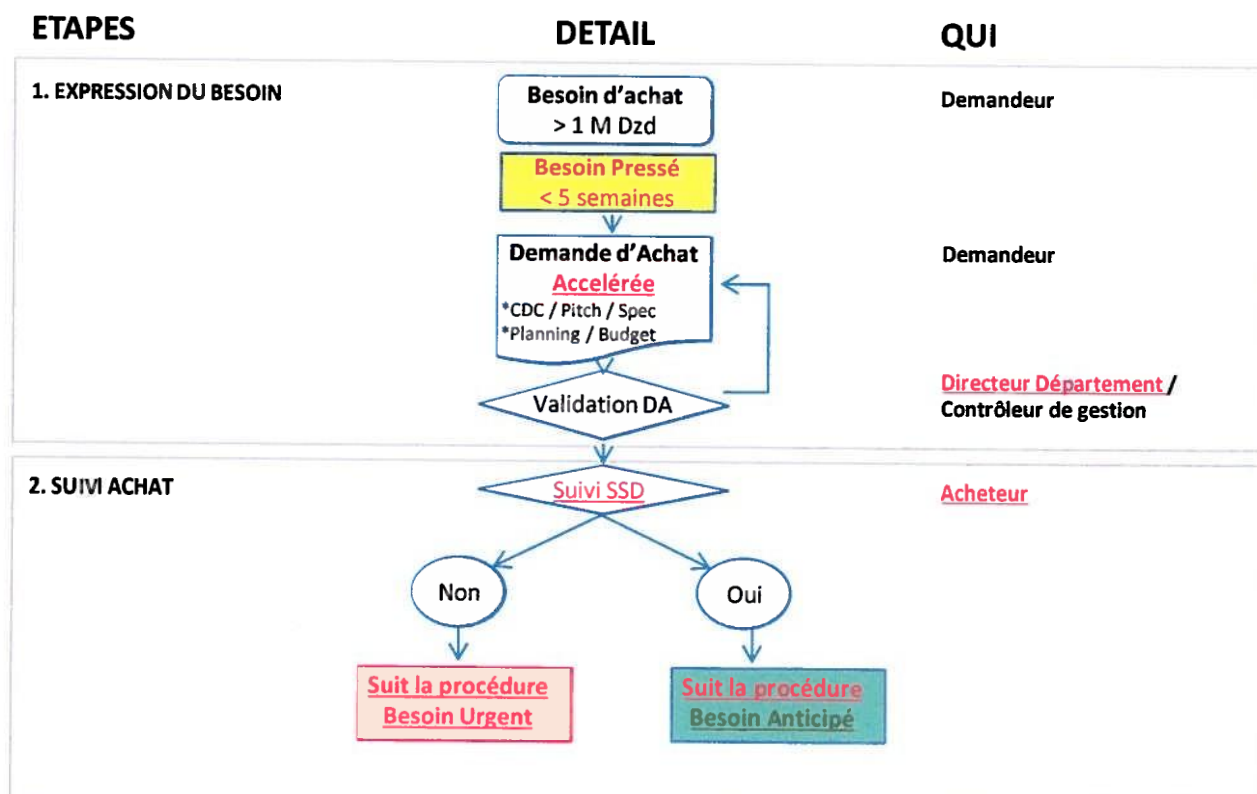
VIII. Logigramme de la procédure



PROCEDURE ACHAT ANTICIPE

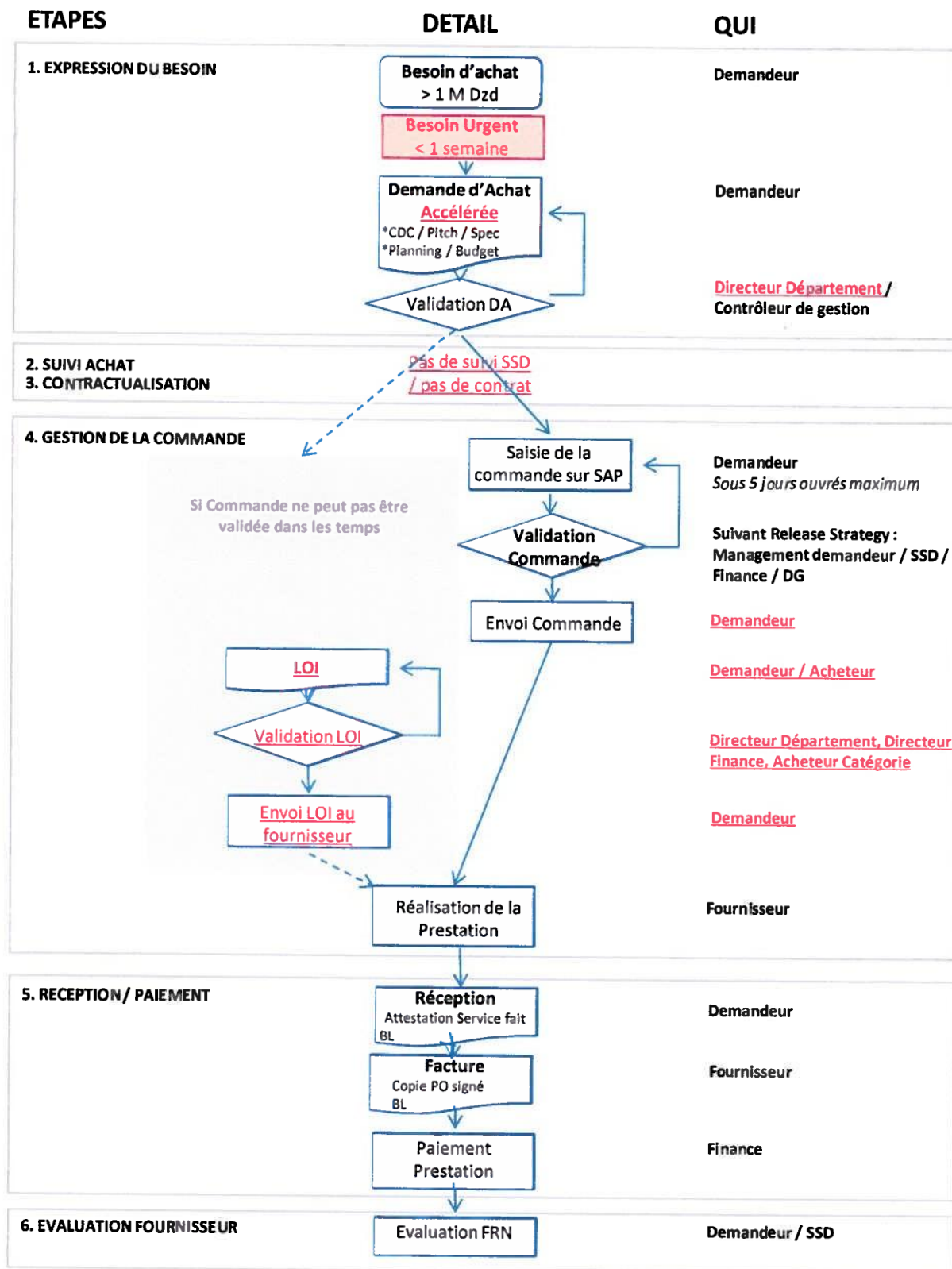


PROCEDURE ACHAT PRESSE





PROCEDURE ACHAT URGENT



1. Que signifie pour vous l'audit interne
 - Inspection
 - Contrôle
 - Vérification
 - Jugement
 - Autre (à préciser)
2. Selon vous l'audit interne est :
 - Nécessaire
 - Obligatoire
 - Vital
 - Important
 - Sans intérêt
3. Qu'attendez-vous de l'audit interne ?
 - Apporter une sécurité à votre service
 - L'évaluation de la conformité des pratiques par rapport aux procédures et politiques en vigueur
 - Donner une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise des opérations
4. Pour garantir son indépendance quel est le meilleur rattachement pour l'audit interne ?
 - Au conseil d'administration
 - A la direction générale
 - A la direction financière
 - Autre (à préciser)
5. L'auditeur vous explique-t-il les objectifs de la mission avant son déroulement ? :
 - OUI
 - NON
6. L'auditeur-a-t-il libre accès aux informations qui lui semblent utiles pour le bon déroulement de sa mission ?
 - OUI
 - NON
7. La mission d'audit s'est déroulée sans perturber le bon fonctionnement de votre service ?
 - OUI
 - NON
8. L'auditeur a-t-il identifié des failles, zones à risques ou des points critiques du fonctionnement de votre service ?
 - OUI
 - NON
9. L'auditeur a-t-il formulé des recommandations pour améliorer le fonctionnement de votre service.
 - OUI
 - NON

10. Quel est le degré d'exécution des recommandations formulées par l'auditeur
- Exécution complète
 - Exécution partielle
 - Aucune exécution
11. Selon vous l'audit interne au sein de votre organisation est :
- Très développé
 - Développé
 - Peu développé
12. Que signifie pour vous le concept de gouvernance de l'entreprise ?
- Un ensemble de mécanismes organisationnels
 - Ensemble de relations entre les différents acteurs de l'entreprise et son environnement
 - L'ensemble des dispositions légales, réglementaires, qui délimitent l'étendue du pouvoir et des responsabilités des dirigeants.
 - Ne sais pas
13. Selon vous l'audit interne est-il important pour la gouvernance d'entreprise ?
- Oui
 - Non
14. Selon vous comment l'audit interne améliore-t-il la gouvernance d'entreprise ?
- En détectant les risques
 - En formulant des recommandations pertinentes aux failles et dysfonctionnements détectés.
 - En contrôlant les comptes.
15. L'audit interne est-il un moyen efficace pour gestion des risques ?
- Oui
 - Non
16. Selon vous l'audit interne apporte-t-il une valeur ajoutée à l'entreprise ?
- Oui
 - Non

Si oui de quelle manière ?

.....

.....

.....

Table des matières

Table des matières

Introduction générale	1
Chapitre I : Aspects théoriques sur l'audit interne	5
1. Généralités sur l'audit	5
1.1. Evolution de l'audit.....	5
1.2. Notions sur l'audit interne	7
1.2.1. Définition de l'audit interne.....	7
1.2.2. Objectifs de l'audit interne	8
1.3. Typologie des missions d'audit interne	9
1.3.1. Selon la nature de l'audit ou de son objectif.....	9
1.3.2. Selon le domaine d'intervention de l'auditeur.....	10
1.4. Positionnement de la fonction de l'audit interne	11
1.4.1. Audit interne et audit externe.....	11
1.4.2. Audit interne et Conseil	12
1.4.2. Audit interne et Inspection.....	12
1.4.3. Audit interne et Contrôle de gestion	12
1.5. Rattachement de l'audit interne dans une organisation	13
1.5.1. Rattachement de l'audit interne à la direction générale.....	13
1.5.2. Rattachement de l'audit interne au conseil d'administration ou au comité d'audit	14
1.5.3. Rattachement de l'audit interne à une direction opérationnelle	14
2. Cadre référentiel et normes de l'audit interne.....	14
2.1. Objet de ces normes	14
2.1.1. Constitution des normes	15
2.1.2. Charte de l'audit interne	15
2.1.3. Code de déontologie	15
2.2. Normes internationales d'audit	16
2.2.1. Normes de qualification.....	16
2.2.2. Normes de fonctionnement.....	17
3. Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne	18
3.1. Méthodologie de l'audit interne.....	18

3.1.1.	Définition de la mission d'audit interne	19
3.2.	Déroulement d'une mission d'audit interne.....	19
3.2.1.	Phase de préparation	20
3.2.2.	Phase de réalisation.....	22
3.2.3.	Phase de conclusion	24
3.3.	Outils de l'audit interne	26
3.3.1.	Outils d'interrogation.....	26
3.3.2.	Outils informatiques	27
3.3.3.	Outils de description	27
	Conclusion	28
	Chapitre II : Champs d'intervention de l'audit interne	29
1.	Notions sur le contrôle interne	29
1.1.	Définition du contrôle interne	29
1.2.	Principes structurant le contrôle interne	30
1.2.1.	Environnement de contrôle.....	30
1.2.2.	Evaluation des risques	31
1.2.3.	Activité de contrôle.....	31
1.2.4.	Information et communication.....	32
1.3.	Objectifs du contrôle interne.....	33
1.3.1.	Sauvegarde des actifs de l'entreprise.....	33
1.3.2.	Garantie de la fiabilité de l'information	33
1.3.3.	Respect des directives.....	33
1.3.4.	Amélioration des performances (efficience et efficacité).....	33
1.4.	Limites de contrôle interne	33
1.4.1.	Facteur humain (erreur de jugement)	34
1.4.2.	Dysfonctionnements	34
1.4.3.	Collusions	34
1.5.	Rôle de l'audit interne dans l'amélioration du contrôle interne	34
2.	Audit interne et la gestion de l'entreprise	35
2.1.	Définition de la gestion des risques	35
2.2.	Objectifs de la gestion des risques	36

2.2.1. Création et préservation de la valeur	36
2.2.2. Sécurisation de la prise de décision et du processus de la société pour soutenir l'atteinte des objectifs	36
2.2.3. Favorisation de la cohérence des actions avec les valeurs de la société	37
2.2.4. Mobilisation des collaborateurs de la société autour d'une vision commune des principaux risques	37
2.3. Composantes du dispositif de gestion des risques	37
2.3.1. Cadre organisationnel comprenant	37
2.3.2. Processus de gestion des risques.....	37
2.3.3. Pilotage en continu du dispositif de gestion des risques.....	38
2.4. Enjeux de la gestion des risques	38
2.4.1. Avantages.....	38
2.4.2. Limites	39
2.5. Audit interne outil de prise de décision	40
2.6. Audit interne outil de gouvernance d'entreprise.....	41
2.6.1. Définition de la gouvernance	41
2.6.2. Acteurs de la gouvernance d'entreprise.....	41
2.6.3. Rôle de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise.....	42
Conclusion	44

Chapitre III : Etude de cas au sein de l'entreprise Danone Djurdjura

1.	Présentation de l'organisme d'accueil	44
1.1.	Historique de Danone Djurdjura Algérie.....	44
1.1.1.	Présentation de la laiterie Djurdjura	45
1.1.2.	Présentation du partenariat de Danone Djurdjura Algérie.....	46
2.	Audit de la fonction achat.....	48
2.1.	Définition de la fonction achat	48
2.2.	Mission de la fonction achat	48
2.3.	Processus d'achat.....	48
	Déroulement de la mission d'audit de la fonction achat au sein de Danone Djurdjura Algérie.	
	48	
2.3.1.	Phase de préparation	48
2.3.2.	Identification des risques	52
2.3.3.	Phase de réalisation	56
2.5.	Phase de conclusion.....	63
2.5.1.	Le projet de rapport d'audit	64
3.	Perception de l'audit interne au sein de Danone Djurdjura	67
3.1.	Analyse et interprétation du questionnaire	67
3.2.	Conclusion de l'analyse.....	74

Conclusion générale

Bibliographie

Annexes

Les apports de l'audit interne à l'entreprise

Résumé

Le caractère mondial de la concurrence favorisé par la globalisation et les importantes avancées technologiques font de l'environnement des entreprises un lieu très complexe, difficile de se faire une place, mais encore plus de la garder. Il les pousse à réduire leurs coûts, maîtriser les risques inhérents à leurs activités et fournir une meilleure qualité dans la gestion quotidienne de leurs affaires. Afin d'atteindre leurs objectifs et garantir leur pérennité. Ces entreprises sont constamment confrontées à la maîtrise de leurs activités, pour cela la nécessité de la mise en place d'une fonction d'audit interne s'avère indispensable dans toutes les entreprises, quelque soit le domaine d'activité, grâce à son rôle majeur dans l'évaluation des processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance, elle permet à l'entreprise d'atteindre ses objectifs et promouvoir plus d'efficacité tout en préservant sa sécurité. D'après l'étude pratique menée au sein de l'entreprise Danone Djurdjura, nous avons constaté que cette dernière a accordé une grande importance à la fonction d'audit interne et a pris conscience de la valeur ajoutée qu'elle apporte à son organisation notamment en matière d'amélioration de la maîtrise de ses opérations.

Mots clés : Audit interne, Contrôle interne, Management des risques, Gouvernance, Sécurité.

Abstract

The world character of competition favored by Globalization and important advanced technologies, makes companies environment a very complex area, difficult to get a place, and even more difficult to keep it. It urges them to reduce their costs to control risks inherent to their activities and provide a better quality in daily management business. In order to reach their aims and ensure their sustainability, these companies are constantly confronted with the control of their activities. For that the need of the establishment of the of the internal audit function turns out essential in all companies, whatever its field of activity, with its major role in evaluation of the risk management, the control and the governance, its allows the company to reach its objectives and promote greater efficiency while preserving its security. From the practical analysis made in the company of Danone Djurdjura we stated, that this firm gave a great importance to the internal audit function and it's well aware of the added value that it brings to their organization notably in terms of improving the operations control.

Key words: Internal audit, Internal control, Risk management, Governance, Security.