

École Supérieure de Gestion et d'Économie Numérique

ESGEN

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de
Master en Sciences Commerciales**

Spécialité : Audit et Contrôle de gestion

THEME :

**La contributions de l'audit interne à la
performance financière de l'entreprise
Étude de cas : Algérie Presse Service**

Présenté par :

Mr. Dahel Ishak

Encadreur :

Mme. Sami Lyli

Année 2021/2022

École Supérieure de Gestion et d'Économie Numérique

ESGEN

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de
Master en Sciences Commerciales**

Spécialité : Audit et Contrôle de gestion

THEME :

**La contributions de l'audit interne à la
performance financière de l'entreprise
Étude de cas : Algérie Presse Service**

Présenté par :

Mr. Dahel Ishak

Encadreur :

Mme. Sami Lylia

Année 2021/2022

Dédicace

Je dédie ce modeste travail :

*À mes très chers et adorables parents pour tous leurs
chers sacrifices*

À mes sœurs : Chaima, Isra

À mes meilleurs amis : Haroun, Bilel, Ahmed, Karim

À toute ma famille (mes oncles et mes tantes)

*Et à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin pour que
ce projet soit possible, je vous remercie grandement.*

ISHAK

Remerciements

Je remercie Dieu le Tout-Puissant de m'avoir donné
la santé, le courage, la chance et la volonté d'entamer et
de terminer ce mémoire.

Tout d'abord, ce travail ne serait pas aussi riche et
n'aurait pas vu le jour sans l'aide et les conseils de
Mme.SAMI lydia, je la remercie pour la qualité de
son encadrement exceptionnel, pour sa patience, sa rigueur
et sa disponibilité lors de ma préparation de ce mémoire.
Je remercie particulièrement Mme BOUKHETACH nessrine
Qui par sensibilité même, a su me transmettre son aide et son
expérience durant la période de mon stage pratique, et
ainsi à toutes les personnes de l'APS pour l'esprit de
coopération et l'amabilité dont ils ont fait preuve durant
mon stage.

Je remercie également mes professeurs pour la qualité
de l'enseignement qu'ils m'ont prodigué au cours de ces trois années
passées à l'École Supérieure de Gestion et d'économie Numérique.

Mes profonds remerciements vont également à toutes les
personnes qui m'ont aidé et soutenu de près ou de loin
pour la réalisation de ce travail.

SOMMAIRE

• Introduction générale	I
Cadre théorique	

Chapitre I : Le cadre conceptuel de l’audit interne et du contrôle interne

• Introduction du chapitre I	04
Section 1 : Approche théorique de l’audit interne	05
Section 2 : Le contrôle interne	16
Section 3 : La fonction d’audit interne et les fonctions proches	27
• Conclusion du chapitre I	35

Chapitre II : Performance et performance financière

• Introduction du chapitre II	36
Section 1 : Approche théorique de la performance	37
Section 2 : La performance financière	45
Section 3 : Les outils de pilotage de la performance financière	50
• Conclusion du chapitre II	60

Cadre pratique

Chapitre III : Pratique de l’audit interne au sein de l’APS

• Introduction du chapitre III	61
Section 1 : Présentation de l’APS	62
Section 2 : Le déroulement de la mission d’audit interne au sein de l’APS	71
Section 3 : Présentation d’étude d’audit interne et analyse du résultat au sein de l’entreprise « APS »	75
• Conclusion du chapitre III	89
• Conclusion générale	90
○ Bibliographie	92
○ Annexes	95

Liste des abréviations

Abréviations	Significations
IIA	The Institute of Internal Auditor
IFACI	Institut Français de l’Audit et du Contrôle Interne
UFAI	L’union Francophone de L’Audit Interne
AACIA	Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens
ECIAA	Confédération Européenne des Instituts d’Audit Interne
CIA	The Certified Internal Auditor examination
DG	Directeur générale
ISO	International organisation for standardisation
BFR	Besoin Fond de roulement
CAF	Capacité d’Autofinancement
DCT	Dettes à Court Terme
DLMT	Les Dettes à Long et Moyen Terme
FRNG	Fond de Roulement Net Global
SIG	Les Soldes Intermédiaires de Gestion
TN	Trésorerie Nette
VA	La valeur Ajoutée
RE	Résultat d’Exploitation
COSO	Committee of sponsoring organisation of the Treadway commission
TB	Tableau de board
EPIC	Établissement public à caractère industriel et commercial

Liste des Tableaux

Numéro	Description	Page
01	Système du progrès de l'audit	7
02	Les normes de qualification et de fonctionnement	15
03	La grille d'analyses des tâches	26
04	Les divergences entre l'audit interne et le contrôle de gestion	32
05	Tableau comparatif des performances interne et externe	42
06	Fiche signalétique de l'APS	64
07	Le bilan financier condensé pour 2020	76
08	Le comptes de résultat pour 2020	77
09	Fonds de roulement net de l'APS	78
10	Besoin en fonds de roulement net de l'APS	78
11	Trésorerie nette de l'APS	79
12	L'évolution de chiffre d'affaires	80
13	Production de l'exercice	81
14	La Valeur ajoutée de l'exercice	81
15	Excédent brut d'exploitation (EBE)	82
16	Résultat financier	82
17	Résultat net de l'exercice	83
18	les ratios de rentabilité	84
19	les ratios de liquidité	85
20	les ratios de la structure financière	87

Liste des Figures

Numéro	Description	Page
01	l'organigramme fonctionnel (simple)	25
02	Principaux symboles de diagramme de circulation	27
03	Le triangle de la performance	39
04	Les axes de définition du tableau de bord	56
05	L'organigramme de l'APS	66
06	L'organisation la sous-direction des finances et de la comptabilité	69
07	Évolution des indicateurs d'équilibre financiers de l'entreprise	80
08	Évolution de chiffre d'affaires	81
09	Variation de résultat net	83
10	variation des ratios : RLG, RLR, RLI	86

Introduction générale

Introduction générale

Aujourd'hui, les entreprises (publiques et privées) font constamment face à des situations où ils doivent améliorer leurs performances au cœur d'un environnement toujours plus complexe et plus volatil en raison de la globalisation, le développement et la rapidité des nouvelles technologies, l'augmentation des incertitudes, les risques, les enjeux éthiques, le blanchiment d'argent, la fraude et de nombreux autres facteurs. Dans de telles circonstances, les gestionnaires ont besoin d'un dispositif de contrôle interne efficace, leur permettant de mieux gérer l'entreprise et de leur fournir une assurance raisonnable dans le but d'atteindre les objectifs établis.

De nos jours, l'audit financier a permis d'améliorer l'audit interne et l'a orienté vers l'assistance au management des risques et désormais une conception plus étendue et riche répondent aux besoins de gestion d'entreprises de plus en plus nombreuses et de plus en plus complexes, les gestionnaires doivent surveiller toutes les tâches à exécuter de façon appropriée, mais cela devient difficile pour les entreprises de grande taille. Dans ce cas, l'entreprise doit mettre des dispositifs dans le but de fournir des informations plus fiables et prudes. Ces dispositifs sont destinés à garantir que chaque département de l'entreprise accomplit ses tâches avec efficacité et efficience afin d'avoir une entreprise plus performante.

La performance est évaluée selon une série de critères choisis par la société et documentée dans un document préparé par les contrôleurs de la gestion à l'intention des responsables et des actionnaires qui peuvent analyser les différences entre les objectifs et les résultats pour prendre des décisions concernant notamment les mesures correctives. Au nombre des éléments qui composent l'environnement de contrôle interne figure la fonction l'audit interne.

L'audit interne consiste à observer, examiner et analyser la situation des comportements, des faits, des structures et des documents sociaux se rapportant aux référentiels internes de l'entreprise, cela permet donc de relever les écarts, de rechercher les causes et d'étudier leurs conséquences ou implications de relever les risques de l'entreprise de manière à mieux les contrôler, supprimer et mieux garantir la pérennité des procédures de contrôle interne, ce dispositif peut conduire l'entreprise à créer la valeur ajoutée. C'est dans ce cadre que s'inscrit notre travail de recherche. L'objet étant d'analyser la contribution de l'audit interne à la performance financière de l'entreprise, l'objectif recherché en traitant notre thème est de

comprendre le bien-fondé des auditeurs internes et d'avoir une image claire de l'application de la notion d'audit interne en Algérie, Algérie Presse Service comme cas d'étude pratique.

Bien que la fonction de l'audit interne joue un rôle essentiel dans l'application des politiques et des ordres de la direction ainsi que l'assurance de l'existence d'un bon système de contrôle interne.

La problématique de cette recherche s'articule autour de la question centrale suivante :

« Comment l'audit interne contribue-t-il à l'amélioration de la performance financière de l'entreprise ? Qu'en est-il pour le cas de l'entreprise Algérie Presse ? »

La prise en charge de cette question centrale impose la formulation et la discussion des questions secondaires suivantes :

En quoi consiste l'audit interne ? Et quel est son rôle ?

En quoi consiste une performance financière ?

Quel est l'apport de l'audit interne dans l'atteinte des objectifs et de l'amélioration de la performance financière de l'entreprise ?

Hypothèses :

Pour aborder cette problématique, nous allons examiner les hypothèses suivantes :

Hypothèse n° 1 : la fonction d'audit interne veille à la capacité du système du contrôle interne à réaliser les objectifs en effet l'efficacité et l'efficience.

Hypothèse n° 2 : la performance d'une entreprise peut être évaluée à travers sa capacité à atteindre efficacement les objectifs qu'elle s'est fixés.

Objectif de la recherche :

- La relation avec notre spécialité.
- Élargir nos connaissances sur le domaine d'audit et l'analyse financière.
- La limite des entreprises Algériennes qu'utilisent ce forme de contrôle , nous a poussés de faire une investigation sur la position de la fonction d'audit dans leurs directions.

Méthodologie de la recherche :

Pour réaliser cette recherche, nous avons opté pour une méthode descriptive et analytique :

La méthode descriptive : pour présenter les bases théoriques relatives à l'audit interne et la performance.

La méthode analytique : pour la partie pratique pour analyser les états financiers et la fonction audit.

Nous avons structuré notre travail en trois chapitres comme suit :

Le premier chapitre porte sur le cadre conceptuel de l'audit interne et le contrôle interne, ainsi que les relations de la fonction d'audit interne avec les fonctions proches.

Le deuxième chapitre présente en détail la notion de performance, la performance financière et les outils qui permettent de mesurer la performance financière.

Le troisième chapitre représente notre cas pratique au niveau de l'entreprise APS, composée de trois sections, la présentation de l'organisme d'accueil, la démarche de l'auditeur interne au sein de l'entreprise et enfin analyse des états financiers et calcul les indicateurs de performance de l'entreprise.

Chapitre I :

Le cadre conceptuel de l'audit interne et du contrôle interne

Chapitre I : Le cadre conceptuel de l'audit interne et du contrôle interne

Introduction :

L'audit interne est aujourd'hui un compartiment essentiel au sein de l'entreprise. La mondialisation de l'économie, les crises qui secouent ces dernières années (Enron, World Com, ... etc.) imposent l'émergence de l'audit comme une fonction stratégique.

En effet, l'environnement devient de plus en plus incorporel, pousse les entreprises et organisations à créer, améliorer et développer la fonction de l'audit interne qui devient la fonction viscérale et se situe au cœur du management.

Chaque responsable sait que la mission de l'audit est une mission sensible, car son but est de créer une valeur ajoutée dans un environnement changeant, c'est-à-dire qui n'est pas stable.

Ce premier volet a pour objectif d'étudier la fonction et l'emploi de l'audit interne qui est un mécanisme important dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise et un outil de mesure de performance. Nous essayerons d'aborder en premier lieu des généralités sur la fonction de l'audit, à travers : son historique et sa définition, les types et les objectifs et les caractéristiques prises par cette fonction en précisant son positionnement. Puis, nous aborderons la deuxième section au contrôle interne, en étudiant : sa définition, son organisation et ses objectifs ainsi que les composants selon les organisations et ses objectifs ainsi que les composants selon des organisations nationales. En dernière section nous aborderons la fonction d'audit interne et les fonctions proches ainsi les outils de l'audit interne.

Section 1 : Approche théorique de l'audit interne

Dans cette présente section, nous définirons l'audit interne et son évolution ainsi que les formes d'audit et les objectifs de l'audit interne.

1. Évolution et définition de l'audit interne :

1.1 Histoire de l'audit interne :

« Beaucoup d'auditeurs remontent l'origine de l'audit à l'époque sumérienne où les premières traces de contrôle se trouvent lorsque ceux-ci vérifiaient que le nombre de sacs de grains entraient dans les magasins que correspondaient aux sacs livrés par les fermiers. »¹

Mais le mot « audit » ne fait son apparition que durant l'Empire romain et plus précisément depuis le III^e siècle avant Jésus-Christ, où il était d'un sens plus large.

D'origine latine « auditus » la signification étymologique du verbe « écouter », les Romains ont utilisé cette expression pour désigner le contrôle en faveur de l'empereur sur la gestion des provinces. Ce contrôle a plus tard été élaboré à la suite des efforts des Anglo-saxons au début du XIX^e siècle ainsi que la création du premier cabinet d'audit à LONDRES. De même ses objectifs, qui ont porté principalement sur la détection de la fraude, peu à peu vers la recherche d'erreurs puis à la publication d'opinion sur la validité des états financiers, enfin sur leur régularité et sincérité.

Dès le début du XX^e siècle et à la suite de la crise économique de 1929, l'audit est devenu un processus obligatoire aux États-Unis. Cette crise est terminée, les auditeurs possédant une grande expérience dans les domaines comptables se sont établis. C'est à cette époque que la fonction d'audit interne a été mise sur pied.

La fonction de vérification interne a été élaborée avec la création de l'ILA* aux États-Unis en 1941, dont la mission est de promouvoir l'audit interne et d'accroître la compétence

¹ Vlamnick H, Histoire de la comptabilité, édition pragmos, Paris, 1979, p17.

* L'IIA (Institute of Internal Auditors) : crée en 1941 est le premier organisme d'auditeurs et le plus célèbre, il regroupe aujourd'hui plus de 170000 membres répartis dans 165 pays, cette organisation a pour rôle de :

- Définir les normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne ;
- Effectuer des travaux et recherches pour la promotion de la fonction ;
- Certifier les auditeurs par des examens, parmi eux le CIA (Certified Internal Auditor).

professionnelle et technique des auditeurs internes grâce à des recherches et des formations professionnelles.

La fonction d'audit interne n'est apparue en France que dans les années 1960 ; son évolution est au développement de l'Association française du contrôle interne (AFCI) en 1965, devenu Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI), cet institut a pour but de promouvoir les compétences de ses membres et développer l'activité de l'audit interne.¹

En Algérie, la loi 88-01 du 12/01/1988 portant sur la loi d'orientation des entreprises publiques économiques (EPE) dans son article 40, fait obligatoire à ces EPE de créer une structure d'audit interne.

Cet article énonce ce qui suit : « Les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer les structures internes d'audit et d'améliorer d'une manière constante leurs procédés de fonctionnement ». C'est à partir de cette date que l'audit interne a commencé à prendre de l'essor dans les entreprises algériennes, toutefois, le niveau de développement est très différent d'une entreprise à l'autre². En 1993, L'Association des Auditeurs et Consultants Internes Algériens (AACIA) est née et elle s'est affiliée à l'IIA.

En 2018 le cadre réglementaire de l'audit a été enrichi par des nouvelles lois tel que la loi organique LOLF 18-15 du 02/09/2018, article 85 « Les opérations d'exécution du budget de l'Etat sont soumises au contrôle administratif, juridictionnel et parlementaire, dans les conditions définies par la Constitution, la présente loi et les dispositions législatives et réglementaires particulières. »

De nos jours, l'audit est une discipline transversale au centre des préoccupations des managers. En ce sens, et face à une variété des besoins, l'audit s'élargissait à d'autres domaines qui se sont révélés nécessaires avec l'évolution et la généralisation de nouveaux moyens de traitements de l'information.³

Pour mieux comprendre et identifier l'intégration de l'audit interne, le tableau ci-dessous présente l'évolution de cette fonction :

¹ L'Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes est le chapitre français de l'IIA.

² Article 40, Journal officiel, 27ième, N°2, Mercredi 13 Janvier 1988, p.22.

³ Alberto sillero, audit et révision légale, Edition Eska, année 2000, page 12

Tableau N°01 : Système du progrès de l'audit

Période	Prescripteur de l'audit	Auditeurs	Objectifs de l'audit
2000 avant J.C à 1700	Rois, empereurs, Églises et états	Clercs, Écrivains.	Punir pour les détournements de fonds. Protéger le patrimoine.
1700 à 1850	États, tribunaux commerciaux et actionnaires	Comptables.	Réprimer et punir les fraudeurs. Protéger le patrimoine.
1850 à 1900	États et actionnaires	Professionnels de la comptabilité Juristes.	Éviter les fraudes et attester la fiabilité du bilan.
1900 à 1940	États et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité.	Éviter les fraudes, les erreurs et attester la sincérité et la régularité des états financiers historiques.
À partir de 1990 à ces jours	États, tiers et Actionnaires	Professionnels d'audit et du conseil.	Attester l'image fidèle des comptes et qualité du contrôle interne dans le respect des normes. Protection contre la fraude internationale.

Source : LIONNEL COLLINS, GERARD VALIN, Audit et contrôle interne, Dalloz, Paris, 1992, Page 17

1.2 Définition de l'audit interne :

L'audit interne comprend plusieurs définitions, nous en citons les plus connues, notamment :

Définition 1 :

Selon l'**IIA**, datant de juin 1999 ¹ : « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise des opérations, lui apporte des 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, de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

Définition 2 :

Selon l'**IFACI** ² : « l'audit interne est la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise. Cette activité est exercée par un service dépendant de la direction de l'entreprise et indépendant des autres services. Les objectifs principaux des auditeurs internes sont donc, dans le cadre de cette révision périodique, de vérifier si les procédures en place comportent les sécurités suffisantes, si les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et actuelles ».

Définition 3 :

Pour **RENARD Jacques** ³ : « l'audit interne comme un dispositif interne à l'entreprise qui
Vise à :

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

¹ Schick. Pierre, Mémento d'audit interne , Edition Dunod, Paris, 2007, p 05.

² L'IFACI: fondé en 1965 sous le statut associatif (institut français de l'audit et du contrôle interne) fédère aujourd'hui plus de 5000 auditeurs et contrôleurs internes issus d'organismes des secteurs public et privé, l'IFACI est affilié à l'IIA, qui bénéficie d'un réseau de plus de 180 000, adhérents, il favorise la diffusion des normes internationales et des meilleures pratiques professionnelles

³ RENARD Jacques, Théorie et pratique du l'audit interne, 7ème édition, édition d'organisation, Paris, 2009, p.72.

Définition 4 :

D'après **SCHIEKN pierre**¹ : « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

En définitive, l'audit interne est une fonction ayant pour but de déceler les principales faiblesses au niveau du management des risques, de contrôle ainsi que la gouvernance de l'entreprise, déterminer les causes, évaluer les conséquences, formuler des recommandations et convaincre les responsables d'agir, ce qui permet ainsi de réaliser les objectifs de l'entreprise.²

2. Caractéristiques et objectifs de l'audit interne :

2.1 Caractéristiques de la fonction audit interne :

L'audit interne porte sur tout ce qu'un manager doit faire pour s'assurer de la bonne maîtrise de ses activités, ainsi selon l'IIA, « l'audit interne consiste en l'examen et l'évaluation des processus de planification, d'organisation et de pilotage, en vue d'obtenir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs »³.

On distingue trois activités d'audit interne⁴ :

➤ **Activité indépendante :**

La norme 1100 précise que « L'activité d'audit interne doit être indépendante et les auditeurs internes doivent être objectifs dans l'accomplissement de leur travail. »⁵

L'auditeur interne :

¹ SCHIEKN Pierre, Op, cité,p.5

² CHEKROUN MERIEM, Le rôle de l'AI dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne , Tlemcen, 2013, p22.

³ COOPERS et LYBRAND et Ifaci, La nouvelle pratique du contrôle interne, Edition d'organisation, Paris, 2000, P.333

⁴ Abdesselam Medjoubi, séminaire Généralité sur l'audit interne , Alger, janvier 2013, p 04.

⁵ Sur le site web, www.IFACI.com, Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne.pdf, p31. date de consultation 06/04/2022

- dois être rattaché au plus haut niveau de la hiérarchie (avec aucune dépendance ne furent telles opérationnelle ou fonctionnelle) ;
- ne peut pas intervenir en tant qu'opérationnel ;
- ne dois pas exercer un contrôle sur les personnes (contrôle interne ou inspection).

➤ **Activité d'assistance du management :**

L'audit interne assiste le management en vue :

- D'optimiser le fonctionnement de l'organisation ;
- D'encourager un contrôle efficace à un coût raisonnable ;

Cela est réalisable :

- En menant des enquêtes et analyses ;
- Procédant à des évaluations ;
- En fournissant des informations critiques et pertinentes ;
- En émettant des recommandations et avis.

➤ **Activité d'appréciation du contrôle interne :**

L'audit interne est une fonction d'appréciation et d'évaluation dont la tâche essentielle est, notamment, la validation du contrôle interne via :

- La détection de dysfonctionnements éventuels ;
- D'analyse critique des procédures.

2.2 Objectifs de l'audit interne :

Plusieurs auteurs suggèrent que les objectifs de l'audit interne devraient être répartis en trois niveaux tout dépend s'ils sont intéressés à la régularité et/ou à la conformité aux règles et aux procédures, à l'efficacité des choix faits au sein de l'entreprise ou à la pertinence de la politique générale de l'entreprise.

La conformité :

Cet audit de conformité peut aussi s'appeler « l'audit de régularité » il s'agit de vérifier et/ou de contrôler la bonne application des règles (les lois, les normes, textes réglementaires, cahiers des charges...) et les procédures édictées par l'entreprise elle-même ou élaborées par des organismes spécialisés afin de comparer la réalité observée par rapport à un référentiel préétabli.

Le rapport d'audit souligne les lacunes et suggère des améliorations à apporter dans l'exécution des tâches et propose des changements dans les cas où ils sont inefficaces et inadaptés pour réduire l'écart entre la réalité. À cet égard, cet audit a pris une importance accrue et est toujours d'actualité permanente pour devenir alors un audit d'efficacité.

L'efficacité :

Au fur et à mesure que l'auditeur interne devenait spécialiste du diagnostic, d'évaluation et d'analyse des méthodes et procédures. Il ne se limite plus seulement à vérifier la régularité et la conformité des activités de l'entreprise, de se prononcer sur leur qualité en approfondissant son analyse dans la recherche des causes :

Telle procédure est-elle opportune ? Superflue ? Inutilement compliquée ? Inutile ? Incomplète ? Inexistante ?

Autrement dit, c'est son professionnalisme, sa connaissance de l'entreprise, son savoir-faire dans la fonction auditée, qui détermine la qualité des choix de l'entreprise en termes d'efficacité et d'efficacités.

Nous précisons que l'audit d'efficacité dépend de la culture de l'entreprise : lorsqu'une entreprise est en pleine expansion, cet audit est utilisé pour éliminer au maximum freins et facteurs de ralentissement, et quand l'entreprise est en position de moindre croissance, ayant pour but seulement la conservation de ses acquis, l'appréciation d'efficacité se fait en termes d'affinement des règles et procédures plus strictes aux dispositions antérieures.

La pertinence :

La pertinence est un enjeu de la direction générale, car elle est tenue de vérifier l'évaluation dans laquelle les choix faits aboutiront effectivement aux effets recherchés.

L'auditeur interne s'intéresse dès lors, à ce niveau à l'entreprise prise dans son ensemble afin de se prononcer sur les deux points suivants :

- la cohérence entre les structures, les moyens et les objectifs fixés par l'entreprise ;
- la qualité des orientations de la direction générale, la pertinence va être exprimée comme l'écart entre les résultats que l'on veut obtenir capacité des moyens retenus à y parvenir.

Il est possible d'ajouter d'autres objectifs d'audit interne :

- l'assistance et le conseil au management ;
- promouvoir la culture de contrôle ;
- L'accompagnement du changement ;
- La prévention de toute difficulté pouvant menacer l'entreprise
- L'auditeur est révélateur d'amélioration.

3. Les différentes formes d'audit interne :

Le terme « audit » est aujourd'hui utilisé dans tous les domaines d'activité d'une entreprise, c'est pour cela qu'on trouve plusieurs formes d'audit comme l'audit performance, l'audit marketing, l'audit stratégique, audit d'efficacité et l'audit de la culture de la banque, etc. Tous ces différents types sont les cas particuliers de l'audit opérationnel.

Nous ne pouvons donc pas étudier toutes ces formes, nous nous concentrerons uniquement sur Audits opérationnels, audits risques et qualité.

Audit comptable et financier :

L'audit financier et comptable est un examen des états financiers de l'entreprise afin de s'assurer de leur sincérité, régularité, conformité et de leur capacité à refléter l'image fidèle de l'entreprise.

L'audit comptable et financier est une forme moderne de contrôle, d'inspection, de vérification et de suivi des comptes en offrant une dimension critique.

L'audit opérationnel :

L'audit opérationnel comprend toutes les missions qui ont pour objet d'améliorer les performances de l'organisation, il est en effet défini selon l'IIA comme « l'audit interne examine et évalue les processus de planification, d'organisation et de gestion pour déterminer s'il existe une assurance raisonnable que les objectifs et les buts seront atteints ».

Donc l'audit opérationnel est un processus qui analyse toutes les actions menées par l'entreprise et évalue la manière dont les objectifs sont atteints.

L'audit de management : ¹

L'audit de management est une dimension nouvelle de l'audit interne qui constitue le stade ultime du développement de la fonction, il ne s'agit pas, d'auditer la direction générale en portant un quelconque jugement sur ses options stratégiques et politiques, mais d'observer les choix et les décisions arrêtées par les directions générales afin de les comparer et les mesurer dans leurs conséquences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences relève bien de l'audit interne. Pratiquer l'audit de management c'est donc toujours, et quelle que soit la définition retenue, observer la forme et non le fond.

Il peut s'agir:

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

4. L'organisation de l'audit interne :

L'audit interne a été organisé et développé grâce à l'activité importante de l'IIA en matière de formation professionnelle et de recherche, publication des ouvrages et des revues (The Internal Auditor), organisation de CIA (The Certified Internal Auditor examination) un examen

¹ Jacques Renard, Op,cite, p.51

professionnel, explication et définition pour tous les membres les normes de la fonction, ainsi que l'audit interne connaît plusieurs autres regroupements comme « ECIAA », « UFAI »

La fonction de l'audit interne s'exerce dans la limite des normes définies par la profession celle-ci est, en effet organisée au plan international. Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (ISA) approuvées officiellement et publiées par L'IIA en 1978, sont devenues un référentiel essentiel et très important pour les auditeurs internes.

Les normes de l'audit interne se proposent ¹:

- De définir les principes de base ;
- De fournir un cadre de référence ;
- D'établir des critères d'appréciation ;
- D'être un facteur d'amélioration.

On distingue trois types des normes de l'audit interne, des normes de qualification (les séries 1000), des normes de fonctionnement (les séries 2000) et des normes de mise en œuvre.

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

Les normes de fonctionnement : décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis.

Les normes de mise en œuvre : précisent les Normes de qualification et les Normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance (A) ou de conseil (C).

¹ . Elles sont publiées en langue française par l'IFACI, Code de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne, 2009.

Tableau N°02 : Les normes de qualification et de fonctionnement

Normes de qualification « Ce que sont l'audit interne et les auditeurs »	Normes de fonctionnement. « Ce qu'ils font »
1000- Mission, pouvoir et responsabilité	2000- Gestion de l'audit interne
	2010- Planification
1100- indépendance et objectivité	2020- Communication et approbation
1110- indépendance dans l'organisation	2030- Gestion des ressources
1120- Objectivité individuelle	2040- règles et procédures
1130- Atteintes à l'indépendance et à l'objectivité	2050- Coordination
	2060- Rapports au Conseil et à la direction générale
1200- Compétence et conscience professionnelle	
1210- Compétence	2100- Nature du travail
1220- Conscience professionnelle	2110- Management des risques
1230- Formation professionnelle	2120- Contrôle
	2130- Gouvernement d'entreprise
1300- programme d'assurance et de la qualité	
1310- Évaluation du programme qualité	2200- Planification de la mission
1311- Évaluations interne	2201- Considérations relatives à la Planification
1312- Évaluation externe	2210- Objectifs de la mission
1320- Rapport relatif au programme qualité	2220- Champ de la mission
1330- Utilisation de la mention « conduit conformément aux normes »	2230- Ressources affectées à la mission
1340- Indication de non-conformité	2240- Programme de travail de la mission
	2300- Accomplissement de la mission
	2310- Identification des informations
	2320- Analyse et évaluation
	2330- Documentation des informations
	2340- Supervision de la mission
	2400- Communication des résultats
	2410- Contenu de la communication
	2420- Qualité de la communication
	2421- Erreurs et omissions
	2430- Indication de non-conformité aux normes
	2440- Diffusion des résultats
	2500- Surveillance des actions de progrès
	2600- Acceptation des risques par la direction Générale

Source: Schick P, Memento d'audit interne. Dunod, Paris, 2007, p.217

Section 2 : Le contrôle interne

Le contrôle interne est un concept très important pour les entreprises, pour leur management il s'agit de s'assurer de la maîtrise de l'ensemble des processus mis en œuvre par l'entreprise pour atteindre ses objectifs. Pour cela, cette section est consacrée essentiellement à la présentation de la notion du contrôle interne.

1. Définition du contrôle interne :

Il existe de nombreuses définitions du contrôle interne, le concept du mot « contrôle » lui-même contient de nombreuses définitions et significations. Ils impliquent différents objectifs, valeurs et réalisations qui seront mises en œuvre dans les entreprises. Par conséquent, on peut s'attendre à ce que le concept de contrôle interne puisse être défini de diverses manières. Il peut être compris différemment à chaque fois selon la situation.

Définition 1 :

Par celle du « Consultative Committee of Accountancy » de Grande-Bretagne ¹ :

« Le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financiers et autres, mis en place par la direction afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion, sauvegarder les actifs et garantir autant que possible l'exactitude et l'état complet des informations enregistrées ». (Définition donnée en 1978).

Définition 2 :

Selon ALAIN MIKOL ² :

« Le contrôle interne est un système d'organisation qui comprend les procédures de traitement de l'information comptable d'une entreprise, et les procédures de vérification du bon traitement de cette information comptable ».

¹ Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, 7e édition, Eyrolles, paris, 2010, p121

² Alain Mikol, Le contrôle interne, 1^e édition, Paris, 1998, p03

Définition 3 :

Cependant, la définition la plus courante est celle du « The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission » (COSO). Le comité est un référentiel de contrôle interne conçu pour limiter les tentatives frauduleuses dans les rapports financiers des entreprises.

Le COSO a défini le contrôle interne comme ¹ :

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

- Réalisation et optimisation des opérations ;
- La fiabilité des informations financières ;
- La conformité aux lois et réglementations en vigueur dans ».

Définition 4 :

Selon l'AMF ² :

En 2006, l'Autorité des Marchés Financiers (AMF) a donné au contrôle Interne la définition suivante :

« Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptées aux caractéristiques propres de chaque société qui contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources, et qui doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité ».

2. Les objectifs du contrôle interne :

Le contrôle interne contribue à l'atteinte d'un objectif global, c'est-à-dire la continuité de l'entreprise dans le cadre de l'atteinte des objectifs poursuivis.

¹ Sur le site web, www.cairn.infr, revue des sciences de gestion 2007, p 39. date de consultation 11/04/2022

Cet objectif peut être subdivisé en plusieurs objectifs :

- **La protection des actifs de l'entreprise :**

Des contrôles doivent être en place pour s'assurer que les actifs sont déployés à leurs fins appropriées et ne sont pas vulnérables à une mauvaise utilisation ou à un vol. Une approche globale de son objectif devrait prendre en compte tous les actifs, y compris les actifs corporels et incorporels.

- **L'optimisation des ressources :**

L'entreprise se doit d'utiliser ses ressources de façon économique et efficace. Cette utilisation des ressources est la résultante de la compréhension et du respect des normes opérationnelles tout en procédant à une analyse par écart afin d'aboutir à des actions correctives.

- **La gestion des activités :**

Des contrôles doivent être en place pour s'assurer que les processus se déroulent sans heurts et que les opérations sont exemptes de perturbations. Cela atténue le risque d'inefficacités et les menaces à la création de valeur dans l'entreprise.

- **La qualité des informations :**

Fais référence à l'identification, à la conservation et au transfert d'informations en temps opportun permettant au personnel d'exercer ses responsabilités.

Les systèmes d'information fournissent des rapports sur toutes les opérations, y compris les documents financiers, opérationnels. Ces informations doivent être fiables, vérifiables, pertinentes et disponibles.

La communication consiste à établir les devoirs et responsabilités individuelles relatifs au contrôle interne et à les faire connaître aux personnes concernées.

- **Le directives :**

Cet aspect contraignant du contrôle interne impose de respecter toutes les règles tant internes qu'externes

3. Les principes du contrôle interne :

L'application d'un système de contrôle interne doit reposer sur les principes fondamentaux suivants :

A. Le principe d'organisation et séparation des fonctions :

Il précise que le manuel de procédures décrit les opérations clairement afin que chacun sache quoi faire, et quand le faire.

Ce principe soutient que l'organisation doit :

- Être rationnelle ;
- Être adaptée et adaptable aux objectifs de l'entreprise ;
- Être vérifiable, concernant le respect des circuits mis en place et l'absence de circuits analogues ;
- Respecter la séparation des fonctions.

La règle de séparation des fonctions a pour objectif d'éviter que dans l'exercice d'une activité de l'entreprise, un même agent cumule :

- Les fonctions de décisions (ou opérationnelles) ;
- Les fonctions de détention matérielle des valeurs et des biens ;
- Les fonctions d'enregistrement (saisie et traitement de l'information) ;
- Les fonctions de contrôle.

Il est clair qu'un tel cumul favorise les erreurs, les négligences, les fraudes et leur dissimulation.

À cet égard, dans le contexte de l'évaluation du contrôle interne, il convient de vérifier :

- L'existence d'un manuel de procédures administratives, financières et comptables adaptés à l'entreprise.
- L'existence d'un manuel d'organisation (dictionnaire de poste) qui comporte les séparations convenables des fonctions.

B. Le principe d'intégration :

Ce principe prévoit que la séquence d'actions dans le système d'autocontrôle. Cela ne peut se faire que par des recoupements, des contrôles réciproques ou des moyens techniques appropriés, auxquels on peut aussi ajouter les moyens matériels de production.

Le recoupement : permet de comparer les mêmes informations à partir de deux sources indépendantes.

Le contrôle réciproque : les informations sont traitées simultanément et selon le même procédé, mais par deux personnes différentes afin de vérifier l'identité des résultats obtenus.

Les moyens techniques : L'utilisation de ces outils a pour but de réduire le risque d'erreurs humaines. Ce sont des logiciels.

Les moyens matériels de protection : Il s'agit notamment des moyens physiques et de la restriction à l'accès à certains documents, systèmes ou locaux.

C. Le principe de permanence :

La mise en place de l'organisation de l'entreprise et de son système de régulation (contrôle interne) suppose une certaine pérennité de ses systèmes. Il est évident que cette pérennité repose nécessairement sur celle de l'exploitation.

D. Le principe d'universalité :

Selon ce principe, pour être efficace, le système ne doit pas exclure des personnes ou des secteurs à l'extérieur du système. Il doit inclure toutes les fonctions de l'entreprise, toutes les membres de l'entreprise, quelles que soient les personnes qui les remplissent, sont soumises aux règles de contrôle interne.

Il faut voir :

- Si toutes les personnes se conforment aux procédures ;
- Si les procédures sont respectées en tout lieu et en tout temps.

E. Le principe d'harmonie :

On entend par ce principe l'adéquation du contrôle interne aux caractéristiques de l'entreprise et de son environnement.

Il s'agit de vérifier la coordination entre la taille de l'entreprise, le nombre et le coût de la conception et l'application des procédures.

F. Le principe d'indépendance :

Ce principe signifie que « la réalisation des objectifs du contrôle interne doit être indépendante des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise ».

Il s'agit de vérifier que la configuration des systèmes de gestion automatisés ne supprime pas certains contrôles. Par exemple :

- Supprimer les écritures passées ;
- Les défauts éventuels d'impression ou de reconstitution des informations traitées par l'ordinateur.

G. Le principe d'information et qualité du personnel :

Les informations transitant par les circuits de contrôle interne doivent répondre à certains critères.

L'informations doit être :

- **Pertinente**, c'est-à-dire adaptée à son objet et à son utilisation. Elle doit être accessible dans le temps et le lieu souhaités.
 - **Objective**, parce qu'elle ne doit jamais être « déformée » dans un but particulier.
 - **Communicable**, autrement dit, le destinataire doit être en mesure de tirer clairement les informations dont il a besoin à partir des informations reçues ;
 - **Vérifiable**, car les sources doivent pouvoir être trouvées grâce à des références appropriées pour pouvoir justifier et authentifier l'information.

4. Les limites du contrôle interne :

Quelle que soit la qualité de leur conception, les contrôles internes ne peuvent fournir qu'une assurance raisonnable que les objectifs ont été atteints. Certaines limites sont inhérentes à tout système de contrôle interne. Ceux-ci ont inclus :

Jugement : l'efficacité des contrôles sera limitée par des décisions prises avec un jugement humain sous la pression de mener des affaires sur la base des informations disponibles.

Dysfonctionnements : même les contrôles internes bien conçus peuvent s'avérer erronés. Les employés comprennent parfois mal les instructions ou font simplement des erreurs. Des erreurs peuvent également résulter des nouvelles technologies et de la complexité des systèmes d'information informatisés.

Outrepassement de la direction : le personnel de haut niveau peut être en mesure d'outrepasser les politiques et procédures prescrites pour un gain ou un avantage personnel. Cela ne doit pas être confondu avec l'intervention de la direction, qui représente les actions de la direction pour s'écarter des politiques et procédures prescrites à des fins légitimes.

Collusion : les systèmes de contrôle peuvent être contournés par la collusion des employés. Des individus agissant collectivement peuvent modifier des données financières ou d'autres informations de gestion d'une manière qui ne peut être identifiée par les systèmes de contrôle.

5. Les outils de l'audit interne :

Les outils utilisés par l'auditeur présentent trois caractéristiques ¹ :

- Ils ne sont pas appliqués de façon systématique, l'auditeur choisit l'outil le mieux adapté à l'objectif.
- Ils ne sont pas concernés seulement à l'auditeur interne, d'autres professionnels comme : l'audit externe, consultants, informaticiens... etc. peuvent employer ces outils.
- Deux outils peuvent être utilisés au cours de la même recherche

Plusieurs critères peuvent être utilisés pour sélectionner les outils d'audit, selon le critère qui traduit les deux démarches de l'auditeur :

Les outils d'interrogation : il s'agit des outils qui aident les auditeurs internes à formuler des questions ou à répondre aux questions qui se posent

Les outils de description : il s'agit des outils qui aident les auditeurs internes à d'élucider les spécificités des cas rencontrés.

5.1 les outils d'interrogation :

A. les sondages statistiques ou échantillonnages :

L'échantillonnage est un processus statistique qui consiste à sélectionner et à sonder des études de fichiers informatiques et de logiciels d'extraction et d'analyse. Au cours de ses analyses, l'auditeur interne rencontre des erreurs et des dysfonctionnements dans lesquels il cherche à connaître l'ampleur de ces erreurs, ces dysfonctionnements ou ces phénomènes. C'est un phénomène fréquemment observé.

¹ Jacques Renard, Op, cite, p 329.

B. Les interviews :

L'interview est un outil couramment utilisé par l'auditeur interne, une mission d'audit qui ne sera menée que par le biais des interviews ne peut être considérée comme une mission d'audit interne. De plus, on ne saurait confondre l'interview de l'auditeur interne avec des techniques d'apparence similaires : il ne s'agit ni d'un interrogatoire ni d'une conversation. L'auditeur interne n'est pas dans la position du journaliste, il devra donc éviter toute question à caractère subjectif. L'interview d'audit est organisée et centrée sur les objectifs à atteindre qui sont l'obtention d'un certain nombre d'informations.

C. Les outils informatiques :

Ils sont devenus de plus en plus nombreux et sont d'autant plus compliqués ainsi plus indispensables dans toute activité d'audit. Ces outils permettent à l'auditeur de gagner beaucoup de temps.

Trois types d'outils informatiques peuvent être identifiés :

- les outils de travail de l'auditeur (logiciels de dessin, traitement de texte...);
- les outils de réalisation des missions (logiciels de cartographies des risques, ERP...);
- les outils de gestion du service (logiciels d'élaboration du plan, suivi des temps de travail...).

Parmi tous ces logiciels le plus utilisés est Microsoft Excel à raison de sa large utilisation en audit.

5.2 Les outils de description :

A. L'observation physique :

Le travail de l'auditeur interne ne devrait pas être effectué seulement à son bureau. L'auditeur doit se rendre sur le terrain et procéder l'observation physique, parmi les éléments qu'il faut observer : les processus (opération de recrutement, sortie des camions, l'achat et l'approvisionnement des matières premières...), les biens, les documents (documents comptables, procédures et papiers divers...), les comportements (personnes au travail).

B. La narration :

Il existe deux sortes de narration, toutes les deux utilisées en audit interne : la narration par l'audité et la narration par l'auditeur :

- La narration par l'audité : orale, il s'agit d'un outil vital qui permet à l'auditeur d'être un homme passif, il veut écouter et motiver tout ce qui a été dit contrairement à l'interview. Le but de la narration est d'écrire un cas général.

- La narration par l'auditeur : écrite, la narration de l'auditeur n'est seulement qu'un ordre des idées et de la connaissance, en général, elle se fonde sur une bonne rédaction. La narration s'articule autour de la logique et fascination de la lecture.

C. L'organigramme fonctionnel ¹ :

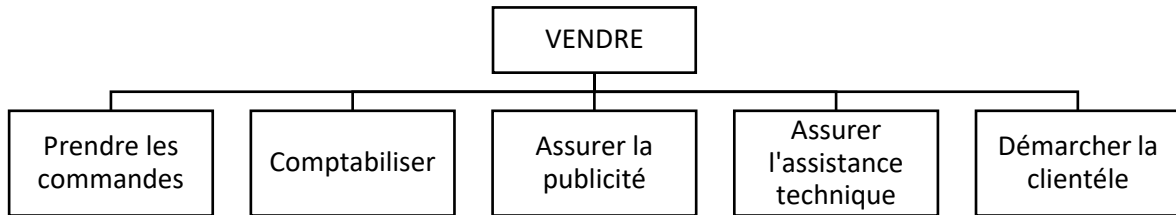
L'organigramme hiérarchique, doit être construit et mis en place par le responsable et qu'il est de première importance pour l'auditeur de se le faire communiquer. L'organigramme fonctionnel, par contre, va être construit par l'auditeur, si celui-ci le juge nécessaire, pour y voir plus clair. L'auditeur le dessine à partir d'informations recueillies par observations, interviews, narrations. Cet organigramme a comme caractéristique que les mots figurant dans les cases ne sont pas des noms de personnes (organigramme hiérarchique) mais des verbes désignant des fonctions. Et les deux organigrammes ne se confondent pas, car :

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

Le dessin d'un organigramme fonctionnel permet d'enrichir les connaissances obtenues à partir de l'addition : organigramme hiérarchiques + analyses de poste. C'est, en général, le document qui permet de passer de l'un à l'autre, car il révèle la totalité des fonctions existantes et permet donc d'aller voir, si on trouve leur traduction, dans les analyses de poste.

¹ Jacques Renard, Op, cité, 2010, p 355- 356.

Figure N° 01 : l'organigramme fonctionnel (simple)



Source : Jacques Renard, op, cité, 2010, p357

D. La grille d'analyse des tâches :

L'auditeur établit un tableau des incompatibilités selon la procédure. Ce document indique clairement les différentes tâches effectuées par une même personne. Par conséquent, il est beaucoup facile pour le de réaliser un contrôle de la séparation des fonctions.

- En colonne : les noms des personnes (ou les services concernés) par la procédure étudiée
- En ligne : les fonctions et les étapes élémentaires de la procédure analysée.
- Une croix à l'intersection du nom et de la fonction indique la personne (ou le service) qui s'occupe la fonction en question.

Exemple de tâches des activités d'achat :

Tableau n° 03 : la grille d'analyses des tâches

FONCTION	Personnes concernées							
	DG	DBP	OAF	SD de l'entité qui exprime le besoin	Directeur de l'entité qui exprime le besoin	Comptable	Reps achat	Magasinier
Expression de la DA								
Approbation de la DA								
Établissement du bon de commande								
Passation commande								
Réception des marchandises								
Rapprochement BC/BL merchandise								
Rangement des marchandises								
imputation comptable								
Préparation des chèques								
Signatures des chèques								

Source : <https://www.institut-numerique.org/annexe-2-grille-de-separation-des-taches-des-activites-dachat-51e903d48dce0>

E. Le diagramme de circulation ¹ :

Le diagramme de circulation « Flow Chart » est un outil dynamique, certains le présentent comme un cinéma. En effet ce diagramme permet de montrer la circulation des documents entre les différentes fonctions. Il aide l'auditeur interne à prendre une vision complète du cheminement des informations.

C'est un document facile à lire et à comprendre. Chaque opération a un symbole différent, par exemple : la circulation des documents, elle est indiquée par des flèches. Les principaux symboles utilisés dans le flow charts, sont les suivants :

¹ Gerard Valin et Jean-François Gavanou, Controlor & Auditeur, édition DUNOD, Paris, 2006, p 186.

Figure N° 02 : Principaux symboles de diagramme de circulation

	Document		Test/décisions
	Document en plusieurs exemplaires		Registre ou fichiers papier
	Classement définitif		Fichiers informatisés
	Classement provisoire		Document mis en attente

Source : GERARD VALIN & AL, « Controlor & Auditeur », édition DUNOD, Paris, 2006, p 186.

Section 3 : La fonction d'audit interne et les fonctions proches

Dans cette troisième section, il est essentiel de démontrer la proximité de l'audit interne avec ses fonctions voisines.

1. L'audit interne et l'audit externe :

La fonction d'audit interne a évolué au-delà de l'audit externe. Actuellement, les deux fonctions sont nettement différentes.

L'audit externe est défini comme l'audit des comptes de l'entreprise dans lequel des auditeurs indépendants vérifient et certifient l'exactitude des comptes, états et résultats financiers de l'entreprise afin de déterminer s'il y a des anomalies dans les registres dus à une fraude, une erreur ou détournement de fonds, puis le signaler aux parties prenantes de

l'entreprise, ainsi selon la définition du commissaire aux comptes « certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers. »¹

Les principales différences :

- L'audit interne est une activité d'audit constante qui est réalisée par le service d'audit interne de l'entreprise approuvé par la direction générale et/ou le Conseil d'Administration. L'audit externe, d'autre part, est un examen et une évaluation par des cabinets indépendants, des commissaires aux comptes, des états des comptes annuels de l'entreprise ou d'une entité pour donner une opinion sur ceux-ci.
- Le rapport d'audit interne sera soumis à la direction générale. Cependant, le rapport d'audit externe sera remis aux principales parties prenantes telles que les actionnaires, les créanciers, les banquiers, les fournisseurs, le gouvernement, etc.
- L'audit interne est un processus permanent et continu, tandis que l'audit externe est effectué sur une base annuelle.
- L'objectif essentiel de l'audit interne est d'examiner les processus de routine de l'entreprise et de faire des suggestions pour son amélioration, le cas échéant. À l'inverse, un audit externe visera à analyser et à vérifier l'exactitude, l'exhaustivité et la fiabilité des états financiers.
- L'audit externe est intéressé par toute fraude, dès l'instant qu'elle a, ou est susceptible d'avoir, une incidence sur les résultats. En revanche, une fraude touchant, par exemple, à la confidentialité des dossiers du personnel, concerne l'audit interne, mais non l'audit externe.²

Les complémentarités :

Selon l'institut français des auditeurs internes, il existe une complémentarité entre l'auditeur interne et l'auditeur externe, tel qu'il est mentionné au paragraphe d'IFCAI : « Le responsable de l'audit interne devrait partager des informations et coordonner les activités avec les autres prestataires internes et externes d'assurance et de conseil. »³

¹ Jacques Renard, Op, cite, p80

² Jacques Renard, OP cité, p 82

³ Sur le site internet, www.ifaci.com, Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne.pdf, OP cité, p 47. date de consultation 13/04/2022

Audits externes et audits internes ne s'opposent pas. Au lieu de cela, ils se complètent dans certains cas, l'auditeur externe peut s'appuyer sur le travail de l'auditeur interne plutôt que d'effectuer tout le travail lui-même. Les deux types d'audits fournissent une assurance concernant la conception et l'efficacité opérationnelle du fonctionnement des contrôles internes et fournissent un rapport à la direction et au conseil d'administration.

Dans le cadre de cette coordination « le responsable de l'audit interne doit s'assurer que le travail des auditeurs internes ne fait pas double emploi avec celui de l'auditeur externe. Les travaux de l'audit interne et de l'audit externe doivent être coordonnés afin que toutes les activités ou fonctions de l'organisation soient auditées sans redondance ou double emploi. »¹

2. L'audit interne et le conseil ou consultant externe :

Les consultants ont également une connaissance de l'environnement extérieur à l'entreprise qui leur permet de bénéficier d'un ensemble de référentiels qui ne sont pas toujours à la disposition des auditeurs internes.

Caractéristiques du consultant externe :

- le consultant doit faire face à un problème spécifique et bien identifié qui correspondant à sa compétence technique, il n'est pas tenu d'intervenir au sein de l'entreprise en dehors de ce domaine.
- Il travaille généralement dans pour la direction générale, elle qui lui a demandé ses avis et qui restera donc le "propriétaire" de son rapport, mais peut aussi s'agir d'un manager spécifique dans un domaine particulier.

Nous pouvons dire que les deux fonctions se sont rapprochées depuis que l'auditeur se voit confier un rôle de conseil, particulièrement depuis l'annonce de la norme 2050 qui exhorte à la nécessité de coordonner les activités et échanger de l'information concerne également les consultants externes de toute sorte.

Les complémentarités :

La complémentarité entre l'audit interne et le consultant externe repose sur le fait que l'audit interne possède une connaissance approfondie de son entreprise, tandis que le consultant

¹ Zied Boudriga, L'audit Interne : Organisation et Pratiques, Collection Azurite, 2012, Tunisie, p 271.

externe possède de l'expérience, en particulier dans le domaine technique, dans ce cas, l'audit interne peut collaborer avec le consultant externe.

3. L'audit interne et l'inspection :

Au sein de la majorité des entreprises. Le service d'audit interne est faussement qualifié d'inspection générale. Bien que les deux sont des employés dans l'entreprise, et exercent théoriquement et pratiquement certaines tâches communes, l'auditeur interne et l'inspecteur ne sont pas synonymes.

Voici quelques divergences : ¹

- L'inspecteur est chargé de contrôler la bonne application des règles et directives par les exécutants. L'auditeur interne lui intervient en phase finale d'exécution et évalue le degré de maîtrise ;
- L'inspecteur a le pouvoir de sanctionner tandis qu'un auditeur interne ne s'occupe pas de cela. Rappelons toutefois que, si la mission de l'auditeur est contractuelle, elle débouche aux conseils et recommandations, jamais des sanctions ;
- L'inspecteur n'a pas la qualité d'apprécier les règles et principes directifs de l'entreprise, tandis que l'auditeur interne en examine les conséquences, émet ses critiques et propose des améliorations à la direction générale ;
- L'inspecteur peut faire sa mission, soit de lui-même soit encore à la demande de la hiérarchie, tandis qu'un auditeur interne doit recevoir le mandat de la direction générale.

L'inspection est similaire à l'audit dans un certain sens qu'il s'agit également d'un mode d'enquête mais assez plus simple que l'audit, Ces modes d'enquêtes sont similaires dans un contexte où ils aident l'entreprise à détecter et apporter des solutions aux fraudes .

¹ Nelson PALUKU VUHINGE, L'audit interne : une nécessité dans la gestion d'une entreprise d'exploitation agro industrielle ; Université libre des pays des grands lacs 2010

4. L'audit interne et le contrôle de gestion :

Les termes « contrôle de gestion » et « l'audit interne » peuvent être confondus, mais leur cadre de mise en œuvre est bien différent, même si elles ont suivi des développements comparables, notamment ¹ :

- L'audit interne est passé du simple contrôle comptable à l'assistance au management pour la maîtrise des opérations.
- Le contrôle de gestion est passé de la simple analyse des coûts au contrôle budgétaire puis à un pilotage global de l'entreprise.

Caractéristiques de l'audit interne et le contrôle de gestion :

- L'indépendance : elles sont indépendante dans la mesure où elles sont rattachées hiérarchiquement à la haute direction.
- L'universalité : ces deux fonctions interviennent dans toutes les entités et activités de l'organisme.
- La récence : elles sont relativement nouvelles et sont toujours en cours d'évolution. C'est ce qui explique la multiplication des questions et des incertitudes.

¹ JACQUES RENARD, « théorie et pratique de l'audit interne », 8 e édition, Edition d'organisations, paris, 2013, p 94.

Les divergences :

Tableau n° 04 : Les divergences entre l'audit interne et le contrôle de gestion

	Audit interne	Contrôle de gestion
Objectifs	Il vise à mieux maîtriser les activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne.	Il s'intéresse plus à l'information, son rôle est de définir ou d'aider à définir la performance, sa mesure et son suivi et à recommander les dispositions à prendre pour restaurer la situation.
Champ d'application	Il vise les problèmes rencontrés en pratiques et à leur causes et conséquences.	Il prendra en compte tout ce qui est chiffré ou chiffrable.
Périodicité	Il effectue des missions diverses tout au long de l'année selon une périodicité définie en fonction du risque	Il a une activité largement dépendante des résultats de l'entreprise et de la périodicité du reporting.
Méthodes de travail	Analysée dans la troisième partie, est spécifique à la fonction.	Ces méthodes s'appuient sur les informations des opérationnels (prévisions et réalisations) et sont largement analytiques et déductives.

Source : JACQUES RENARD, « théorie et pratique de l'audit interne »

Les complémentarités :

Il existe une combinaison entre l'audit interne et le contrôle de gestion du point d'où l'audit interne peut offrir une garantie de la qualité du système d'information et à la fiabilité des indicateurs. De plus, les rapports générés par l'audit interne peuvent contenir des informations pour la compréhension des processus. Parallèlement, le contrôle de gestion, grâce à sa connaissance du domaine, est capable de diriger le travail des auditeurs internes vers les risques identifiés au sein de l'organisation.

5. L'audit interne et le risk management

Risk management ou la gestion des risques traite des risques et des opportunités qui ont un impact sur la création ou la préservation de la valeur, il se définit selon l'IIA, le risque est « la possibilité de survenance d'un événement ayant un impact sur la réalisation des objectifs. Le risque est mesuré en termes d'impact et de possibilité d'occurrence ».

Pour FERMA*, la gestion des risques « est le processus par lequel les organisations analysent méthodiquement les risques inhérents à leurs activités respectives, dans le but d'obtenir un avantage durable dans chaque activité individuelle et dans l'ensemble de toutes les activités »

Les similitudes :

À l'instar de l'audit interne, la fonction de gestion des risques :

- Se trouve au service du management et notamment de la direction générale.
- Est lié au niveau le plus haut afin de maintenir son indépendance.
- Concerne toutes les activités de l'organisation.

Les principaux objectifs qui peuvent être assignés à la gestion des risques selon le contexte et le domaine d'activité sont ¹ :

- La sécurité des personnes : clients ou usagers (par exemple dans l'aviation civile), personnes situées dans l'environnement (par exemple nucléaire ou chimique). La maîtrise du risque écologique et la protection de l'environnement peuvent être intégrées dans cette catégorie d'objectifs ;
- La sécurité financière et la pérennité de l'entreprise : les banques, les sociétés d'assurance, les entreprises tentent de maîtriser le risque financier qui peut compromettre la pérennité de la structure concernée. L'optimisation des coûts générés par la prévention des risques est également un objectif recherché ;
- La préservation de l'image et de la réputation de l'entreprise : l'atteinte à la réputation de l'entreprise, à son image, est un risque majeur. On peut alors définir ce risque comme ce qui affecte la confiance à long terme des parties prenantes (fournisseurs, clients, salariés, actionnaires) ;

FERMA*: Federation of European Risk Management Associations

¹ CHEKROUN MERIEM, Op, cité, p58.

- La sécurité juridique : les professionnels savent que leur responsabilité pénale peut être engagée lorsqu'un dommage se produit. Apporter la preuve au juge que des mesures de prévention et de gestion des risques avaient été mise en place permet aux professionnels d'assurer qu'ils avaient bien effectué ce que le Code pénal nomme les « diligences normales ».

Selon les objectifs que nous avons mentionnés avant, on peut clairement voir à quel point l'audit interne et la gestion des risques sont voisines et perçoit qu'ils ont un enjeu commun.

Mais en termes de différence, la gestion des risques se concentre uniquement aux les risques (de toute nature), tandis que l'audit interne a également pour but de fournir une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise des processus de gestion des risques.

Conclusion :

Dans ce chapitre nous venons de présenter les différentes définitions du concept de l'audit interne, ses objectifs, et types en précisant son positionnement par rapport à l'audit externe, l'audit interne, le contrôle de gestion et l'inspection (surveillance).

Savoir que l'audit interne n'est pas une opération de vérification suite à des suspicions, mais de nos jours une conception plus solide et large, répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises par le développement des processus de gestion et la maintenance d'un système de contrôle efficient. Ainsi le contrôle interne doit permettre de s'assurer que toutes les transactions sont bien appréhendées, qu'elles sont justement valorisées et qu'elles font l'objet d'un suivi conforme aux règles et normes.

En définitive, nous reprenons la déclaration de LARRY SAWYER, le père et le défenseur de l'audit : « la phase que nous présentons au monde doit être le portrait de quelqu'un qui fait partie de la mission et non celle d'un policier frappant à la porte, d'un guide pour améliorer les opérations et non d'un doigt pointé, de quelqu'un qui entraîne les autres et non qui les abaissent, d'un catalyseur qui aide les dirigeants à tous les niveaux de l'entreprise à corriger leurs propres problèmes faisant en sorte qu'ils reçoivent le crédit de ces actions correctives et non d'un projecteur braqué sans merci sur leurs défaillances et surtout un agent de construction et non de destruction »

donc l'audit et le contrôle interne sont les deux piliers qui soutiennent la crédibilité de toute information comptable et financière. L'audit, car il s'agit d'une vision extérieure sur la qualité de l'information collectée, traitée et transmise ; et le contrôle interne, parce qu'il regroupe la totalité des démarches et des mécanismes mise en place par chaque organisation pour s'assurer de la pertinence du modèle de collecte, de traitement et de transmission de l'information.

Chapitre II : Performance et performance financière

Chapitre II : La performance et la performance financière

Introduction :

De nos jours, l'environnement économique et entrepreneurial se différencie par une réalité concurrentielle de plus en plus coriace, ce qui a imposé aux entreprises d'importants enjeux de survie et de pérennité. Ceci nous permet de dire que l'entreprise est en recherche permanente de l'efficacité et de l'efficience. Cette nouvelle conception indexée sur la création de la valeur et la pérennisation de l'entreprise est appelée : La Performance.

L'objet de ce chapitre est de traiter la performance et performance financière ainsi que les différents déterminants et indicateurs qui leurs sont destinés.

Section 1 : Approche théorique de la performance

Le terme performance est omniprésent dans la littérature de gestion. Sa définition est très nombreuse et différente pour chacun d'entre nous. Nous allons expliquer dans cette section les généralités concernant le concept de la performance ensuite donner toutes les notions de base en relation, les types de performance et enfin les indicateurs de performance.

1. Définition de la performance :

L'origine du mot performance remonte au milieu du 19^{ème} siècle dans la langue française. À cette époque, il désignait à la fois les résultats obtenus par un cheval de course et le succès remporté dans une course. Puis, il désigna les résultats et l'exploit sportif d'un athlète. Son sens évolua et au cours du 20^{ème} siècle, il indiquait de manière chiffrée les possibilités d'une machine et désignait par extension un rendement exceptionnel. Ainsi, la performance dans sa définition française est le résultat d'une action, voir le succès ou l'exploit.¹

Selon l'auteur Yvon Pesqueux (2004): « la performance peut être considérée comme un “attracteur étrange” dans sa capacité à absorber plusieurs traductions : économique (compétitivité), financière (rentabilité), juridique (solvabilité), organisationnelle (efficience) ou encore sociale. »²

Selon Bourguignon (2000) : définit la performance « comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action)... »³

LORINO (1995) définit la performance comme « le déploiement du couple valeur-coût dans les activités de l'organisation »⁴

¹ FALL Aminata mémoire de fin d'études « Évaluation de la performance financière d'une entreprise : cas de la SAR » 2011

² Zineb Issor, La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions, 2017/2 page 99

³ Dictionnaire de l'Académie française, 8^{ème} édition, 1932-1935

⁴ Marcel Guenoun, thèse doctorat, le management de la performance publique locale : Étude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales, Marseille, p187.

Selon **MICHEL Lebas (1995)** ¹« La performance n'est pas une simple constatation, elle se construit.

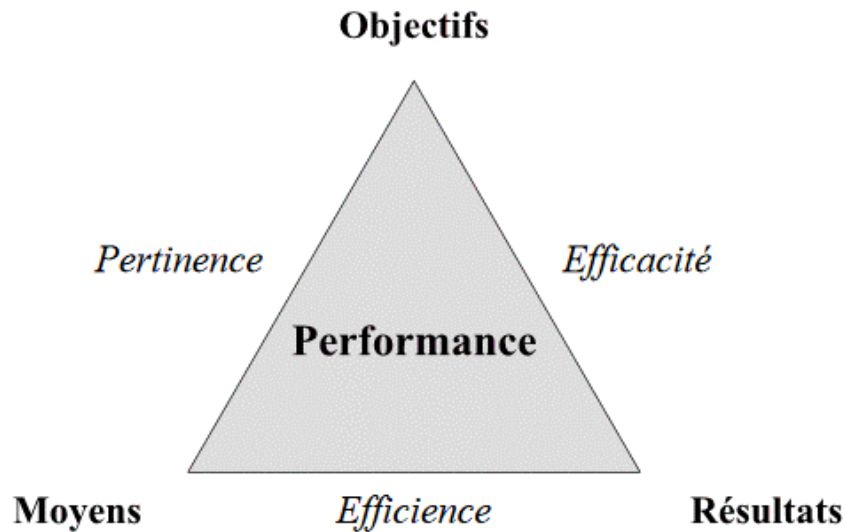
- Elle est le résultat d'un processus de causalité ;
- Elle est une indication d'un potentiel de résultats futurs ;
- Elle se définit par un vecteur de paramètres reflétant le modèle de causalité dans l'espace et dans le temps ;
- Elle n'a du sens que par rapport à une prise de décision ;
- Elle est relative à un contexte choisi en fonction de la stratégie ;
- Elle est spécifique à un utilisateur et à un horizon de temps ;
- Elle correspond à un domaine d'action et à un horizon de temps ;
- Elle résulte de la définition d'un champ de responsabilité. »

La performance selon Gibert (1980) est la réalisation de l'objectif fixé de façon **pertinente**. En d'autres termes, il s'agit d'une combinaison d'**efficacité** et d'**efficience**, dont :

- La pertinence : c'est le rapport entre les objectifs initiaux et les ressources acquises pour les atteindre.
- L'efficience : c'est le rapport entre les résultats obtenus et les ressources utilisées.
- L'efficacité : c'est le rapport entre les résultats obtenus et les objectifs initiaux.

¹M. Lebas, « oui, il faut définir la performance », chronique, comptabilité de gestion, Paris 1995, p 26.

Figure n° 02 : Le triangle de la performance



Source : Gibert Patrick, « Le contrôle de gestion dans les organisations publiques », Éditions d'Organisation, Paris, 1980.

Donc on peut définir la performance comme un succès à réaliser un résultat plus que les objectifs souhaités, cela signifie l'améliorer en créant une valeur nette.

2. Objectif de la performance¹ :

Pour remplir sa mission, l'entreprise fixe des objectifs intermédiaires, opérationnels ou d'exploitations qui permettent de s'acquitter de sa mission ultime. Ces objectifs peuvent être le profit maximum, la survie, la puissance et le pouvoir, la part de marché, l'augmentation du chiffre d'affaires.

Bien que poursuivant plusieurs objectifs simultanément, les entreprises n'ont qu'un seul objectif fondamental et la performance dépend d'une bonne définition de celui-ci et de sous objectifs de centre de responsabilité.

Soulignons que les systèmes de mesure de performance ont pour but de mobiliser les membres d'une organisation afin d'atteindre les objectifs fixés par les dirigeants soit directement soit indirectement après actions correctives.

La performance est multidimensionnelle dès que les buts sont multiples, la performance est un sous-ensemble de l'action, elle est subjective puisqu'elle est le produit de l'opération par

¹A. NGALULA KADIMA, Appréciation de la performance financière des entreprises publiques à travers leurs structures financières, Mémoire UNIKIN 2011-2012, p8

nature subjective qui consiste à rapprocher une réalité à un souhait, à constater le degré de réussite d'une intention.

3.Types de performance:

La performance est la notion fondamentale du pilotage d'une organisation. Elle s'agit d'un concept multiforme difficile à appréhender de manière simple. On peut l'aborder sous différentes optiques, à savoir :

- La performance unidimensionnelle.
- La performance multidimensionnelle.

3.1La performance unidimensionnelle :

Cette performance est abordée sous son aspect financier. Une entreprise est considérée comme performante dans la mesure où elle crée de la valeur pour les actionnaires.

3.2La performance multidimensionnelle :

Elle est aussi appelée performance élargie, elle vise à mesurer la performance de l'entreprise dans son ensemble et ainsi à répondre à toutes les exigences.

Cependant, pour assurer un bon pilotage de sa performance globale l'entreprise doit examiner divers aspects internes de cette performance :

A. La performance économique :

Il traite des résultats présentés par le volet comptabilité puis traités par le service financier. Ce sont essentiellement de différents soldes intermédiaires de gestion et des ratios qui en découlent. Ce sont des résultats qui sont directement liés à l'activité de l'entreprise.

B. La performance commerciale :

C'est de la prédisposition de l'entreprise pour répondre aux besoins de ses clients réguliers et éventuels. Cela se reflète dans sa capacité d'offrir des produits et des services adaptés aux attentes. Elle se traduit par les parts de marché occupées par l'entreprise, le nombre de clients fidèles, le point de vue du client sur la société et la rentabilité par client, secteur d'activité... etc.

C. La performance organisationnelle :

Selon KALIKA(1995)¹: la performance organisationnelle porte sur la structure organisationnelle de l'entreprise et pas sur sa nature économique ou sociale.

Cela signifie que la mesure de la performance organisationnelle permet de refléter les préoccupations organisationnelles auxquelles l'entreprise est confrontée pour éviter les répercussions possibles sur la performance globale.

D. La performance sociale :

La performance sociale s'entend de la satisfaction et de la qualité de la vie professionnelle (vie au travail) du personnel. Elle peut également inclure un aspect externe et renvoie par conséquent à la question de la responsabilité sociale de la structure.

Elle mesure dans quel niveau les objectifs de l'entreprise sont atteints en termes de motivation et d'engagement des employés. Elle est souvent utilisée dans le cadre d'une évaluation d'un système de gestion des ressources humaines.

E. Performance interne et externe :

- Performance interne : la performance interne est celle qui concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation. Les managers de l'organisation qui sont responsables de la performance s'intéressent plus au processus d'atteinte des résultats. Il s'agit pour eux de prendre, d'organiser et de mettre en œuvre l'ensemble des décisions de valorisation des ressources interne et externe afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise
- Performances externes : la performance externe s'adresse généralement aux acteurs en relation contractuelle avec l'entreprise. Elle est surtout destinée aux actionnaires et les actionnaires et les organismes financiers, et porte sur les résultats actuels et futurs.

Le tableau suivant présente les caractéristiques propres à chaque performance.

¹M. KALIKA, Structure d'entreprise : réalité, déterminants, performance, Paris, ECONOMICA, 1995, p340.

Tableau n° 05 : Tableau comparatif des performances interne et externe.

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

Source : DORIATH GOUJET « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance ».

4. Caractéristiques d'une entreprise performante :

Les entreprises les plus performantes développent en elles, les éléments d'un dynamisme cumulatif. Ces éléments sont liés entre eux et déterminent la qualité générale de l'entreprise. Ils peuvent être regroupés dans les grands thèmes suivants ¹ :

A. Adaptation rapide à l'évolution :

il s'agit de l'orientation dynamique des ressources en fonctions des possibilités et des changements du marché. Celle-ci se caractérise par ses transformations ponctuelles. Et l'entreprise qui veut progresser doit s'y adapter sans cesse et se définit constamment en fonction de celle-ci.

B. Ouverture au progrès :

C'est l'ensemble des politiques qui permettent à l'entreprise de préparer à temps les transformations nécessaires. C'est le développement d'un esprit de recherche ainsi que des forces de création et de renouvellements nécessaires à la stratégie du progrès ;

¹ WOOT (P), la dynamique de l'entreprise performante, édition MARABOUT, paris 1974, P364

C. Développement de la gestion :

Il s'agit d'un système de gestion qui favorise la mise en œuvre d'un progrès continu, qui assure une meilleure préparation et un meilleur contrôle de l'action. Il permet aux dirigeants de consacrer moins de temps aux opérations courantes et plus de temps à la croissance et à la créativité, qui facilite l'accomplissement des structures qui exige une structure d'innovation;

D. Flexibilité des structures :

C'est le choix des structures qui favorisent le progrès et diminuent la résistance au changement, il s'agit d'établir les structures selon les buts à atteindre et de définir les liaisons selon les impératifs de mouvements afin d'augmenter les initiatives et faciliter combinaison des ressources les plus dynamiques ;

E. Direction participative et développement des hommes :

Il s'agit de développer et diffuser un mode de direction qui consiste à mieux préciser les buts, à déléguer les pouvoir et à contrôler les résultats plutôt que les moyens. C'est l'ensemble des options qui condensent à une participation véritable. Cela devient possible grâce aux outils modernes de gestion et nécessaires pour répondre aux conditions de la création et au changement ;

F. Développement et justification du pouvoir de l'action :

C'est l'ensemble des politiques permettant l'entreprise de disposer d'un pouvoir suffisant, pour mettre en œuvre une stratégie de progrès. Ce sont les choix qui feront des pouvoirs le support autant que les résultats de cette stratégie. Il sera ainsi au centre d'un processus cumulatif de croissance lorsqu'une partie des surplus créés par la stratégie de progrès sera justifiée et les politiques de concertation et de relations extérieure trouvent ici leur place.

5. Les indicateurs de la performance :

5.1 Définition d'un indicateur de performance :

Un indicateur peut être défini comme « une information ou un ensemble d'informations contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur ».

Les indicateurs de performance KPI (Key Performance indicator) sont les instruments de mesure essentiels utilisés par les managers pour comprendre si leur entreprise est sur un chemin réussi ou si elle dévie de la voie prospère. Le bon ensemble d'indicateurs permet de connaître l'efficacité de la production, il fournit des informations sur la qualité de services, il mettra en lumière les performances et mettra en évidence les domaines qui ont besoin d'attention... etc.

5.2 Les différents indicateurs de la performance :

Les indicateurs de performance se présentent sous plusieurs formes. Alors que certains sont utilisés pour mesurer les progrès mensuels par rapport à un objectif, d'autres ont une vision à plus long terme. La seule chose que tous les KPI ont en commun est qu'ils sont liés à des objectifs stratégiques. Voici un aperçu de certains des types de KPI les plus courants :

A. Les indicateurs de performance financiers :

Les indicateurs financiers sont des données financières (chiffres, ratios financiers...) que l'entreprise utilise pour suivre, mesurer et analyser sa santé financière. Ces KPI permettent également de comparer deux entreprises du même secteur et de déterminer la pertinence du rapprochement au niveau de la croissance externe, ils relèvent de diverses catégories, notamment la rentabilité, la liquidité, la solvabilité, l'efficacité et la valorisation.

En comprenant ces mesures, on peut être mieux placé pour connaître les performances de l'entreprise d'un point de vue financier.

On trouvera notamment des indicateurs du type :

- croissance des ventes ;
- calcul des coûts ;
- rendement de l'actif ;
- besoins en fonds de roulement, gestion de trésorerie.

B. Les indicateurs de performance organisationnelle :

Les indicateurs organisationnels s'agissent d'un ensemble de ratios utilisés particulièrement pour l'évaluation des ressources humaines de l'entreprise, et pour l'étude de la qualité de sa productivité globale.

Ils s'agissent notamment de l'étude de la recherche et développement, du service après-vente, de la gouvernance et des compétences des employés.

Ils permettent d'indiquer les coûts de production, le niveau de la qualité (du bien ou du service) et les marges de progression à l'intérieur des services de l'entreprise.

On pourra trouver les indicateurs suivants :

- Les coûts de production ;
- L'évolution des dépenses dans l'innovation ;
- Le volume d'appels ou de consultations du SAV ;

- Le niveau de formation ;
- La satisfaction des salariés.

C. Les indicateurs de marché :

On utilise ces indicateurs pour déterminer d'où vient (la provenance) le chiffre d'affaires. Ce dernier peut être généré par les clients fidèles ou les nouveaux clients.

Ces indicateurs de marché permettent à l'analyste de mesurer la performance de ses activités commerciales, l'influence du marketing et la part de marché réalisée par l'entreprise dans son secteur d'activité au travers d'une étude de la concurrence.

Il s'agit notamment des indicateurs :

- Part des ventes des clients fidèles ;
- Part des ventes des clients nouveaux ;
- Étude de la concurrence ;
- Satisfaction clientèle ;
- Rentabilité des campagnes de fidélisation et re-fidélisation.

Section 2 :La performance financière

Dans cette section nous allons s'intéresser à la description de performance financière ainsi on parlera de ses indicateurs, et ses déterminants.

1. Définition de la performance financière :

La performance financière, peut au regard de ce qui précède, être considérée comme étant une mesure de l'atteinte des objectifs (caractère financier au sein de l'organisation). On la considère souvent comme un barème de référence que les investisseurs utilisent pour réaliser des enquêtes préalables ou évaluer le statut d'un investissement. Ces données permettent aussi aux autorités publiques d'évaluer le respect de la réglementation et la santé générale du secteur financier. Une base financière solide et un bon rendement sont des indicateurs importants du succès.

2. Les critères de la performance financière :

Plusieurs critères servent à évaluer la performance financier, mais les plus utilisées le sont : l'efficacité, l'efficience, l'économie des ressources, la qualité.

2.1 L'efficacité :

C'est la capacité d'obtenir un résultat souhaité ou attendu. L'efficacité correspond donc à la réalisation d'un ou des objectifs fixés sous contraintes de moyens (segment entre objectifs et résultats).

Selon **Morin E.M., Savoie A., Beaudin G.** (1994) : « Une organisation est dite efficace lorsqu'elle accroît ses résultats avec autant ou moins de ressources, ou lorsqu'elle atteint ses objectifs avec moins de ressources, ou encore lorsqu'elle est capable de produire et de continuer de produire des résultats désirés. »¹

De ce fait, plus les résultats se rapprochent des objectifs souhaités, plus l'entreprise sera efficace. Pour résumer, on utilise la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \frac{\text{Les outputs réalisés (objectifs atteints)}}{\text{Les outputs visés (objectifs établis)}}$$

2.2 L'efficience :

C'est la relation entre les résultats atteints et les ressources financières mobilisées. L'efficience correspond donc à la capacité d'atteindre les objectifs en faisant des économies de moyens (segment entre résultats et moyens).

Bouquin²(2008) définit l'efficience comme « le fait de maximiser la quantité obtenue de produit ou de service à partir d'une quantité donnée de ressources. »

$$\text{Efficience} = \frac{\text{Résultat atteints (outputs produits)}}{\text{Ressources utilisées (effort fourni)}}$$

2.3 L'économie des ressources :

D'après **VOYER** (1999) : « L'économie est l'acquisition des ressources financières, humaines et matérielles appropriées, tant sur le plan de la qualité que celui de la quantité au moment, au lieu et au coût moindre. »³

¹Brigitte Blum, L'innovation comme levier de la performance durable dans la profession comptable libérale, France, P : 123

² Bouquin Henr. (2008), le contrôle de gestion, 8e édition, P : 75

³Pierre Voyer. Presses de l'Université du Québec, 1999, P 110-113

Selon **BOUQUIN** (2008) : « l'économie consiste à se procurer les ressources au moindre coût. En effet, le terme économie fait référence à l'acquisition des ressources. » ¹

D'après les définitions ci-dessus, il peut être conclu qu'une meilleure économie des ressources exige la réduction des coûts liés à la réalisation d'une relation avec un autrui et à l'intérieur même de l'entreprise, par conséquent plus que les coûts sont minimisés plus l'économie est meilleure.

On dit une entreprise économique lorsqu'elle :

- Évite les dépenses inutiles.
- Utilise ses ressources rationnellement.

Cette économie permet d'améliorer la performance de l'entreprise.

2.4 La qualité :

Selon la norme (ISO 9000) définit la qualité comme « l'aptitude d'un ensemble de caractéristiques intrinsèques d'un objet (produit, service...) à satisfaire des exigences ». ²

« La qualité est définie comme la perception qu'à la capacité d'un produit à satisfaire ses attentes étant donné son prix, la qualité technique d'un produit ». ³

La qualité joue aussi un rôle important dans l'entreprise parce qu'elle s'agit de la meilleure source de fidélisation et de satisfaction du client, elle contribue à la réalisation de l'objectif de rentabilité à long terme, à améliorer les investissements humains et financiers et à reconnaître l'outil de travail, l'image de l'entreprise.

3. Les indicateurs de la performance financière :

3.1 La rentabilité :

La rentabilité est une situation dans laquelle l'organisation génère un profit. La rentabilité survient lorsque le montant total des revenus est supérieur au montant total des dépenses au cours d'une période de rapport.

Selon **HOURLAU** (2008) « la rentabilité est l'aptitude de l'entreprise à accroître la valeur des capitaux investies, autrement dit à dégager un certain niveau de résultat ou de revenu pour un montant donné de ressources engagées dans l'entreprise ». ⁴

¹ Bouquin Henri : opcit p : 75

² ISO 9000 : 2005 (Fr). Système de management de qualité — Principes essentielles et vocabulaires. Remplacer par ISO9000 : 2015. sur le site web : <http://www.iso.org>, date de consultation 25/04/2022

³ Phillips (w), Gérard (K) : Management stratégique et compétitivité , édition de Boeck, Bruxelles, 1995, p189

⁴ Hourau Christian. : Maitriser le diagnostic financier, 3 -ème édition, Revue fiduciaire, 2008, p88.

La rentabilité est l'une des mesures qui peuvent être utilisées pour dériver l'évaluation d'une entreprise. On distingue deux types de rentabilité :

La rentabilité économique :

La rentabilité économique est présentée par le ratio :

$$\text{Rentabilité économique} = \frac{\text{Résultat d'exploitation}}{\text{Actif économique ou capital investi}}$$

« Cette rentabilité économique est estimée par le résultat d'exploitation moins l'impôt sur les sociétés, rapportées aux capitaux stables de l'entreprise. Elle permet d'apprécier la performance d'une société en retenant l'ensemble de ses capitaux durables (capitaux d'endettement et les capitaux propres). » ¹

La rentabilité économique indique l'efficacité avec laquelle une entreprise génère une croissance des bénéfices à partir du capital qui lui a été accordé (immeubles, machines, brevets, besoin de fonds de roulement...), qu'il s'agisse de dettes ou de capitaux propres.

Cette mesure est utilisée pour comparer des entreprises similaires ou pour déterminer les performances d'une entreprise sur différentes périodes.

La rentabilité financière et l'effet de levier financier :

Selon **HOARAU (2008)** « le taux de rentabilité financière permet d'apprécier l'efficacité de l'entreprise dans l'utilisation des ressources apportés par les actionnaires. » ²

La rentabilité financière indique la croissance des bénéfices que l'entreprise génère par les actionnaires et associés (capitaux propres). Les investisseurs et les gestionnaires utilisent le ROE pour comparer les taux de croissance de différentes entreprises, ou d'une entreprise et d'un indice de référence de l'industrie.

Le ROE est une mesure clé pour les entreprises publiques, car il fournit une mesure simple pour montrer comment elles utilisent les fonds des investisseurs pour stimuler la croissance des bénéfices. Le ROE est également fréquemment utilisé pour fixer des objectifs de rémunération des dirigeants, car il incite la direction à poursuivre la croissance des bénéfices.

Elle est mesurée par le ratio suivant :

$$\text{Rentabilité financière} = \frac{\text{Résultat net}}{\text{Capitaux propre}}$$

¹ Sur www.comptabilite.ooreka.fr, Rentabilité économique. Organiser sa comptabilité, juillet 2018.

² Hoarau Christian, Op.cit., p91.

Si la rentabilité financière est supérieure à la rentabilité économique, alors on dira que l'entreprise bénéficie d'un effet de levier.

L'effet de levier financier fait référence à l'utilisation de l'endettement pour augmenter la capacité d'une entreprise à investir ainsi que l'incidence de cette utilisation sur la rentabilité des capitaux propres investis.

L'effet de levier se présente comme suit :

$$RF = RE + (RE - i) * D/C$$

Dont :

RF : Résultat financier.

RE : Rentabilité économique.

i : Taux d'endettement.

D : Dettes.

C : Capitaux propres.

– **Si le RE est supérieur à i** : l'effet de levier positif

L'excédent de rentabilité économique bénéficie aux actionnaires ; la rentabilité des capitaux propres croît avec l'endettement.

– **Si RE est égale à i** : l'effet de levier est nul

L'endettement n'a pas d'effet sur la rentabilité financière. Dans ce cas il ya neutralité de la structure financière.

– **Si RE économique est inférieur à i** : l'effet de levier est négatif

La rentabilité économique ne permet pas de couvrir le coût des dettes, le paiement d'intérêt pénalise les actionnaires qui constatent une baisse de leur rentabilité. De ce fait, plus l'entreprise est endettée, plus la rentabilité des capitaux propres diminue.

3.2 La profitabilité :

Le taux de profitabilité est un ratio établi entre le résultat net comptable et le chiffre d'affaires hors taxes (CA HT). Cet indicateur permet de mesurer la profitabilité d'une l'entreprise en fonction de son volume d'activité. Les analystes financiers utilisent ce taux de profitabilité pour évaluer les résultats futurs.¹

La profitabilité d'une entreprise est sa capacité à générer des bénéfices sur ses ventes. Il compare le résultat net comptable (profit et perte) au chiffre d'affaires (hors taxes) de l'exercice comptable.

¹ Sur le site web : <https://comptabilite.ooreka.fr>, taux-de-profitabilité, date de consultation 25/04/2022

Le taux de profitabilité est calculé à partir de la formule suivante :

$$\text{Taux de profitabilité} = \frac{\text{résultat net}}{\text{chiffre d'affaire}} \times 100$$

Selon HOARAU (2008) « la profitabilité peut être définie comme l'aptitude de l'entreprise à sécréter un certain niveau de résultat ou revenu pour un volume d'affaire donné. »¹

3.3 L'autofinancement :

L'autofinancement désigne la capacité de l'entreprise à financer son activité et ses investissements avec ses propres ressources financières. Il s'agit d'une méthode de financement interne à l'entreprise, qui consiste principalement des amortissements comptables.

« L'autofinancement est le résultat de la somme des dotations aux amortissements (les dépenses nécessaires ou les renouvellements des équipements), des réserves (provisions et bénéfices non distribués), des plus-values, des capitaux propres, des exercices antérieurs et de l'épargne. »²

L'autofinancer, c'est une ressource de financement stable (détenue à long terme), sans frais et sans remboursement (contrairement aux emprunts bancaires).

Il se détermine par la relation suivante :

$$\text{Autofinancement} = \text{Capacité d'autofinancement} - \text{Dividendes.}$$

Section 3 : Les outils de pilotage de la performance financière

1- Mesure de la performance par Le budget :

Un budget est un outil de gestion d'entreprise qui aide à estimer les risques sous la forme d'un rapport prévisionnel des revenus et des dépenses d'une organisation pour une période donnée.

Selon SELMER (2001) « le budget constitue avant tout un objectif, qui peut être atteint, manqué ou dépassé pour toutes sortes de raisons. Celles-ci peuvent du manque de contrôle du département concerné. L'importance est d'identifier les écarts et de prendre les décisions correctrices nécessaires. »³

Le budget est un système d'évaluation de la performance, car il intègre l'économie, l'efficacité et l'activité, et il fixe des objectifs au début. Analyser périodiquement les écarts entre

¹ Hoarau, Christian. Op, cit, 2008, p88.

² Sur le site web : www.petite-entreprise.net , définition de l'autofinancement, p 88

³ SELMER Caroline : Construire et définir son budget, les éditions Dunod, Paris 2001, p 175

les résultats réels et les prévisions de trésorerie, permettant de prendre certaines décisions opérationnelles.

2- Mesure de la performance par les États financiers :

Les états financiers comprennent : le bilan, le compte de résultat, le tableau Financier des ressources, et l'état annexé.

Ces documents décrivent les événements, opérations et situations de l'entreprise de manière régulière et sincère dans le but de fournir une image fidèle de la situation financière, des résultats de l'exercice et de l'évolution de cette situation financière au cours de l'exercice.

2.1 Bilan :

Le bilan est un état financier qui donne un aperçu de ce qu'une entreprise possède (Actif) et doit (passif), ainsi que du montant investi par les actionnaires. Les bilans peuvent être utilisés avec d'autres états financiers importants pour effectuer une analyse fondamentale ou calculer des ratios financiers.

Pour DAFFAINS¹ « le bilan est défini comme une photographie de la situation de l'entreprise à un instant donné ».

La classification des actifs au bilan répond plus ou moins au critère de liquidité des actifs. Les biens les plus liquides sont ceux dont le taux de transformation en monnaie est le plus rapide. En revanche, la classification des passifs respecte le critère d'exigibilité.

2.2 Compte de résultat :

Un compte de résultat est un état financier qui montre les revenus et les dépenses de l'entreprise. Il montre également si une entreprise réalise des profits ou des pertes pour une période donnée. Le compte de résultat, ainsi que le bilan, nous aident à comprendre la santé financière de l'entreprise.

Selon DEFFAINS (2009) ² « le compte de résultat est un document de synthèse qui permet de faire une analyse par nature des charges et des produits de l'entreprise pendant une période donnée »

Le compte de résultat nous permet de calculer les SIG (soldes intermédiaire de gestion) qui sont des indicateurs permettant d'évaluer la performance de l'entreprise qui sont :

¹ DAFFAINS Catherine : Comptabilité générale, 5e éditions, 2009, p 224

² DAFFAINS Op.cit, P :30

A. La marge sur marchandises ou marge de production :

C'est un indicateur de gestion essentiel pour une entreprise. Il mesure la performance commerciale suivant l'activité de l'entreprise.

Calcul de la marge commerciale : Ventes de marchandises – Coût d'achat des marchandises vendues (achats de marchandises +/- variation de stocks de marchandises).

Ou calcul de la marge de production : Production de l'exercice (production vendue +/- production stockée + production immobilisée) – Coût d'achat des matières premières consommées (achats de matières +/- variation de stocks de matières).

B. La valeur ajoutée :

La valeur ajoutée mesure la richesse brute créée par l'entreprise dans le cadre de son activité.

Calcul de la valeur ajoutée : Marge commerciale + Production de l'exercice – Consommations de l'exercice en provenance de tiers.

C. L'excédent brut d'exploitation(EBE) :

L'excédent brut d'exploitation (EBE), ou bénéfice brut d'exploitation, correspond à la ressource d'exploitation dégagée par une entreprise. il ne prend pas en compte les produits et charges exceptionnels, ni les amortissements ni la politique de financement de l'entreprise.¹

Calcul de l'excédent brut d'exploitation : Valeur Ajoutée de l'entreprise + Subventions d'exploitation – Impôts, taxes et versements assimilés – Charges de personnel.

D. Le résultat d'exploitation :

Le résultat d'exploitation mesure la capacité d'une entreprise à générer des ressources par ses activités principales, sans tenir compte les éléments exceptionnels et financiers. Il met en évidence la performance économique de l'entreprise.

Calcul du résultat d'exploitation : Excédent Brut d'Exploitation + Reprises sur provisions d'exploitation + Autres produits d'exploitation – Dotation aux amortissements et provisions – Autres charges d'exploitation.

E. Résultat financier (RF) :

Il est composé de l'ensemble des opérations financières de l'entreprise. Il évalue l'efficacité de l'activité financière de l'entreprise.

Calcul du résultat courant avant impôt : Résultat d'exploitation +/- Résultat financier (produits financiers – charges financières).

¹ Sur Site web : www.journaldunet.fr, dictionnaire comptable et fiscal definition calcul. date de consultation 27/04/2022

F. Résultat hors exploitation :

C'est le résultat obtenu par l'entreprise à la suite d'événements exceptionnels et non récurrents (une cession d'immobilisation, un remboursement exceptionnel....)

Le résultat exceptionnel représente le résultat réalisé par une entreprise lors de ces opérations non récurrentes (une cession d'immobilisation, un remboursement exceptionnel...). Il s'agit de revenus et de charges qui ne sont pas liés aux activités de l'entreprise et qui ne sont pas financiers.

G. Résultat net :

Le résultat net d'une entreprise correspond à la différence entre les produits et les charges constatées sur un exercice comptable. Il mesure les ressources nettes restantes à l'entreprise à la clôture de son exercice. En outre, il va traduire un enrichissement ou un appauvrissement (bénéfice ou perte).¹

Calcul du résultat de l'exercice : Résultat courant avant impôt +/- Résultat exceptionnel – Impôt sur les bénéfices – Participation des salariés

H. La capacité d'autofinancement globale :

La capacité d'autofinancement est un indicateur relatif à l'activité d'une entreprise : il compare les revenus perçus aux dépenses générées. Il vise à déterminer si l'entreprise a généré plus d'argent qu'elle n'en a dépensé, et montre ainsi si son modèle économique est rentable.

La capacité d'autofinancement d'une entreprise s'entend donc de l'ensemble des ressources brutes utilisables à la fin d'une année.

Calcul du capacité d'autofinancement globale: = EBE + produits encaissables restant – charges décaissable restants.

3- Les ratios de mesure de la performance :

Les ratios aide à mieux comprendre les états financiers de l'entreprise car ils donnent des vues d'initiés sur le fonctionnement de l'entreprise.

Selon VIZZAVONA (1996) ²: les ratios donneront une information utile à l'analyse financière sur un des nombreux aspects de l'entreprise qu'il souhaite mettre en valeur : rentabilité, indépendance financière

¹ Sur site web : <https://www.cacomptepourmoi.fr> , gestionentreprise resultatnetdefinition. date de consultation 27/04/2022

²Vizzavona Patrice, Gestion financière et marcher financiers , ATOL édition, 1996, p 51

L'analyse financière par ratios permet au financier de suivre l'évolution de son entreprise et de positionner l'image qu'elle propose aux personnes intéressées comme banques, les clients et les fournisseurs. Nous distinguons : les ratios de rentabilité, de solvabilité et de liquidité.

3.1 Les ratios de rentabilité :

Les ratios de rentabilité sont une classe de mesures financières utilisées pour évaluer la capacité d'une entreprise à générer ces activités par rapport à ses revenus, ses coûts d'exploitation, ses actifs au bilan ou ses capitaux propres au fil du temps, en utilisant des données à un moment précis.

La rentabilité d'une entreprise est divisée en rentabilité économique, rentabilité financière, rentabilité commerciale et les ratios de marge déterminant ainsi les ratios de rentabilité. Nous avons déjà présenté la rentabilité financière et la rentabilité économique dans la section précédente, il nous reste à présenter la rentabilité commerciale :

Il permet d'évaluer l'efficacité et le dynamisme de l'activité commerciale de l'entreprise en effet la rentabilité de l'entreprise sur le plan globale.

Sa formule de calcul :

$$\text{Rentabilité économique} = \frac{\text{Résultat net}}{\text{Chiffre d'affaires}}$$

D'autre part, le ratio de taux de marge brute indique la capacité de l'entreprise à tirer la rentabilité à partir du chiffre d'affaires, il est souvent utilisé au sein des groupes pour évaluer la rentabilité d'une filiale ou d'un centre de profit sur le plan de son exploitation, il est égale à

$$\text{Taux de marge brut} = \frac{\text{Résultat d'exploitation}}{\text{Chiffre d'affaires}}$$

Ces ratios sont très utiles pour se comparer aux concurrents et permettent de s'assurer que l'entreprise maîtrise à la fois ses coûts et à la fois ses prix de vente.

3.2 Les ratios de solvabilité :

Un ratio de solvabilité est une mesure clé utilisée pour mesurer la capacité d'une entreprise à respecter ses obligations de dette à moyen et long terme et est souvent utilisé par les prêteurs commerciaux potentiels. Un ratio de solvabilité indique si les flux de trésorerie d'une entreprise sont suffisants pour faire face à ses engagements à moyens et long terme. Deux ratios principaux sont couramment utilisés pour évaluer la solvabilité d'entreprises.

$$\text{Ratios de solvabilité général} = \frac{\text{Total actif}}{\text{Dette à moyen et long term}}$$

Ce ratio évalue la capacité de l'entreprise à rembourser ses dettes à partir de l'ensemble de ses actifs. Il devrait généralement être supérieur à 1

$$\text{Ratio d'autonomie financière} = \frac{\text{Capitaux propres}}{\text{Total passif}}$$

Il indique la capacité de l'entreprise à s'endetter.

3.3 Les ratios de liquidité :

Les ratios de liquidité sont une catégorie importante de paramètres financiers utilisés pour déterminer la capacité de l'entreprise à honorer ses engagements à très court terme.

Deux ratios permettent d'évaluer la liquidité d'une entreprise à savoir :

$$\text{Ratios de liquidité général} = \frac{\text{Actif circulant}}{\text{Dettes à court terme}}$$

Le RLG mesure la capacité de l'entreprise à payer ses dettes à partir de convertir ses actifs à court terme en liquidités.

$$\text{Ratios de liquidité réduite} = \frac{\text{Créances et disponibilités}}{\text{Dettes à court terme}}$$

Il mesure la capacité de régler les dettes à court terme à travers sa trésorerie (créances clients + disponibilités)

4- La mesure de la performance par le tableau de bord :

4.1 Définition du tableau de bord :

Un tableau de bord est un outil de gestion qui permet de suivre tous les indicateurs, permet une gestion efficace de la trésorerie et permet de suivre en détail les dépenses, les ventes et les bénéfices pour atteindre les objectifs financiers de l'entreprise.

Selon **D. BOIX & B. FEMINIER (2004)** ¹« le Tableau de Bord est un outil destiné au responsable pour lui permettre, grâce à des indicateurs présentés de manière synthétique, de contrôler le fonctionnement de son système en analysant les écarts significatifs afin de prévoir et de décider pour agir ».

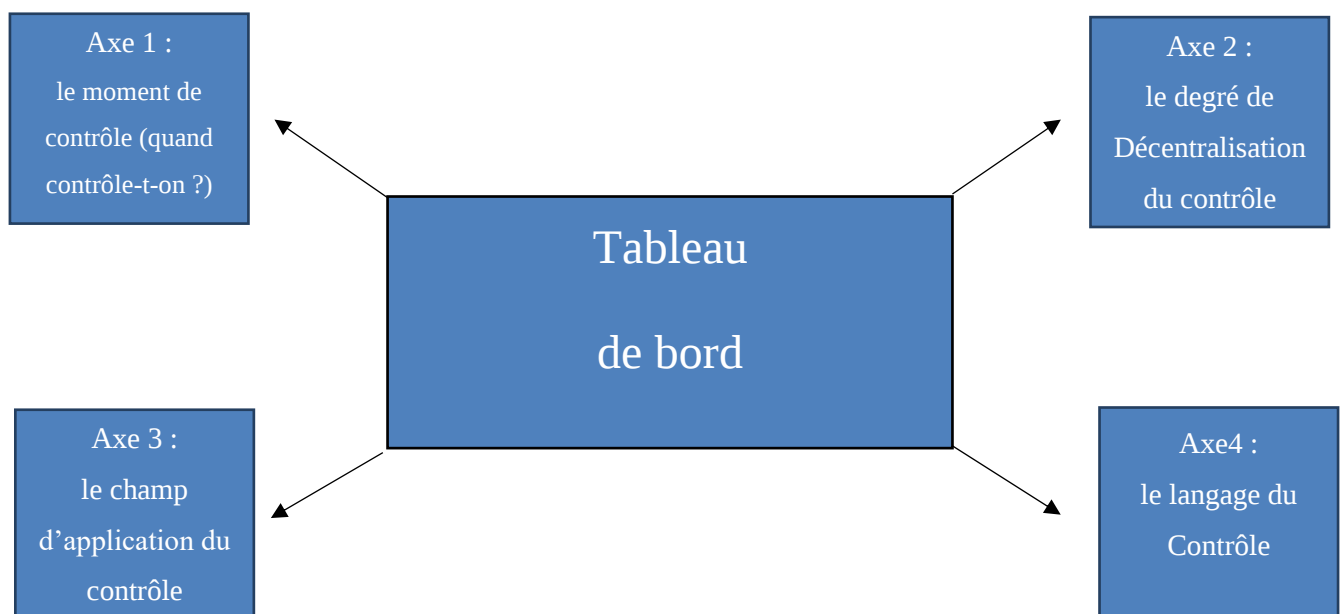
¹Boix(D) ,Feminier (B) , Le tableau de bord facile, 2eme édition,2004

Il n'existe pas un modèle de tableau de bord unique la structure et le contenu du tableau de bord varient en fonction :

- De l'activité et la taille de l'entreprise;
- De l'environnement : marché, concurrence, conjoncture ;
- De la personne à qui il s'adresse : son domaine de responsabilité et d'intervention.

Le schéma suivant nous présente les axes de définition du tableau de bord :

Schéma n° 1 : Les axes de définition du tableau de bord



Source : Christophe Germain, e – thèse 2002, page 7

Les tableaux de bord peuvent couvrir différentes formes car ils répondent à des besoins différents, c'est pourquoi nous avons identifié les quatre axes d'analyse présentés dans le schéma ci-dessus :

Le degré de réactivité : elle détermine dans quelle mesure les outils utilisés permettent une action rapide des managers sur les incidents : retards clients, rotation des stocks, absences, etc.

Le degré de décentralisation : cet axe d'enquête du tableau de bord indique la hiérarchie et le niveau de responsabilité utilisé au sein de l'entreprise (direction, responsables fonctionnels, etc.), et où les outils sont mis en œuvre. Des avantages apparaissent lorsque les tableaux de bord

sont conçus pour chaque niveau afin de leur permettre d'être davantage impliqués dans diverses décisions stratégiques ou opérationnelles.

Le champ d'application : En effet, un tableau de bord, selon qui l'a conçu, peut avoir un champ d'application plus ou moins large. En même temps, il répond également aux exigences de la hiérarchie et du niveau de responsabilité du concepteur. Cependant, beaucoup dépend de la nature des objets couverts, qui peuvent être de nature financière. Souvent, ces objets s'étendent à d'autres éléments qui peuvent être liés à la production, aux affaires, aux actifs incorporels, etc. Peut être de nature financière. Souvent, ces objets s'étendent à d'autres éléments qui peuvent être liés à la production, aux affaires, aux actifs incorporels, etc.

La nature des données : représente la performance, et le tableau de bord fournit des données de plusieurs natures. Les indicateurs de performance peuvent être des indicateurs quantitatifs comptables et financiers, physiques, non financiers ou des indicateurs qualitatifs.

4.2 Rôle et objectifs du tableau de bord de gestion :

Le tableau de bord est un outil d'aide au management, son objectif comporte deux volets distincts : un volet pour le constat, destiné au reporting, et un volet pour l'action, destiné au pilotage du service.

A. Son côté reporting (une vision verticale des résultats):

Permet à rendre des comptes sur les résultats obtenus et à dialoguer entre les différentes fonctions et les niveaux hiérarchiques de l'entreprise. Il contient des indicateurs stratégiques et opérationnels pertinents pour apprécier l'adéquation de l'action à l'objectif stratégique. Il fournit des informations essentielles, significatives et rapides pour faciliter la prise de décision des responsables.

B. Son côté pour l'action (pilotage) :

Les données qu'il contient permettent de prendre rapidement et efficacement des décisions, de mettre en place de nouvelles actions ou de corriger des actions déjà entreprises¹. Ces données permettant de suivre l'avancement des plans d'action et les résultats obtenus par ceux-ci selon (R.N. ANTHONY, 2010), l'objectif du tableau de bord « est de permettre au manager de

¹ FONTAINE-GAVINO. K & A. ZAMBEAUX ; [2005] ; « Bilan social et tableaux de bord : des outils de pilotage au service des ressources humaines » ; Collection : Les diagnostics de l'emploi territorial hors-série n°9, Décembre 2005, P.15

montrer l'évolution d'un maximum d'indicateurs pour ne pas passer à côté d'un changement dans le business qui pourrait être dramatique. La data est fournie de façon régulière (évolution des ventes, évolution de la marge par ligne de produits...) » ¹

Ainsi, le tableau de bord de gestion permet de visualiser, d'un coup d'œil, une série de données stratégiques, de mesurer l'impact des actions entreprises et de dégager les évolutions prévisibles²

Il fournit des informations essentielles, significatives et rapides. Cette définition résume bien le rôle et les objectifs du tableau de bord : « management chart, qui est un instrument d'information à court terme, de contrôle et d'aide à la décision. Il permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre des budgets. Il permet aussi de diagnostiquer les points faibles et de montrer ce qui est anormal et à des conséquences sur les résultats de l'entreprise. Des actions correctives pourront alors être mises en œuvre » ³.

Ainsi, on peut résumer le rôle du tableau de bord de pilotage, au travers d'opinions et d'avis d'Expert - Comptable - PRO en gestion⁴

Comme suit :

- **Le tableau de bord de pilotage limite le facteur « incertitude »**

En structurant l'information, le tableau de bord la pilote et fournit à son utilisateur une certaine marge de manœuvre, limitant ainsi le facteur « incertitude ».

- **Le tableau de bord d'entreprise gère l'information en direct.**

Le tableau de bord offre des informations non décalées (temporellement), les unes par rapport aux autres. Réduis ainsi l'instabilité de l'information. En fournissant une sorte «d'instantané» de la situation, il permet ainsi de voir globalement le contexte d'une situation donnée. Comme il est bien expliqué : « Le tableau de bord de gestion permet de suivre le

¹ R.N. ANTHONY [2010] ; « Tableaux de bord et reporting : Quelles différences ? » Revue Finance & BI, n°24

² FONTAINE-GAVINO. K & A. ZAMBEAUX ; [2005] (Opcit P.15); *En anglais sa signifie : diagramme de gestion

³ J. & M. PEYRARD, Dictionnaire de Finance, 2ème Ed. Vuibert, 2001

⁴ www.Petite-Entreprise.net. Fiche Pratique publiée le Jeudi 26 /05 /2022

fonctionnement de l'organisation de façon dynamique et régulière -Feedback permanent – « Je vois bien ce qui se passe et ce que ça donne »¹.

- **Le tableau de bord, un outil pour rationaliser la prise de risque**

Le tableau de bord de gestion permet d'envisager la stratégie de l'entreprise en offrant une vue globale de la situation, ce qui, à terme, permettra de minimiser le risque de la décision.

- **Le tableau de pilotage sert pour la communication et la réflexion**

Le tableau de bord est un outil d'échanges constructifs, mais aussi le déclencheur, pour le décideur, d'une réflexion plus approfondie en mettant en perspective les objectifs fixés et le parcours emprunté pour les atteindre. Comme le souligne (R. AIM, 2011) : « le tableau de bord ne doit plus être simplement un outil de remontée des informations de surveillance le long de la ligne hiérarchique. À cette vision purement ascendante (reporting) doit se substituer celle d'un axe de communication bidirectionnelle permettant aussi de propager la vision des managers dans toute l'entreprise. » ²

En rendant compte de son action au 1er responsable, il lui permet de suivre les résultats et la progression des activités en cours. Le tableau de bord constitue le pivot de la gestion prévisionnelle et contrôlée. En permettant de comparer en permanence les réalisations aux prévisions, suscite la réactivité des managers.

¹ VORTEX CONSEILS. (Ici la performance en pratique : Mouvement Québécoise de la qualité) : Paru dans l'adresse du Site : <https://www.qualite.qc.ca/uploads/files/presentation-tableau-de-bord-et-indicateurs- P.7> date de consultation 04/05/2022

² R. AIM, [2011], « 100 questions pour comprendre et agir: Indicateurs et tableaux de bord de gestion », Éditions AFNOR, Saint-Denis La Plaine, 2011, P. 2

Conclusion

La notion de performance est au cœur de tout le processus d'évaluation des entreprises et des organisations, d'une manière globale, la performance est un résultat chiffré obtenu dans le cadre d'une compétition, au niveau d'une entreprise, elle exprime le degré d'achèvement des objectifs poursuivis.

Une entreprise performante doit faire preuve d'efficacité et d'efficience. Elle est efficace au moment où elle atteint les objectifs qu'elle s'est fixés. Elle est efficiente lorsqu'elle minimise les moyens mis en place pour atteindre le maximum d'objectifs possibles qu'elle s'est fixés au départ.

La performance se mesure avec des indicateurs qui permettent d'envoyer au chef d'entreprise un aperçu général de l'état de santé de l'entreprise. C'est un véritable tableau de bord qui parcourt tous les champs d'application de l'entreprise indispensable au bon fonctionnement de ses activités.

Avant de commencer la partie pratique de notre travail, on va terminer la partie théorique par une récapitulation des points fondamentaux traités et leurs enchainements.

Chapitre III :
La pratique de l'audit interne au
sein de l'APS

Chapitre 3 : La pratique de l'audit interne au sein de l'APS

Introduction

Dans ce dernier chapitre nous allons aborder l'aspect pratique de l'audit interne en prenant un cas parmi d'autres celui de l'audit interne au sein de l'entreprise Algérie Presse Service.

Ce chapitre est divisé en trois sections, nous entamerons la première section par une présentation générale de l'entreprise ou à lieu de notre stage, cela nous permettra de mieux cerner les mécanismes de son fonctionnement. Ensuite, dans la deuxième section, nous allons présenter la méthodologie à suivre par l'auditeur interne, et la troisième section vise à analyser les états financiers de l'entreprise durant trois années 2018, 2019, 2020.

Section 1 : Présentation de l'Algérie Presse Service

Dans cette section nous présenterons l'entreprise APS avec les caractéristiques de ses différentes directions hiérarchiques, ses prestations, sa mission

1. Présentation de l'organisme d'accueil :

1.1 Historique de l'Algérie Presse Service:

L'APS a été créée le 1er décembre 1961 à Tunis, durant la guerre de libération nationale pour être le porte-drapeau de la Révolution algérienne sur la scène médiatique mondiale, ses premières informations sont réunies dans un bulletin quotidien barré aux couleurs de l'emblème national et repris par les médias étrangers

À l'indépendance, l'APS est logé provisoirement dans un duplex au niveau de l'actuel boulevard Krim Belkacem. Elle développe sa rédaction, entame l'installation de son réseau sur le territoire national, procède aux premières acquisitions d'équipements techniques et se dote d'un statut lui conférant la mission de service public. Elle entame également la formation de journalistes, techniciens et opérateurs.

En 1963, l'Agence déménage au boulevard Che Guevara et elle lance la diffusion télégraphique de ses informations et se connecte aux principales agences internationales. Elle étend également son réseau de bureaux régionaux et commence à s'investir dans les représentations à l'étranger. Son service photo, alors en pleine expansion, lui permet de diffuser des images de l'Algérie en construction par « bélinographe ».

Le 20 avril 1991, devient un EPIC (Entreprise publique à caractère économique et commercial)

En janvier 1993, l'agence s'installe à son nouveau siège à Kouba et s'investit entièrement dans la bataille des nouvelles technologies. Ainsi, le 1^{er} janvier 1994, elle lance son premier système rédactionnel informatisé, et le 25 avril 1995, commence à diffuser automatiquement ses informations.

Le 18 février 1998, l'APS inaugure son site internet après avoir hébergé ses pages, durant plus d'une année, au CERIST (Centre de recherche sur l'information scientifique et technique de Ben Aknoun). Le 5 juillet 1998, l'APS lance ses pages web en langue arabe et son produit

APS Online. C'est le point de départ d'une nouvelle étape devant insérer l'APS dans les autoroutes mondiales de l'information et de la communication. En novembre de la même année, l'APS commence la diffusion par satellite, ce qui lui permet d'élargir sa gamme de services. Ses clients ont ainsi la possibilité d'utiliser, à distance (APS Online) et en temps réel, ses banques de données, ses services spécialisés ou à la carte, ses photos numériques et ses produits infographiques. L'APS possède une chaine Youtube. Elle s'est dotée d'une data-center, étoffée d'année en année, qui gère toutes ses activités numériques depuis 1993.

Depuis le 16 juin 2004, l'APS utilise le système rédactionnel « tout en un » il combine :

- La rédaction,
- La communication,
- L'archivage,
- La veille des médias.

Il s'agit d'une solution complète multilingue et rich-media qui permet de manipuler : texte, photos, vidéo... tout au long du processus de production de l'information.

La première solution (Neprass) a été introduite le 16 juin 2004, la seconde plateforme rédactionnelle (Fileworx) a été mise en service le 17 avril 2017.

1.2 Localisation de l'APS :

Le siège social de l'APS est implanté au niveau du ministère de communication située sur Avenue des frères Bouadou, Bir Mourad Rais -Alger, elle comporte quatre directions régionales en Algérie (Blida, Ouargla, Oran et Constantine) et a des antennes dans douze capitales (Paris, Bruxelles, Londres, Rome, Madrid, Moscou, Amman, Le Caire, Dakar, Tunis, Rabat et Washington.)

1.3 Prestations de l'APS :

Aps-site1 APS diffus environ 600 dépêches d'information par jour dans trois langues (Arabe, Français et Anglais) et assure une couverture la plus large possible traitant de l'actualité générale tant au plan national qu'au plan international. Elle utilise les liaisons satellitaires via trois satellites et également 11 sites web.

Aux trois sites principaux (Arabe, Français et Anglais avec comme adresse www.aps.dz), s'ajoutent 8 autres sites régionaux publiant des informations, photos et vidéos. Le service photo, relancé en 1998, propose des reportages traitant de différents domaines, politique, culture, sport

tant au plan national qu'international. Les photos sont mises en ligne à travers le site <http://photo.aps.dz> (réservé aux seuls abonnés). L'APS offre également des services spécialisés lors de grands événements organisés par l'Algérie (ligue arabe, jeux africains, festival culturel africain, etc.).

D'un avenir proche, des produits multimédias s'appuyant dans un premier temps aux services textes, photos et infographies de l'agence avant d'être élargis à l'audio et à la vidéo.

Avec le lancement des activités audiovisuelles, l'APS poste sa production dans son compte YouTube. Les capsules publiées dans la plateforme YouTube (actualité, reportages, interviews, etc.) Sont produites par ses équipes couvrant plusieurs domaines et sont donc présentés sous forme de playlist des différentes rubriques.

L'APS a également investi les réseaux sociaux et dispose de pages Facebook dans les trois langues sur lesquelles sont partagés des articles, des photos ainsi que des reportages vidéo.

1.4 Fiche de présentation de la société :

Tableau N° 6 : fiche signalétique de l'APS

Nom de l'entreprise :	Algérie Presse Service
Date de création :	1er décembre 1961
Statut juridique :	E.P.I.C
Société mère :	Ministère de la Communication
Adresse :	Avenue des frères Bouadou, Bir Mourad Rais-Alger
Capitale :	854 955 054,59 DZA
Direction :	Samir Gaid (DG)
Secteur d'activité :	Secteur tertiaire
Activité :	Actualités
Téléphone :	+213 (0) 23 56 96 90/91 - 92 - 93 - 94 - 95
Télécopie :	+213 (0) 23 56 96 47/63
Adresse mail	contact@aps.dz
Nombre de salariés	460
Site internet	https://aps.dz/

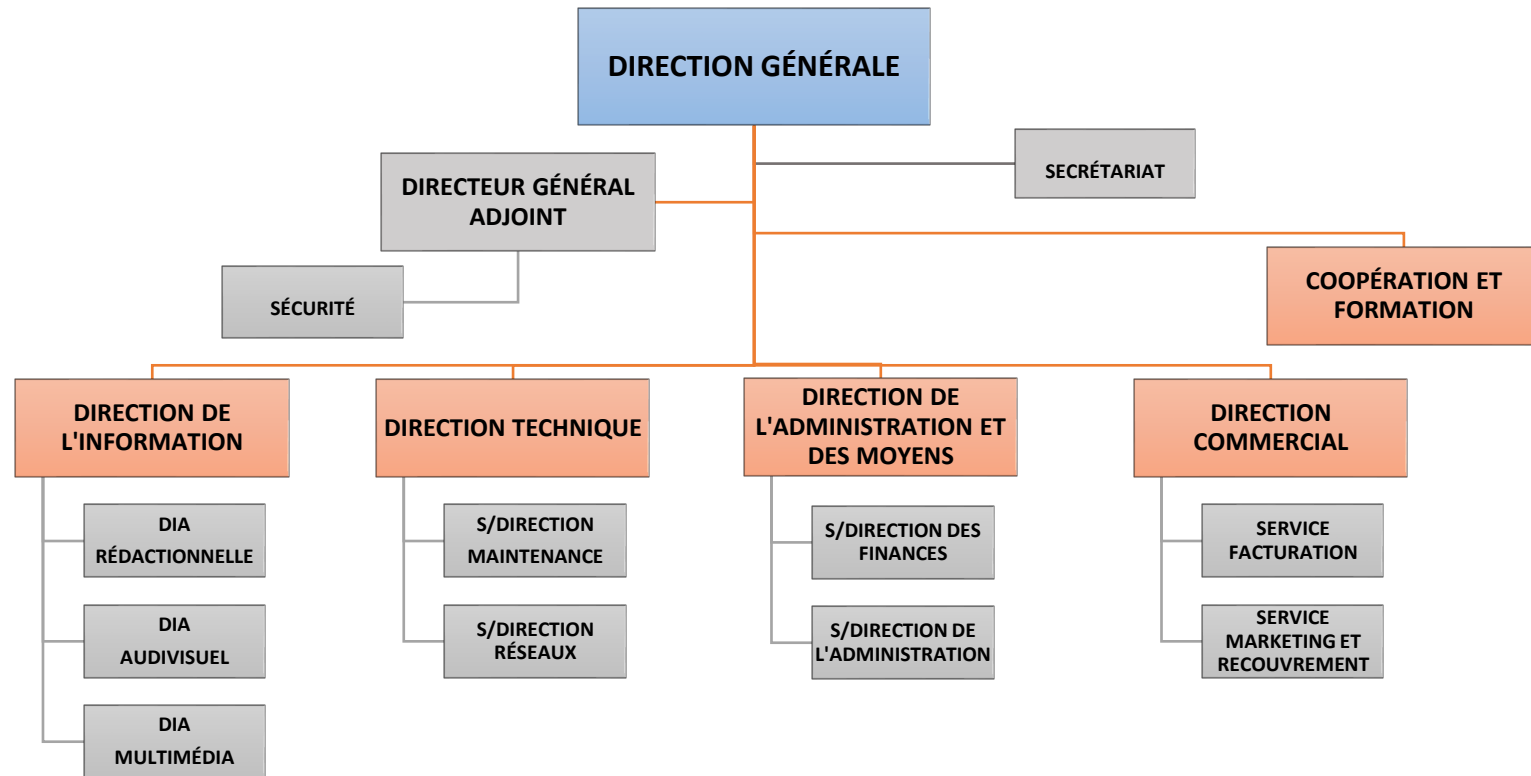
Source : Document interne de l'APS

2. Présentation de la structure organisationnelle de l'organisme d'accueil :

2.1 Présentation de l'organigramme général du l'APS :

Le schéma ci-dessous présente l'organigramme de l'APS

Figure N° 05 : L'organigramme de l'APS



Source : Document interne de l'APS

2.2 Structure fonctionnelle :

A. La direction générale :

- La direction générale est l'organe de direction de l'organisation ;
- La direction générale met en œuvre les décisions du Conseil d'administration et veille à la gestion quotidienne de l'entreprise ;
- Elle exécute le budget, prépare les états financiers de l'entreprise et dirige tous ses départements ;
- Elle est la représentante de l'entreprise auprès des tiers. Elle possède tous les pouvoirs nécessaires pour garantir le bon fonctionnement de l'entreprise pour agir en toute circonstance en son nom ;
- L'entreprise est dirigée par un directeur général, assisté d'un directeur général adjoint, d'un secrétaire dans le suivi et la cohésion de la gestion de l'entreprise.

B. La direction technique :

- La direction technique met en place les moyens nécessaires à la production
- Elle organise et surveille les phases de développement technique.
- La direction technique gère le choix de prestataires externes.
- Examiner les étapes de documentation technique, d'acceptation et de maintenance des applications.

C. La Direction commerciale :

- Élaborer la politique et la stratégie commerciale de l'entreprise
- Déterminer les services à lancer, à maintenir et à abandonner
- Participer à des conférences, des salons, à tous événements de représentation en externe.

D. Direction de l'administration et des moyens :

- Préparation et exécution des opérations financières liées au budget de fonctionnement et d'équipement de l'administration centrale ;

- Tenir la comptabilité et préparer les états comptables et financiers selon les normes
- Le suivi de la réalisation des projets.

E. La direction de l'information :

- Préparer le planning, le déroulement et le budget d'une production audiovisuelle (reportages) ;
- diffuser des informations écrites et audiovisuel sur les réseaux sociaux et sur les sites web ;
- Assurer la cohérence au niveau visuel, graphique et sonore ;
- Rechercher et collecte les informations nécessaires à la rédaction de contenus.

3. Mission de l'Algérie Presse Service :

L'APS exerce une mission de service public, elle est habilitée à :

- Assurer l'exploitation, la maintenance et le développement de ses moyens techniques de production et de diffusion des informations écrites et audiovisuel quel qu'en soit le support ;
- En développant la production d'informations générales et spécialisées à caractère politique, économique, culturel et social.» Promouvoir, développer et préserver une banque des données des informations de toute nature archivées par les moyens informatisés ;
- établir avec tout usager national ou étranger, des relations contractuelles pour assurer le transfert et la diffusion de ses informations par les moyens techniques et les technologies appropriées.
- En veillant à la recherche tant en Algérie qu'à l'étranger des éléments d'une information complète et objective
- En assurant la collecte et la mise de cette information à disposition des abonnés.
- En développant la production d'informations générales et spécialisées à caractère politique, économique, culturel et social.

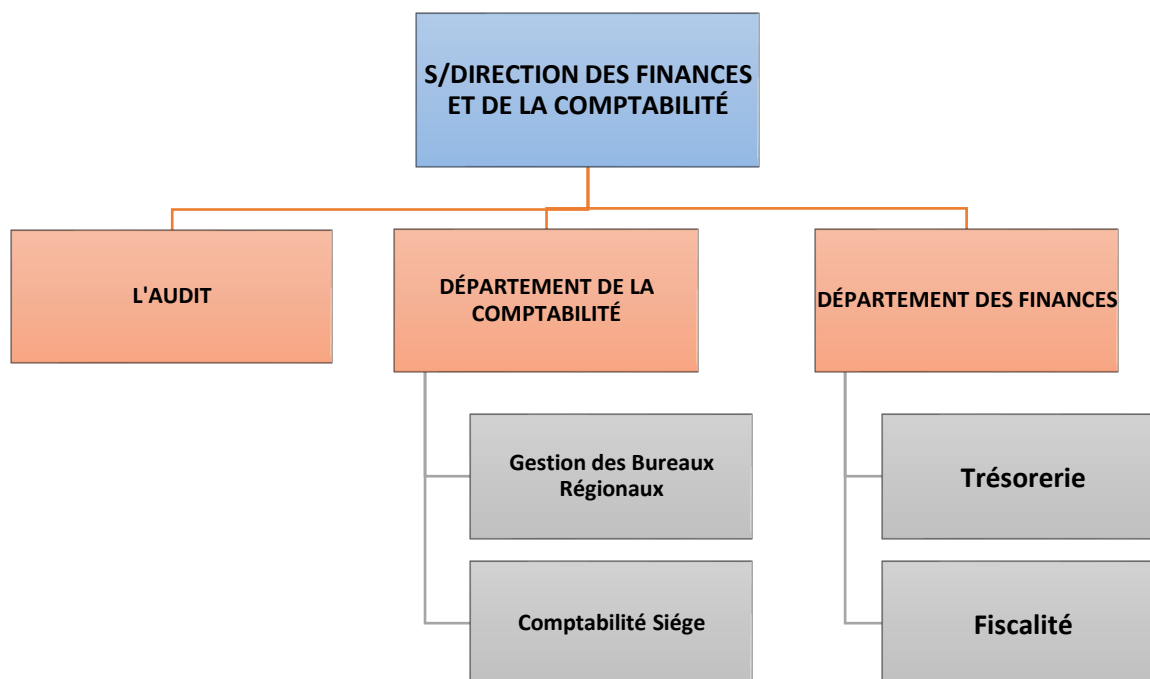
4. Présentation de la sous-direction des finances et de la comptabilité:

La sous-direction des finances et de la comptabilité fait partie de la direction de l'administration et des moyens, cette sous-direction est très importante, elle est au centre de

toute organisation, car elle participe activement à la définition des objectifs globaux et veille à leur cohérence avec la politique financière et veille à la bonne gestion financière et aux contrôles nécessaires pour soutenir toutes les activités commerciales.

Elle se décompose en deux départements, dont l'organigramme est le suivant :

Figure N° 06: L'organisation la sous-direction des finances et de la comptabilité



Source : Document interne de l'APS

➤ DÉPARTEMENT DE LA COMPTABILITÉ :

Ce département quant à lui est composé de deux services, on cite :

A. Gestion des bureaux régionaux :

- Saisir et contrôler la comptabilité des bureaux régionaux.
- Coordonner les activités des bureaux régionaux.
- Identifier les besoins des bureaux régionaux.

B. Comptabilité Siège :

Ce service a pour mission de :

- Saisir et contrôler des factures d'achats et ventes ainsi que les diverses opérations.

- Effectuer une analyse mensuelle de compte, grands livre, balance... etc.
- Effectuer les travaux de fin d'exercice.
- Préparer des états financiers à la fin de l'exercice.

➤ **DÉPARTEMENT DES FINANCES :**

Il est composé de deux services :

A. Trésorerie :

C'est l'ensemble des capitaux liquides de l'entreprise, elle assure :

- Les règlements de l'ensemble des achats (locaux, étrangers) ;
- Les règlements d'assurance ;
- Les virements mensuels de la paie au personnel ;

B. Fiscalité :

Sa mission est de remplir les obligations de l'entreprise envers l'État :

- Payer diverses taxes et impôts liés aux activités de l'entreprise.
- Assurer la réglementation vis-à-vis de la législation fiscale.

➤ **La cellule d'audit :**

L'audit interne est organisé par Algérie Presse Service en tant qu'une cellule. Cette cellule relève directement de la direction générale.

- Veiller à l'existence de procédures de contrôle interne ;
- Veiller à la bonne mise en œuvre en cas de risques liés à la gestion ;
- Exprimer une opinion sur la régularité et l'authenticité des comptes.

Section 2 : Le déroulement de la mission d'audit interne au sein de l'entreprise d'accueil

Dans cette section, le déroulement d'une mission d'audit interne au sein d'APS est défini de façon appropriée.

Nous appliquerons l'ensemble de nos connaissances théoriques acquises tout en respectant du processus d'audit interne à l'aide des outils nécessaires.

Mission d'audit interne se déroule alors en trois étapes, définies chronologiquement comme suit :

- Préparation de la mission d'audit,
- Exécution de l'audit,
- Établissement du rapport d'audit.

1. Préparation de la mission d'audit :

La phase de préparation est la première étape, elle est constituée de :

1. Le choix de l'équipe
2. La lettre de mission
3. L'étude préalable
4. Établissement et validation du programme de travail

1.1 Le choix de l'équipe :

La composition de l'équipe doit être basée sur une évaluation de la nature et la complexité de chacune des tâches ainsi que le délai et les ressources à disposition.

Le superviseur de la mission d'audit doit s'assurer que l'équipe d'auditeurs désignés ayant l'expérience, les connaissances collectives et les compétences requises pour effectuer et l'exécuter correctement la mission ainsi que la dimension de l'équipe (personnelle) assignée à la tâche doit s'adapter à la complexité de la mission.

Le choix de l'équipe de vérification se concrétise par un ordre de mission.

1.2 La lettre de mission :

« La lettre de mission constitue la matérialisation du mandat donné par la direction générale à l'audit interne, qui informe les principaux responsables concernés de l'intervention imminente des auditeurs »¹.

Avant le début de la mission d'audit, le directeur de l'audit envoie une lettre de mission (un document) aux responsables concernés.

Cet ordre de mission est le plus souvent au format papier, elle peut également être au format électronique pour une distribution plus aisée. Pour aviser les entités auditées qu'un audit sera effectué.

Elle doit comporter l'objectif de l'audit, la date de début et la durée prévue de la mission ainsi que le nom du chef de mission et des auditeurs qui vont intervenir. Elle fait référence au plan d'audit approuvé.

1.3 L'étude préalable :

Avant d'effectuer la mission. La structure d'audit interne rassemble toutes les informations utiles permettant de constituer le référentiel des services à auditer au travers de recherches préalables.

À la fin de cette phase, des décisions peuvent être prises pour replanifier la mission initialement prévue, ajuster la dimension de l'équipe et le temps à y consacrer, reporter (replanifier) ou même abandonner cette mission (réalisés par la seule étude préalable, les sujets ont perdu tout intérêt...).

1.4 Établissement de programme de travail :

Le programme ou le plan de travail est établi en fonction de la note d'orientation. Il a pour objet de définir, de diffuser, de planifier et de superviser le travail des auditeurs.

Le plan doit être examiné et validé avant de commencer le travail sur le terrain par la hiérarchie de la mission dans la section préparation de la mission du dossier de mission.

¹ IFACI, la conduite d'une mission d'audit interne, édition Dunod, Paris, 1995, p 35.

2. Exécution de l'audit :

2.1 La Réunion d'ouverture :

La réunion d'ouverture se déroule chez l'audité (APS) sur le lieu de mission. Elle permet à l'équipe de l'audit d'établir un contact avec les interlocuteurs clés de l'entité, elle est également pour but d'expliquer les objectifs de la mission, le déroulement prévisionnel de la mission et de traiter l'aspect logistique (bureaux, matériel informatique, etc.)

Participants :

- L'encadrement directement responsable des audités (directeurs, chef de département, chef de service....)
- La hiérarchie de la mission et/ou un responsable de la direction de l'audit interne
- L'équipe d'audit.

2.2 Tests d'audit sur le terrain :

Le travail sur le terrain consiste à effectuer les contrôles prévus au programme de travail en utilisant les outils d'audit interne appropriés : mener des entretiens, élaborer des diagrammes, effectuer des observations physiques, réaliser des rapprochements et des reconstructions, interroger et consulter des fichiers informatiques et préparer les papiers de travail.

Les conclusions des tests sont consignées dans une « feuille de couverture de test ».

Les synthèses des entretiens sont rédigées dans un « compte-rendu d'entretien ».

2.3 La formalisation des constats et une présentation auprès des audités :

Si une défaillance est constatée lors de l'exécution des tests d'audit, ces derniers sont consignés dans les F.R.A.P « Feuilles de Révélation d'Analyse de Problèmes », rédigé à cet effet, en se référant aux causes, conséquences et recommandations pour traiter la cause identifiée.

Dans notre cas, nous n'avons pas utilisé FRAP, car tous les tests n'ont pas montré aucun dysfonctionnement. Tous ces fichiers ont été classés dans la section « Réalisation » du dossier de la mission.

2.4 La réunion de clôture :

Une réunion parallèle doit être organisée entre le chef de la mission et les auditeurs pour s'assurer que les objectifs sont atteints et que tous les points du programme de travail sont atteints.

Les participants sont les mêmes que ceux de la réunion d'ouverture. Parmi les points de discussion à cette réunion, mentionnons :

- Remercier les audités, pour leur accueil et leur coopération au cours de la mission ;
- Présenter les constantes validées par les différents niveaux d'auditeurs ;
- Examiner les recommandations et les plans d'action recueillis auprès de la mission ;
- Traiter les questions en suspens et les obstacles à la réalisation de la mission ;
- Décrire le déroulement des phases suivantes.

Les conclusions de cette réunion ont été consignées dans le « Compte-rendu de réunion de clôture » et se trouvent à la section « Réalisation » du dossier de mission.

3. Établissement du rapport d'audit :

3.1 Projet de rapport d'audit :

Le projet de rapport d'audit est élaboré à partir de la réunion de clôture. Il contient les FRAP, les observations et les recommandations examinées lors de la réunion de clôture, ainsi que des sections relatives à l'étendue aux objectifs et à la méthodologie de l'audit. L'audité doit examiner le rapport et fournir des commentaires pour retourner ce document dans les quinze (15) jours suivant sa réception.

3.2 La réunion de validation :

Si l'audité rejette les recommandations formalisé par l'équipe d'audit, il est tenu de présenter les arguments et convaincre les auditeurs lors de la réunion de clôture, si les deux parties ne peuvent pas arriver à un accord, on réorganise une réunion de validation qui sera déroulée sous la présence de directeur d'audit, et le directeur de la fonction auditée, cette réunion est qui nous donnera la décision finale, et nous trouvons le rapport final.

3.3 Le rapport définitif :

Après la réunion de validation, le projet de rapport constitue le « rapport définitif ». Il s'agit d'une analyse destinée à être lue par les responsables, fichiers FRAP examinés à la réunion de validation ainsi qu'une liste de recommandations classées par destinataires précisant la position des audités et constituant de faire leur première réponse à l'audit. Le rapport d'audit matérialise le travail des auditeurs. Il est recommandé à ses destinataires de ne pas étendre sa diffusion, car :

- Il contient des informations confidentielles
- Son style peut surprendre un lecteur non averti.

Le président directeur général est la seule personne à pouvoir autoriser la communication d'un rapport d'audit à l'exercice de l'entreprise. Toute demande dans ce sens doit, donc, être soumise à son approbation.

Section 3 : Présentation de l'enquête sur l'audit interne et analyse du résultat au sein de l'entreprise « APS »

Dans cette section nous avons tenté de faire une analyse des états financiers de l'entreprise APS, En premier lieu, le bilan et le compte de résultat va être présenté afin de faire apparaître les soldes de gestion significatifs. En second lieu, la méthode des ratios portera une approche fructueuse de la situation financière de l'entreprise.

1. Détermination de la performance d'APS sur la base du bilan et le compte de résultats de l'entreprise année 2020 :

La mesure de la performance nécessite des données qui font partie de la dynamique de la gestion, elle peut se faire par ordre chronologique, cela permettra d'obtenir une synthèse des états financiers et une série d'indicateurs dits de performance financière, nécessaires à l'évaluation de la performance financière de l'entreprise.

Les tableaux ci-dessous représentent respectivement le bilan condensé et le comptes de résultat d'EPIC Algérie Presse Service pour l'année 2020, sur cette base l'analyse de la performance est effectuée :

Le bilan financier condensé de l'APS :

Exercice de l'année 01/01/2020 au 31/12/2020 :

Tableau N° 7 : Le bilan financier condensé pour 2020 : (DZD)

ACTIF	MONTANT	PASSIF	MONTANT
1 – ACTIF PERMANENT		1 – CAPITEAUX PERMANENT	
<u>Immobilisation</u>		Fonds propres	217 720 800,35
Investissement nets	466 251 097,17	Dette à moyen et long terme	637 234 254,24
Immobilisations financiers	7 341 770,03		
Total Immobilisations	473 592 867,20		
Actif non circulant			
	-		
Stocks	13 807 677,00		
Clients	51 088 457,00		
Impôts et assimilés	2 650 355,77		
Autres créances et empois assimilés			
Total actif non circulant	67 546 489,77		
TOTAL ACTIF PERMANENT	541 139 356,97	TOTAL CHAPITEAUX PERMANENT	854 955 054,59
2 – ACTIF CIRCULANT		2 – PASSIF CIRCULANT	
Stocks	1 191 243,05	Fournisseur	17 577 812,04
Clients	66 328 458,15	Impôt et assimilés	41 893 137,66
Impôts et assimilés	21 250 516,00	Autres dettes	80 683 946,86
Autres créances et empois assimilés	7 026 550,19		
TOTAL ACTIF CIRCULANT	95 796 767,39	TOTAL PASSIF CIRCULANT	140 149 896,56
3 – DISPONIBILITÉ			
TRÉSORERIE ACTIF	358 168 826,79	TRÉSORERIE PASSI	-
TOTAL ACTIF 1+2+3	995 104 951,15	TOTAL PASSIF 1+2+3	995 104 951,15

Source : Document interne de l'APS.

Le comptes de résultats de l'APS :

Tableau N° 8 : Le comptes de résultat pour 2020 : (DZD)

LIBELLÉ	2020
Ventes et produits annexes	143 701 662,00
Variations stocks produits finis et en cours	
Production immobilisée	
Subventions d'exploitation	544 000 000,00
Subventions d'exploitation spéciale vote	28 900 000,00
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	736 601 662,00
Achats consommés	- 12 568 092,96
Service extérieurs et autres consommations	- 70 329 488,12
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE	- 82 897 581,08
III-VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION	653 704 080,92
Charges de personnel	- 849 451 424,86
Impôt, taxes et versement assimilés	- 16 370 732,80
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	- 212 118 076,74
Autres produits opérationnels	41 912 436,52
Autres charges opérationnelle	- 762 094,11
Dotation aux amort. provisions et perte de valeur	- 95 882 908,28
Reprise sur pertes de valeur et provisions	38 654 704,36
V-RESULTAT OPÉRATIONNEL	- 228 195 938,25
Produits financiers	4 795 894,42
Charges financières	- 257 788,06
VI-RESULTAT FINANCIER	4 538 106,36
VII-RESULTAT ORDINAIRES AVANT IMPOTS	- 223 657 831,89
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-
Impôt différés (Variations) sur résultats ordinaires	3 085 565,62
TOTAL PRODUITS ACTIVITÉ ORDINAIRES	821 964 697,30
TOTAL CHARGES ACTIVITÉ ORDINAIRES	- 1 042 536 963,57
VIII-RESULTAT NET ACTIVITÉ ORDINAIRE	- 220 572 266,27
Éléments extraordinaires (produits) (à préciser)	
Éléments extraordinaires (charges) (à préciser)	
XI-RESULTAT EXTRAORDINAIRE	-
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	- 220 572 266,27

Source : Document interne de l'APS.

1.2 Les indicateurs de l'équilibre financier :

Alors, pour évaluer la situation financière de l'Algérie Presse Service, il faut d'abord calculer les indicateurs de l'équilibre financier qui sont : FRN, BFR, TN.

- **Fonds de roulement net :**

C'est l'indicateur essentiel de la règle de l'équilibre financier qui indique l'excédent des capitaux permanents par rapport aux emplois stables de l'entreprise, utilisé pour financer une partie du cycle d'exploitation.

Tableau N° 9 : Fonds de roulement net de l'APS : (DZA)

Désignation	2018	2019	2020
FRN	449 580 557,01	413 161 166,14	313 815 697,62
Variation		- 0,08	- 0,24

Source : nous-mêmes à partir des états financiers d'APS.

Nous avons constaté que le FR d'APS est positif pour les deux années, ce qui signifie que l'ensemble de l'actif immobilisé net est financé par les ressources durables.

Nous avons également constaté une variation négative de (- 8,10%) en 2019 et (- 24,04 %) en 2020 du fonds de roulement suite à la diminution des ressources stable (les résultats nets).

- **Besoin en fonds de roulement :**

Le BFR est un indicateur très important pour les entreprises qui est lié directement au cycle d'exploitation. Il exprime les besoins en ressources financières pour assurer le cycle d'exploitation.

Tableau N° 10 : Besoin en fonds de roulement net de l'APS : (DZA)

Désignation	2018	2019	2020
BFR	- 165 432 284,58	- 150 400 085,50	- 44 353 129,17
Variation		- 0,09	- 0,70

Source : nous-mêmes à partir des états financiers d'APS.

Durant ces deux exercices l'entreprise dégage un BFR est inférieur à 0, signifie que le cycle d'exploitation dégage naturellement de la trésorerie. Cela se traduit par des encaissements des paiements clients avant même le décaissement des paiements fournisseurs.

On peut remarquer une variation importante négative de (-70,50%) entre 2020 et 2019 (les deux exercices étudiés), mais le BFR reste toujours négatif,. Cette variation est dû au déséquilibre entre le délai de paiement du fournisseur et le délai de règlement des clients.

- **Trésorerie nette :**

La trésorerie nette exprime les besoins en ressources financières pour assurer le cycle d'exploitation.

Tableau N° 11 : Trésorerie de l'APS : (DZA)

Désignation	2018	2019	2020
TN	615 012 841,59	563 561 251,65	358 168 826,79
Variation		-0,08	-0,36

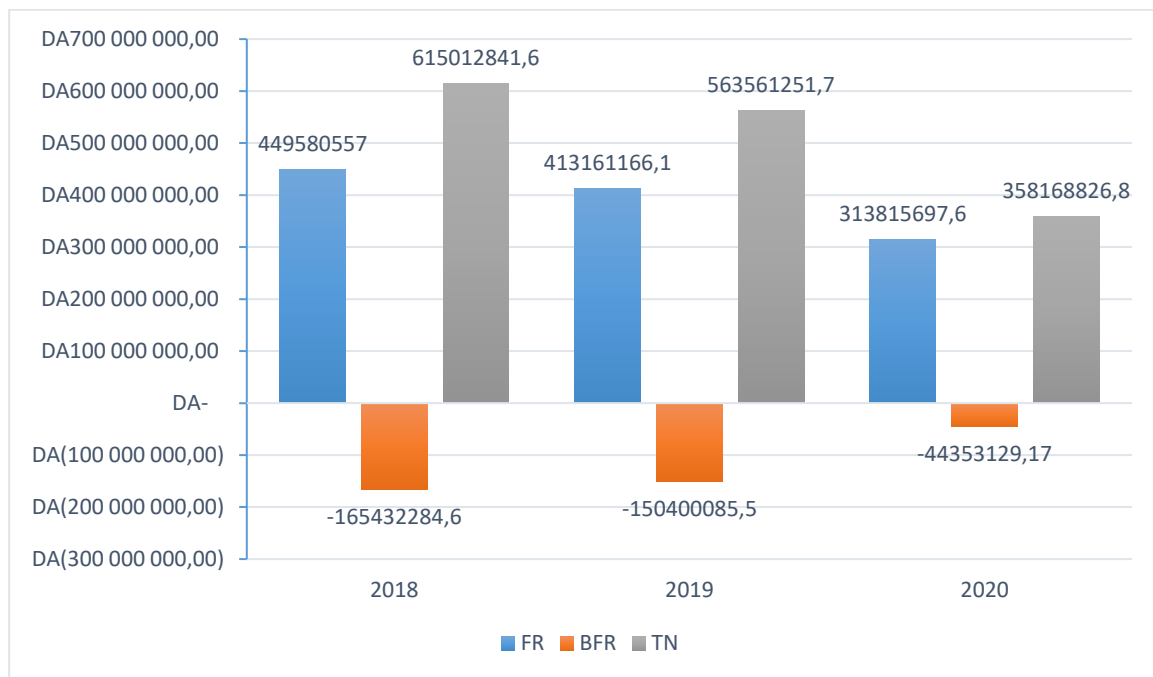
Source : nous-mêmes à partir des états financiers d'APS.

Nous pouvons remarquer une trésorerie positive durant les 3 exercices, cela signifie que l'excédent de financement permet de financer la totalité du besoin nécessité par l'activité, en d'autres termes le fonds de roulement d'APS est supérieur au BFR.

Nous pouvons remarquer une diminution de la trésorerie nette durant les 3 exercices bien qu'elle est toujours positive. Cette variation négative peut être expliquée par la diminution du fonds de roulement qui est due à la diminution du résultat réalisé.

On peut conclure à partir des indicateurs financiers ($FR > 0$, $BFR < 0$, $TN > 0$) que la situation financière de l'entreprise Algérie Presse Service est favorable, car les ressources de financement induit par les cycles d'exploitation, associé aux excédents de financement permanent sur l'actif immobilisé permettent de dégager une trésorerie positive.

Figure N° 07 : Évolution des indicateurs d'équilibre financiers de l'entreprise



Source : Établi par nous même à partir états financiers (2019,202 0)

1.3 Les indicateurs de l'activité :

L'analyse quantitative des activités et des performances de l'entreprise, nous permet de calculer les principaux agrégats de gestion à partir du compte de résultat.

- **L'évolution de chiffre d'affaires :**

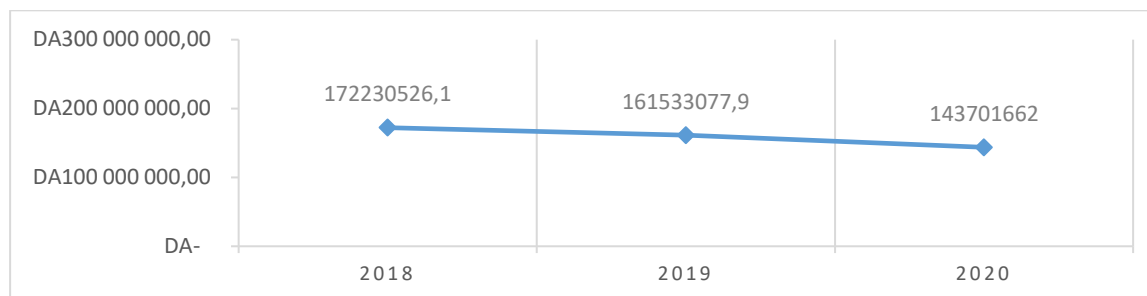
Tableau N° 12 : L'évolution de chiffre d'affaires 2018-2020 : (DZA)

Désignation	2018	2019	2020
CA	172 230 526,09	161 533 077,88	143 701 662,00
Variation		-0,06	-0,11

Source : nous-mêmes à partir des états financiers d'APS.

Il est le premier outil de mesure des performances des ventes d'une entreprise. Durant 2018,2019 et 2020, l'APS connaît une baisse de son chiffre d'un montant de 10 695 515,67 DA en 2019 et 17 817 098,49 DA en 2020. Cette baisse peut s'expliquer par une diminution des ventes de ses produits sur le marché.

Figure N° 08 : Évolution de chiffre d'affaires



Source : Établi par nous même à partir des états financiers.

- **Production de l'exercice :**

Tableau N° 13 : Production de l'exercice 2018-2020 : (DZA)

Désignation	2018	2019	2020
Production	852 230 562,09	862 033 077,88	736 601 622,00
Variation		0,011	-0,14

Source : nous-mêmes à partir des états financiers d'APS.

Elle représente la totalité de la production de l'entreprise, celle vendue, et stockée. L'APS a enregistré une légère augmentation de production en 2019 par rapport l'année précédente, elle est passée de 852 230 562,09 DA en 2018 à 862 033 077,88 DA en 2019, par contre l'année de 2020 la production de l'exercice a connu une baisse par apport à 2019, une différence de 125 431 455,88 DA, ça explique la diminution des ventes.

- **La valeur ajoutée :**

Tableau N° 14 : La Valeur ajoutée de l'exercice 2018-2020 : (DZA)

Désignation	2018	2019	2020
VA	743 005 615	781 974 169,03	653 704 080,92
Variation		0,05	-0,16

Source : nous-mêmes à partir des états financiers d'APS.

La valeur ajoutée (VA) est un indicateur qui exprime la création de richesse brute d'une entreprise ou l'accroissement de valeur qu'elle a généré, du fait de ses activités courantes. Nous pouvons remarquer que la valeur ajoutée de 2019 a augmenté de 5,24 % par rapport à l'exercice 2018. Cette hausse provient de la réduction du niveau des consommations de

l'exercice (-26,70 %). Ensuite nous pouvons remarquer une diminution dans cette valeur de (-16,40 % de 2020 par rapport à 2019) et cette baisse provient du recul du niveau de la production de l'exercice de 14,55 % ainsi qu'une légère hausse des consommations de l'exercice (3,55 %).

On peut conclure à partir de ces indicateurs que l'activité de l'entreprise Algérie Presse Service est instable. Avec une détérioration de sa production.

1.4 Les indicateurs de résultat :

- **Excédent brut d'exploitation (EBE) :**

Tableau N° 15 : Excédent brut d'exploitation (EBE)

Désignation	2018	2019	2020
EBE	41 664 390,72	-6 164 924,94	-212 118 076,74
Variation		-1,14	33,40

Source : nous-mêmes à partir des états financiers d'APS.

À partir de ces données, nous remarquons que durant les trois années l'EBE de l'entreprise a connu une variation négative, en 2019 l'EBE enregistre une baisse significative de (-114,80 %) qui est due à l'augmentation du niveau des charges d'exploitation de 7,11 %. Ainsi en 2020 l'EBE enregistre un déficit significatif de 212 118 076,74 DA qui est dû à l'augmentation du niveau des charges d'exploitation de 9,27 % contre la diminution de la production de l'exercice de 2020 (-14,55 %).

- **Résultat financier :**

Tableau N° 16 : Résultat financier

Désignation	2018	2019	2020
Résultat financier	- 38 913 627,62	-7 646 921,78	4 538 106,36
Variation		-0,80	33,40

Source : nous-mêmes à partir des états financiers d'APS.

Le résultat financier est déficitaire de 7 646 921,87 DA, le déficit a diminué de -80,34 % par rapport à l'exercice précédent, et ce en raison de l'importante diminution des produits et les charges financières induites par les opérations de change lors du transfert des budgets et salaires des correspondants à l'étranger. Par contre en 2020 le résultat financier est bénéficiaire de 4538 106,36 DA, expliqué d'une part par l'absence de coût de transfert des salaires à l'étranger

relativement à 2019 et d'autre part l'actualisation des soldes bancaires de ses bureaux à l'étranger en fin d'exercice.

- **Résultat net :**

Tableau N° 17 : Résultat net de l'exercice

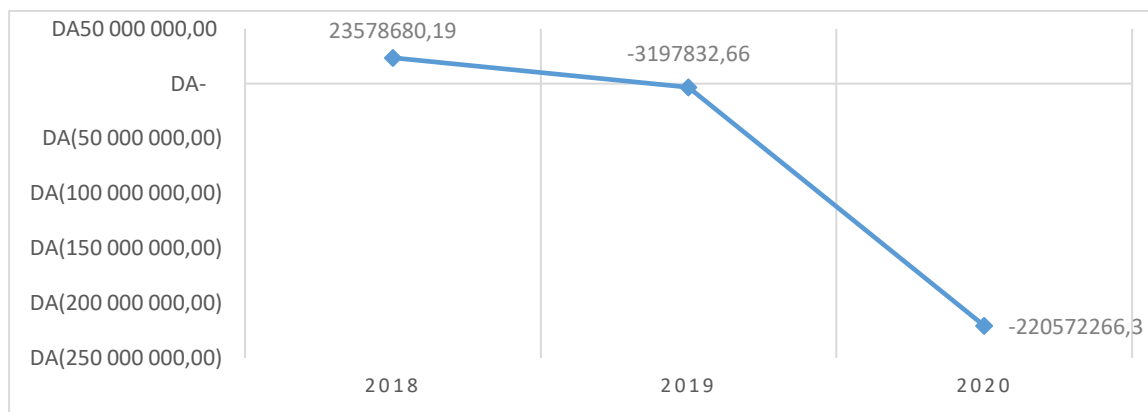
Désignation	2018	2019	2020
Résultat net de l'exercice	23 578 680,19	-3 197 832,66	-220 572 266,27
Variation		-1,135	67,97

Source : nous-mêmes à partir des états financiers d'APS

Le résultat net mesure la performance globale d'une entreprise. Il s'agit donc d'un indicateur important. Dans notre cas, on note que le résultat net est supérieur à 0 en 2018. Toutefois on remarque qu'une baisse du résultat net en 2019 avec une évolution négative importante (-113,56 %), ensuite l'entreprise a réalisé résultat net encore plus bas (-220 572 266,27) de l'année suivante. On peut dire que l'EBE influence le résultat net.

Nous pouvons constater à partir de ces indicateurs (EBE, RF, RN) que l'entreprise n'est pas rentable à partir de ses activités opérationnelles.

Figure N° 09 : Variation de résultat net



Source : Établi par nous même à partir des états financiers.

2. Autres indicateurs de performance :

Pour bien analyser la performance de l'entreprise Algérie Presse Service, il nous reste de calculer des certains ratios afin d'apprécier si l'entreprise est performante. Pour cela nous allons calculer des ratios qu'on a déjà expliqués dans le deuxième chapitre qui concerne la

performance et la performance financière, et qui sont les suivants : Ratios de rentabilité ; Ratios de liquidité, Autres Ratios de gestion.

2.1 Ratios de rentabilité :

Ces ratios sont non seulement utilisés pour calculer la viabilité financière de l'entreprise. Mais ils sont aussi importants pour évaluer l'entreprise sur une période donnée.

Tableau N° 18 : les ratios de rentabilité

Désignation	Formule	2018	2019	2020
Ratio de rentabilité commerciale	= Résultat net/CA HT	0,13	- 0,01	- 1,53
Ratio de rentabilité économique	= EBE/Cap.Engagés	0,038	-0,006	-0,24
Ratio de rentabilité financière	= Résultat net/Cap. Propres	0,029	-0,004	-1,01
L'effet de levier	= Rentabilité financière – rentabilité économique	-0,009	0,002	-0,77

Source : Établi par nous-mêmes

• Ratio de rentabilité commerciale :

Ce ratio exprime la rentabilité de l'entreprise en fonction du volume de son activité. Nous avons constaté qu'il n'était positif que la première année (13 %), puis il a diminué et est devenu négatif pour les deux années suivante (-1 %) pour 2019 et (-153 %) pour 2020, nous pouvons dire que cette baisse est liée au résultat net de l'entreprise.

• Ratio de rentabilité économique :

La rentabilité économique permet d'évaluer la performance et donc de mesurer la capacité de l'entreprise à rentabiliser l'ensemble de ses sources de financement.

L'entreprise APS n'est pas rentable économiquement en 2019 et 2020, car les résultats dégagés par les capitaux durables sont négatifs respectivement (-0,6 %) et (-24 %). Par contre la rentabilité économique réalisée en 2018 est positive, mais faible parce que les capitaux permanents sont très importants par rapport au profit réalisé. Ce résultat s'explique par la diminution de l'excédent brut d'exploitation.

- **Ratio de rentabilité financière :**

Il mesure la richesse créée par l'entreprise au moyen de ses ressources internes ou capitales propres.

Nous remarquons qu'il s'agissait d'une richesse créée à partir du capital propre en 2018, mais elle est très petite, puis on remarque que les capitaux propres investis réalisent une perte en 2019 (-0,4 %) et 2020 (-101 %)

- **L'effet de levier :**

On remarque que l'effet de levier est positif durant années 2019, cela a signifié que l'APS exerce un effet favorable sur la rentabilité financière, d'autre part, l'effet de levier est négatif durant les deux années 2018 et 2020 dans ce cas l'endettement est défavorable.

2.2 Les ratios de liquidité :

Tableau N° 19 : les ratios de liquidité

Désignation	Formule	2018	2019	2020
Ratio de liquidité générale	= Actif courant/DCT	0,4	0,37	0,68
Ratio de liquidité réduite	= (Créances + trésorerie)/DCT	2,29	2,66	2,92
Ratio de liquidité immédiate	= Trésorerie/DCT	1,1	2,33	2,55

Source : Établi par nous-mêmes

- **Ratio de liquidité générale :**

Il exprime la capacité d'une entreprise d'affronter ses dettes à court terme avec ses actifs à court terme.

Nous constatons durant ces périodes (2018, 2019 et 2020) qu'il est inférieur à 1, donc l'actif circulant ne couvre pas les dettes à court terme de l'entreprise.

- **Ratio de liquidité réduite :**

Ce ratio exprime la liquidité correspondant au rapport des actifs circulants les plus liquides.

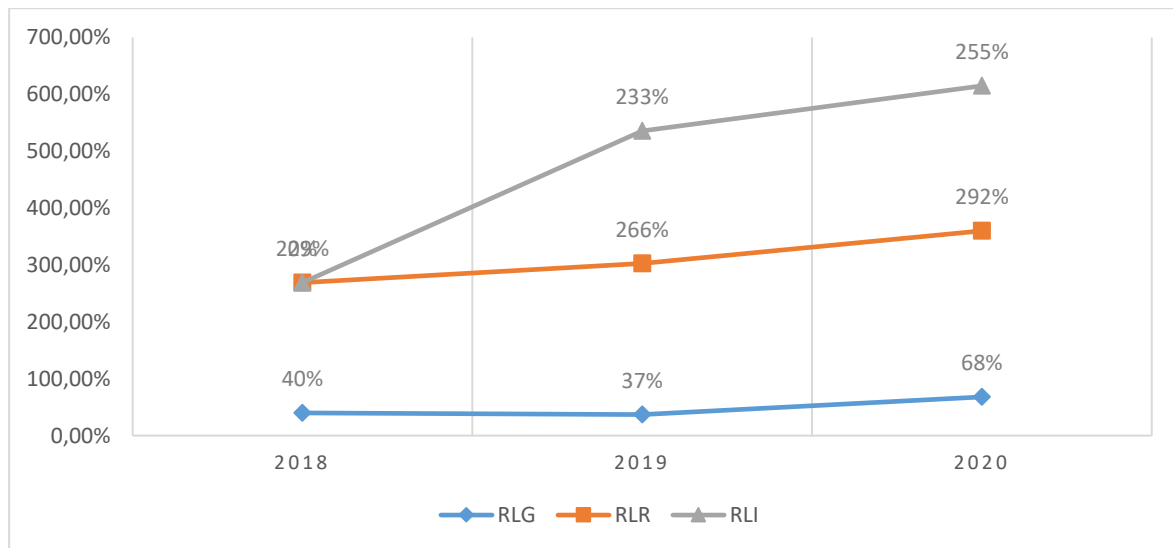
Nous constatons sur les trois années que ce ratio est supérieur à 100 %. Donc l'entreprise a une situation financière favorable puisqu'elle paye ses dettes sans avoir recours aux stocks.

- **Ratio de liquidité immédiate :**

Ce ratio permet de connaître la possibilité de couvrir les dettes à court terme par les disponibilités.

Nous constatons durant la période d'étude que ce ratio est supérieur à la norme (100%), cela signifie que l'entreprise peut facilement régler ses dettes à court terme à partir des disponibilités.

Figure N° 10 : variation des ratios : RLG, RLR, RLI.



Source : Établi par nous même à partir des états financiers

2.3 Les ratios de la structure financière :

Ces rapports portent sur les éléments stables du bilan dont l'évolution traduit les changements apportés à la structure de l'entreprise.

Tableau N° 20 : les ratios de la structure financière

Désignation	Formule	2018	2019	2020
Ratio de solvabilité générale	= Actif courant/Totale dette	1,355	1,286	0,583 9
Ratio de financement	=Fond propre/Total actif non circulant	1,306	1,247	3,223
Capacité d'endettement	= Fond propre/DLMT	3,126	2,750 1	0,341 6

Source : Établi par nous-mêmes

- **Ratio de solvabilité générale :**

Ce ratio correspond à la capacité d'une entreprise à faire face à ses engagements en cas de cessation d'activité (arrêt d'exploitation) ou de liquidation (vente des actifs).

À partir des données du tableau, nous pouvons remarquer que la solvabilité de l'entreprise est moyenne pour rembourser des dettes.

- **Ratio de financement des immobilisations par les fonds propres :**

Il mesure le degré de couverture des investissements d'une entreprise par ses moyens propres.

À partir des données dans tableau nous pouvons remarquer que les ratios sont supérieurs à 1, ce qui implique l'existence d'un fonds de roulement important c'est-à-dire l'entreprise peut financer ses emplois stables par ses fonds propres

- **Capacité d'endettement :**

Ce ratio détermine dans quelle mesure l'organisation est capable de s'endetter.

On constate que les résultats sont en baisse durant les trois années puisque le niveau d'endettement a fortement augmenté.

2.4 Autres ratios de gestion :

Pour l'année 2020 :

- **Chiffre d'Affaires/Masse Salariale : 16,92 %**

Le chiffre d'affaires couvre 16,92 % de la masse salariale

- **Subvention reçue/Masse salariale : 64,04 %**

La subvention annuelle reçue (soit 544 000 000,00 DA) couvre 64,04 % de la masse salariale

- **Masse salariale/Production de l'exercice : 123,52 %**

La masse salariale représente 123,52 % de la production de l'exercice.

- **Production de l'exercice/Charges décaissables : 77,59 %**

Ce taux indique que la production de l'exercice couvre 77,59 % des charges décaissées de l'exercice. Le reste à décaisser devra être puisé du reliquat de trésorerie 2019.

- **Amortissements/Immobilisations brutes : Soit 69,39 %**

Ce ratio annonce une relative obsolescence des investissements de l'agence, d'où la nécessité d'envisager de nouvelles actions d'investissements.

- **Résultat net/Chiffres d'Affaires : Soit : -1,53**

Conclusion

Dans ce chapitre, nous avons d'appliqué l'ensemble des concepts théoriques abordés dans les chapitres précédents à savoir l'évaluation proprement dite de l'APS.

Le stage que nous avons effectué au sein de l'APS nous a permis de faire sortir l'apport de l'audit interne à la performance financière de l'entreprise à partir d'analyse des états financiers.

Après l'utilisation des outils d'analyse et après étude des différents indicateurs qui déterminent la notion de la performance financière, nous avons constaté que :

Cette entreprise a une bonne structure financière pour garder son équilibre, même s'il reste encore quelques points à revoir pour maintenir une favorable situation financière. De plus, l'APS présente un bilan bien structuré (Actif et passif) avec un bon équilibre financier au cours de ces trois années, fonds de roulement net positif et besoin en fonds de roulement négatif. En termes de financement, la trésorerie est positive ces trois ans d'analyse. Tous ces éléments suggèrent que la structure financière de l'APS est saine.

Mais on a enregistré des résultats de négatifs sur l'activité de l'entreprise en 2019 et 2020 et aussi un faible résultat positif en 2018. Il existe d'autres facteurs, qui ont contribué aux résultats défavorables en raison de l'augmentation des charges d'exploitation et l'augmentation des charges salariales ainsi que la baisse des volumes de production. De plus, l'APS est une E.P.I.C c'est-à-dire qu'elle appartient à l'état, ce qui signifie que ses prix de vente sont réglementés par l'état de sorte que ses dépenses dépassent ses ventes.

Conclusion générale

Conclusion Générale :

Les évolutions organisationnelles et techniques des entreprises de nos jours encouragent les efforts visant à assurer un fonctionnement plus performant que jamais. Mais cela ne suffit pas sans une gestion dont l'efficacité ne peut être atteinte que par la mise en place et l'intégration d'un dispositif de contrôle de l'environnement de l'entreprise.

La réalisation des objectifs fixés par l'entreprise repose tout d'abord sur la gestion d'exploitation des activités de l'entreprise. En d'autres termes, les activités de l'entreprise doivent impérativement et constamment être sous la surveillance à travers à l'aide d'un système de contrôle interne, piloter et assister par l'audit interne.

La place et le rôle de la fonction d'audit interne au niveau de la gouvernance d'entreprise consiste en l'évaluation des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance, permet à l'organisation d'avoir une assurance sur le niveau de contrôle de ses activités et fournit des conseils afin de les améliorer, ce qui a évidemment un effet positif sur la performance financière de l'entreprise.

Dans ce cadre, au cours de notre stage au sein de l'APS, nous avons réussi à obtenir une idée sur la fonction de l'audit interne et son apport à l'amélioration de la performance financière, pour connaître le rôle de la fonction d'audit interne au sein de cette entreprise. Nous avons d'abord choisi l'analyse du bilan de l'entreprise afin de pouvoir la situer et dire si elle est financièrement efficace, puis nous avons réalisé une mission d'audit qui s'est déroulée en trois phases :

Phase de préparation : il s'agit de préparer les documents requis pour la mission (Ordres de mission, fiches de contrôle et annexes) ainsi préparation de la logistique (Matériel, logiciel).

Phase de réalisation : qui inclut la collecte d'informations, la vérification des comptes, l'analyse de l'état des lieux, entretiens avec les salariés et le chef d'établissement.

Phase de conclusion : Comprend la préparation d'un rapport d'audit interne contenant les résultats de l'intervention de l'auditeur (les pièces de contrôles et annexes) incluant les observations et suggestions de l'auditeur après la mission.

Le stage que nous avons effectué au niveau de l'APS nous a permis d'appliquer toutes nos connaissances théoriques dans la réalisation de la mission d'audit interne par conséquent nous avons tenté de vérifier la validité des hypothèses de notre étude :

Nous avons constaté que la méthodologie de la mission d'audit au sein de notre entreprise d'accueil Algérie Presse est conforme aux normes internationales ; Les auditeurs exercent une démarche comportant une série d'actions qui sont l'observation, la lecture, l'analyse, l'évaluation, l'étude, la surveillance, l'entretien et la synthèse tout ce qui aide l'auditeur à porter un jugement sur la situation réelle de l'entreprise.

Nous concluons que l'audit interne est une activité nécessaire à l'amélioration et au développement de l'entreprise, il permet de contribuer à une vérification interne non seulement par des évaluations de la gestion des risques, mais aussi de fiabiliser le système économique, ce qui confirme notre première hypothèse. Nous avons également constaté que l'audit interne contribue à l'atteinte des objectifs de l'entreprise en fournissant des recommandations et des conseils constructifs liés aux activités soumises à audit. Il fournit ainsi les informations nécessaires à la prise de décision et ces informations disponibles permettent d'atteindre les objectifs fixés par la direction générale. Ce qui confirme la deuxième hypothèse.

L'audit interne permet de s'assurer de l'efficacité du système de contrôle interne. En apportant des recommandations permettant d'identifier et de détecter les dysfonctionnements et anomalies ainsi que d'évaluer les risques liés aux objectifs d'affaires. En effet, un système de contrôle interne solide joue un rôle important dans le maintien ou l'amélioration des performances financières d'une entreprise ainsi que dans la création de valeur ajoutée durable et solide.

La performance de l'entreprise est moyenne en raison de certaines lacunes avérées, à savoir :

- La cellule d'audit est subordonnée au direction des finances et de la comptabilité ;
- La cellule d'audit interne était en sous-effectif (deux personnels), ce qui a eu un impact négatif sur la structure d'audit ;
- Manque d'encadrement au niveau de l'entreprise ;

Par ailleurs, nous proposons des recommandations qui prouvent être mis en œuvre à l'avenir afin d'améliorer la fonction d'audit dans les entreprises algériennes:

- Adoption obligatoire de la fonction d'audit interne dans toutes les entreprises, en particulier les petites entreprises.
- L'entreprise doit effectuer des formations internes et externes pour les auditeurs afin de les mettre à jours dans le domaine audit interne.
- Suivre l'évolution des normes internationales relatives à la pratique professionnelle de l'audit interne.
- Renforcer le rôle du comité d'audit dans les entreprises pour assurer la fiabilité et l'authenticité de l'information financière fournie au conseil d'administration.

Par ailleurs ce travail a été entaché par certaines contraintes au niveau de lieu de notre stage et ce pour divers raisons :

- La confidentialité des documents internes de l'entreprise.
- L'insuffisance de temps (durée de stage) ce qui a empêcher de tout voir et consulter.
- Le manque de disponibilité de la documentation recherché

Perspectives et futures pistes de recherche :

Certaines de ces limites précitées peuvent nous conduire à des besoins d'études et à des recherches avenir. En effet, plusieurs études pourraient être envisagées pour compléter notre recherche. Alors, nous recommandons ces pistes de recherches :

- Étude d'intervention de l'auditeur interne sur l'efficacité du système de contrôle Interne.
- Étude la contribution de l'audit interne à la gouvernance d'entreprise.

Bibliographie

Bibliographique :

Les Ouvrages :

1. Alain Mikol, Le contrôle interne, 1ère édition, Paris, 1998
2. Alberto Sillero, Audit et révision légale, édition eska, Paris, 2000
3. Boix (D) , Feminier (B) , Le tableau de bord facile, 2ème édition, 2004
4. Collins (L), Valin (G), audit et contrôle interne, édition dalloz, Paris, 1992,
5. Coopers et Lybrand et Ifaci, La nouvelle pratique du contrôle interne, édition d'organisation, Paris, 2000,
6. Daffains Catherine, Comptabilité générale, 5ème éditions, 2009
7. Hoarau Christian, Maîtriser le diagnostic financier, 3ème édition, Revue fiduciaire, 2008
8. Jacques Renard, théorie et pratique de l'audit interne, 8ème édition, Edition d'organisations, Paris, 2013
9. Jacques Renard, théorie et pratique de l'audit interne, 7ème édition, Edition d'organisations, Paris, 2010
10. Michel Lebas, oui, il faut définir la performance, chronique, comptabilité de gestion, Paris, 1995
11. Michel Kalika, Structure d'entreprise : réalité, déterminants, performance, édition economica Paris, 1995
12. Philippe de Woot, la dynamique de l'entreprise performante, édition MARABOUT, Paris 1974,
13. Phillips (w), Gérard (K), Management stratégique et compétitivité, édition de Boeck, Bruxelles, 1995
14. Schick Pierre, Mémento d'audit interne, Edition Dunod, Paris, 2007,
15. Selmer Caroline, Construire et définir son budget, les éditions Dunod, Paris 2001
16. Valin (G) et Gavanou (J) , Contrôleur & Auditeur, édition DUNOD, Paris, 2006
17. Valin (G) et Gavanou (J) , Contrôleur & Auditeur, édition, eyrolles, Paris, 2010
18. Vizzavona Patrice, Gestion financière et marchés financiers , ATOL édition, 1996,
19. Vlamnick Hans, Histoire de la comptabilité, édition pragmos, Paris, 1979
20. Zied Boudriga, L'audit Interne : Organisation et Pratiques, Collection azurite, 2012, Tunisie.

Revues et périodiques :

1. Zineb Issor, La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions, 2017/2
2. Journal officiel, 27ième, N°2, Article 40, Mercredi 13 Janvier 1988

Mémoires et thèses :

1. Brigitte Blum, thèse de doctorat, L'innovation comme levier de la performance durable dans la profession comptable libérale en France, Paris, 2015
2. Chekroun Meriem, thèse doctorat, Le rôle de l'AI dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, Tlemcen, 2013
3. Fall Aminata, mémoire de fin d'études, Évaluation de la performance financière d'une entreprise : cas de la SAR, 2011
4. Marcel Guenoun, thèse doctorat, le management de la performance publique locale : Étude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales, Marseille, 2010
5. Nelson Paluku Vuhinge, mémoire de fin d'études, L'audit interne : une nécessité dans la gestion d'une entreprise d'exploitation agro industrielle, Goma, 2010
6. Ngalula Kadima, mémoire de fin d'études, appréciation de la performance financière des entreprises publiques à travers leurs structures financières, Unikin, 2012
7. Pierre Voyer, Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance, Presses de l'Université du Québec, 1999,

Séminaires et conférence :

1. Abdesselam Medjoubi, séminaire « généralité sur l'audit interne », Alger, janvier 2013,

Les sites internet :

1. www.IFACI.com
2. www.cairn.infr
3. www.comptabilite.ooreka.fr
4. www.petite-entreprise.net

Annexes

Annexes

Annexe n° 01 : Lettre de mission



Monsieur le Directeur : **XXX**

Direction : **Direction d'audit**

Alger, le

Object : Object de la mission

Conformément au plan d'audit, la direction centrale de l'audit est chargée de l'audit de (L'intitulé). Cette mission, sera conduite par..., chef de mission. Les autres membres de l'équipe d'audit sont :.... La mission se déroulera du JJ/MM/AA au JJ/MM/AA. L'intervention dans vos locaux est prévu dans la (les) période(s) duau.....(et duau). L'équipe de l'audit et moi-même vous remercions par avance de votre concours actifs au bon déroulement de cet audit le président directeur générale

Le président directeur générale

Annexe n° 02 : Feuille de révélation d'Analyse de Problèmes (FRAP)



Code mission :
Thème de la mission :
Date :
Réalisé par :
Revue par :

Feuille de Révélation d'Analyse de Problèmes PR.856.6.LO

Constat :

Faits :

Cause :

Conséquences :

Recommandation :

Annexe n° 03 : Rapport d'audit Interne



Destinataire : Monsieur le Directeur xxx

Code mission : PR.856.6.LO

Alger, le

Rapport d'Audit Interne

Cahier des constats et recommandations :

N°	constat	recommandation	Structure concerné	Délai de correction	observation

Nous tenons à remercier les personnes contactées au cours de notre mission pour leur collaboration, leur disponibilité et leur aide dans la réalisation de nos travaux

Table des matières

Introduction générale.....	I
Chapitre I : Le cadre conceptuel de l’audit interne et du contrôle interne	4
Introduction :	4
Section 1 : Approche théorique de l’audit interne.....	5
1. Évolution et définition de l’audit interne :	5
2. Caractéristiques et objectifs de l’audit interne :	9
3. Les différentes formes d’audit interne :	12
4. L’organisation de l’audit interne :	13
Section 2 : Le contrôle interne	16
1. Définition du contrôle interne :	16
2. Les objectifs du contrôle interne :	17
3. Les principes du contrôle interne :	18
4. Les limites du contrôle interne :	21
5. Les outils de l’audit interne :	22
Section 3 : La fonction d’audit interne et les fonctions proches	27
1. L’audit interne et l’audit externe :	27
2. L’audit interne et le conseil ou consultant externe :	29
3. L’audit interne et l’inspection :	30
4. L’audit interne et le contrôle de gestion :	31
5. L’audit interne et le risk management.....	33
Conclusion :	35
Chapitre II : La performance et la performance financière	36
Introduction :	36
Section 1 : Approche théorique de la performance	37
1. Définition de la performance :	37
2. Objectif de la performance :	39
3.Types de performance:	40

4. Caractéristiques d'une entreprise performante :	42
5. Les indicateurs de la performance :	43
Section 2 :La performance financière	45
1. Définition de la performance financière :	45
2. Les critères de la performance financière :	45
3. Les indicateurs de la performance financière :	47
Section 3 : Les outils de pilotage de la performance financière.....	50
1- Mesure de la performance par Le budget :	50
2- Mesure de la performance par les États financiers :	51
3- Les ratios de mesure de la performance :	53
4- La mesure de la performance par le tableau de bord :	55
Conclusion.....	60
Chapitre 3 : La pratique de l'audit interne au sein de l'APS.....	61
Introduction	61
Section 1 : Présentation de l'Algérie Presse Service.....	62
1. Présentation de l'organisme d'accueil :	62
1.1 Historique de l'Algérie Presse Service.....	62
2. Présentation de la structure organisationnelle de l'organisme d'accueil :	65
3. Mission de l'Algérie Presse Service :	68
4. Présentation de la sous-direction des finances et de la comptabilité:	68
Section 2 : Le déroulement de la mission d'audit interne au sein de l'entreprise d'accueil	71
1. Préparation de la mission d'audit :	71
2. Exécution de l'audit :	73
3. Établissement du rapport d'audit :	74
Section 3 : Présentation de l'enquête sur l'audit interne et analyse du résultat au sein de l'entreprise « APS ».....	75
1. Détermination de la performance d'APS sur la base du bilan et le compte de résultats de l'entreprise année 2020	75

2. Autres indicateurs de performance :.....	83
Conclusion.....	89
Conclusion Générale :	90
Bibliographique :.....	92
Annexes	95