

**ECOLE SUPERIEURE DE GESTION ET D'ECONOMIE
NUMERIQUE**

ESGEN

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de
Master**

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

Thème :

**La Contribution de l'audit interne dans
l'amélioration de la performance de
l'entreprise
Cas : SONELGAZ Telemly**

Présenté par :

Mr. Yahia ABDERRAHMANI

Encadré par :

Mr. Brahim BELACEL

Maître assistant A

Promotion

Juin2023

**ECOLE SUPERIEURE DE GESTION ET D'ECONOMIE
NUMERIQUE**

ESGEN

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de
Master**

Spécialité : Audit et Contrôle

Thème :

**La Contribution de l'audit interne dans
l'amélioration de la performance
de l'entreprise
Cas : SONEGAS Telemly**

Présenté par :

Mr. Yahia ABDERRAHMANI

Encadré par :

Mr. Brahim BELACEL

Maître assistant A

Promotion

Juin 2023

Dédicaces

Je dédie ce travail :

Aux personnes qui comptent le plus au monde, mes parents, qui m'ont permis de devenir la personne que je suis et qui m'ont toujours soutenu et cru en moi, dans l'espoir que vous en serez fiers.

À mon frère et mes sœurs, pour leurs encouragements et leur soutien à la poursuite de mes ambitions.

À ma famille de loin et de près.

À tous mes amis(es).

Que dieu les protège tous.

Yahia.

Remerciements

C'est avec une certaine émotion et beaucoup de sincérité que je voudrais remercier toutes les personnes ayant soutenu et apprécié mon travail.

En tout premier lieu, plus grand merci à Dieu, le tout puissant, de m'avoir donné la force pour dépasser toutes les difficultés.

Mes plus profonds remerciements vont à mes parents. Tout au long de mon cursus, ils m'ont toujours soutenu, encouragé et aidé. Ils ont su me donner toutes les chances pour réussir.

Je tiens à remercier très sincèrement mon encadreur, Mr. BELACEL pour son soutien, également un grand merci à mon promoteur Mr. BENDAIKHA.

Mes remerciements s'adressent aux membres du jury qui me font l'honneur de participer à la soutenance.

Nous tenons à remercier tous qui ont contribué de près ou de loin, à l'élaboration de ce présent mémoire.

Résumé

Les entreprises sont constamment confrontées à une concurrence féroce, et pour y faire face, elles ont intérêt à acquérir un niveau de performance très élevé que ce soit au niveau de la gestion quotidienne de leurs activités ou la maîtrise des risques afin d'atteindre leurs objectifs et de garantir leur pérennité.

C'est dans ce contexte que la nécessité de la mise en place d'une fonction d'audit interne s'avère indispensable pour toutes les entreprises quelque soit leurs tailles et leurs domaine d'activité.

Le rôle de l'audit interne est donc d'une importance majeure considéré comme un outil d'aide à la gestion des risques de l'entreprise et assurer l'efficacité du système du contrôle interne, et donc apporter une valeur ajoutée en matière de réalisation des objectifs de l'entreprise.

L'étude menée à SONELGAZ de Telemly a permis de voir de près l'importance accordé à la fonction d'audit interne et le degré de prise de conscience de la valeur ajoutée qu'elle peut apporter à l'entreprise, notamment l'amélioration de la performance globale.

Mots clés

Audit interne, Performance, Contrôle interne, Risque.

Abstract

Companies are constantly confronted to fierce competition, so they have an interest in acquiring a very high level of performance, whether in terms of the daily management of their activities or risk management in order to achieve their objectives and ensure their sustainability.

It is in this context that the need to set up an internal audit function is essential for all companies, whatever their size and their field of activity.

The role of internal audit is therefore of major importance, considered as a tool to help manage business risks and ensure the effectiveness of the internal control system, and therefore bring added value in terms of achievement of company objectives.

The study carried out at SONELGAZ of Telemly allowed us to see the importance given to the internal audit function and the degree of awareness of the added value that it can bring to the company, in particular the improvement of overall performance.

Keywords

Internal audit, Performance, Internal control, Business risks.

Liste des figures

N°	Titre	Page
1.1	Le triangle de la performance	39
1.2	La performance globale de l'entreprise	45
1.3	L'enjeu de mesure de la performance	52
1.4	Modèle de Feuille de révélation et d'analyse des problèmes	62
1.5	Les étapes d'une décision	73
1.6	Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise	77
3.1	Organigramme de groupe SONELGAZ	87
3.2	Organigramme de la Direction d'audit au sein de la direction centrale d'audit et inspection générale (DAI)	88
3.3	Lettre de mission	98
3.4	Procès-verbal	104
3.5	Feuille de révélation et d'analyse des risques 1	106
3.6	Feuille de révélation et d'analyse des risques 2	107
3.7	Feuille de révélation et d'analyse des risques 3	108
3.8	Feuille de révélation et d'analyse des risques 4	109
3.9	Feuille de révélation et d'analyse des risques 5	112

Liste des tableaux

N°	Titre	Page
1.1	Les principes fondamentaux et les règles de conduite de la pratique d'audit	06
1.2	Les normes de qualification et de fonctionnement de l'audit interne	07
1.3	La grille d'analyse des tâches	15
1.4	Tableau comparatif entre l'audit interne et l'audit externe	17
1.5	Tableau comparatif entre l'audit interne et le contrôle de gestion	20
1.6	Deuxième tableau comparatif entre l'audit interne et le contrôle de gestion	20
1.7	Tableau comparatif entre l'audit interne et l'inspection	21
2.1	Tableau comparatif entre la performance interne et la performance externe	41
2.2	Autres indicateurs de la performance	50
2.3	Tableau d'identification des risques(TR)	58
3.1	Tableau d'analyse des risques	101
3.2	Cahier de recommandation	114

Liste des abréviations

Abréviations	Significations
A	Autorisation
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
AMC	Fabrication de compteur et appareil de mesure et de contrôle
C	Contrôle
CAC	Commissaire aux comptes
COMELEC	Comité maghrébin de l'électricité
COSO	Committee of sponsoring of the tread way commission
DAI	Direction centrale d'audit et inspection générale
DAS	Département achat et stocks
E	Enregistrement
EBE	Excédent brut d'exploitation
EGA	Electricité et gaz d'Algérie
EPIC	Etablissement publique à caractère industriel et commerciale
F	Financière
FCS	Facteurs clés de succès
FRAP	Feuille de révélation et d'analyse des problèmes
GEAT	Generale electric Algéria turbines
GRC	Gouvernance, risk management and compliance
GRTE	Société de transport d'électricité
GRTG	Société de transport de gaz
HT	Hors Taxes
ICGN	International corporate gouvernnace network
IFAC	the international federation of accountants
IFACI	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes
IIA	Institute of Internal Auditors
IP	Indicateur de la performance
ISO	Organisation internationale de normalisation
O	Opérationnelle

OCDE	Organisation de coopération et de développement économique
OEC	Ordre des experts comptables
OS	Opérateur système électrique
PDG	Président directeur général
QCI	Questionnaire du contrôle interne
QPC	Questionnaire de prise de connaissance
RO	Rapport d'orientation
ROCE	Return of capacity economic
ROE	Return of equity
ROS	Return of investissement
SADEG	Société algérienne de distribution d'électricité et du gaz
SAP	Statement on Auditing procédure
SEC	Securities and Exchange Commission
SPA	Société par actions
SPE	Société de production d'électricité
SGP	Société de gestion de participation de l'état
TR	Tableau d'identification des risques

Sommaire

Introduction générale	I
Chapitre I : Concepts et fondamentaux de l’audit interne.....	1
Section 1 : Notions fondamentales de l’audit interne.....	2
Section 2 : Positionnement de la fonction d’audit interne.....	17
Section 3 : Le contrôle interne et la relation avec l'audit interne.....	22
Chapitre II : La performance de l'entreprise, la mission et les apports de l'audit interne.....	35
Section 1 : Généralité sur la performance de l’entreprise.....	36
Section 2 : La méthodologie de la mission d'audit interne.....	53
Section 3 : L'audit interne et la maîtrise des risques dans l'entreprise.....	65
Section 4 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise.....	71
Chapitre III : La pratique de l’audit interne au sein de SONELGAZ.....	81
Section 1 : Présentation de SONELGAZ.....	82
Section 2 : Le déroulement de la mission d’audit interne au sein de SONELGAZ.....	96
Section 3 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l’entreprise SONELGAZ..	119
Conclusion générale.....	127
Bibliographie.....	133
Annexes.....	i

Introduction

Générale

Introduction générale

L'entreprise est un ensemble organisé de moyens matériels, immatériels, financiers et humains, cette dernière elle est confrontée à des défis considérables, vu les grandes mutations de l'économie mondiale, ces mutations ont rendu l'environnement de l'entreprise de plus en plus complexe, le développement rapide des nouvelles technologies, les clients de plus en plus exigeants, l'augmentation des incertitudes et des risques, les problèmes d'ordre éthique, et plusieurs autres facteurs.

C'est dans ce contexte que les responsables de l'entreprise sont dans l'obligation d'absorber ces mutations pour bien maîtriser les activités et atteindre les objectifs fixés.

Afin d'assurer une bonne coordination et un bon déroulement des activités de l'entreprise, les dirigeants doivent garder un œil sur toutes les tâches qui doivent se dérouler de manière appropriée, mais cela ne reste possible que dans les petites entreprises, quand la taille de l'entreprise augmente, cela devient inadapté, à cet égard, l'entreprise doit mettre en place un dispositif de contrôle interne permanent destiné à s'assurer que chaque service de la société remplit avec efficacité et efficacité sa mission pour assurer une performance permanente de l'entreprise.

La fonction d'audit interne en tant qu'outil de pilotage du système de contrôle interne donne une assurance raisonnable que les opérations menées et les décisions prises sont « sous contrôle » et qu'elles contribuent à l'atteinte des objectifs de l'entreprise en prenant appui sur les procédures, les lois et règles de la profession, la détection des risques et de proposer des recommandations.

Dans ce cadre, il est indispensable de mettre en place la fonction d'audit interne qui permet de piloter et de renforcer le système du contrôle interne, ce mécanisme conduit l'entreprise à créer de la valeur ajoutée, à cet effet, notre sujet est présenté comme suit : « la contribution de l'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise ».

L'importance de sujet

L'audit interne est considéré comme étant une fonction primordiale au sein de l'entreprise par rapport à la position très importante qu'il occupe et la valeur ajoutée qu'il amène.

Les raisons de choix de sujet

Nous avons choisi ce thème de recherche pour plusieurs raisons :

- Ce sujet correspond à notre spécialité de recherche.
- Le manque des recherches pratiques réalisées sur ce sujet nous a encouragés davantage à le choisir.
- L'élargissement de nos connaissances dans le domaine de l'audit.
- L'importance et l'obligation de la mise en place de la fonction d'audit interne au sein des entreprises.

Le but de la recherche

Les objectifs que nous avons assignés à notre recherche se situent dans les principaux points suivants :

- Fournir une référence supplémentaire dont peuvent bénéficier les étudiants qui souhaitent s'orienter vers cette spécialité.
- Présenter et participer aux différentes phases d'audit de processus prise d'inventaire su sein de SONELGAZ.
- Démontrer l'importance de l'audit interne dans l'amélioration de la performance de l'entreprise.
- Comment l'audit interne contribue à la l'amélioration de la performance de l'entreprise.

La problématique de la recherche

C'est dans cette perspective que nous allons tenter d'apporter des éléments de réponse à la problématique suivante :

« Dans quelle mesure l'audit interne contribue-t-il à l'amélioration de la performance de l'entreprise ? »

Cette problématique peut être subdivisée en sous-questions secondaires suivantes :

- Quelle est l'importance de la mise en place de la fonction d'audit interne au sein de l'entreprise ?
- Est-ce que la mission d'audit interne au sein de SONELGAZ est faite selon la méthodologie internationale ?

- Comment l'audit interne peut améliorer la performance du processus prise d'inventaire ?

Afin de répondre à la problématique posée auparavant, nous allons examiner les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : Réaliser un audit interne permet d'aider une organisation ou une entreprise à atteindre les objectifs fixés en évaluant l'efficacité des moyens mis en œuvre, il vise donc à améliorer les performances de l'entreprise en mesurant les processus de management des risques, de surveillance et de gouvernance.

Hypothèse 2 : La méthodologie de mission d'audit au sein de SONELGAZ est faite selon les normes de l'IIA.

Hypothèse 3 : L'audit interne est un outil indispensable qui permet la détection et la maîtrise des risques opérationnels relative au processus pris d'inventaire au sein de SONELGAZ.

La revue de la littérature

Plusieurs écritures sur l'échelle nationale et internationale ont été consacrées au traitement de ce thème :

- Théorie et pratique de l'audit interne ;
- Audit interne et référentiels de risques ;
- Mémento d'audit interne.

La démarche méthodologique

Dans le cadre de notre recherche, nous allons opter pour une méthode descriptive pour décrire le concept de l'audit interne, le contrôle interne et la performance. Et pour le cas pratique, nous allons opter pour une approche qualitative et utiliser un questionnaire.

Plan de travail

Afin de répondre à nos questions, nous avons adopté un plan de travail réparti en trois chapitres :

Dans le 1^{er} chapitre intitulé « Concept et fondamentaux de l'audit interne », nous allons présenter la notion d'audit interne, nous essayerons dans les trois sections de ce chapitre

Introduction Générale

d'aborder les différentes définitions de l'audit interne et les comparer avec les notions voisines, les outils de l'audit interne, les normes de l'audit interne et puis les différentes définitions du contrôle interne, ses objectifs, ses principes et ses limites.

Dans le 2^e chapitre intitulé « La performance de l'entreprise et les apports de l'audit interne », nous allons aborder quatre sections, où la première traitera le concept de la performance dans toutes ses diversités, l'objet de la deuxième section est sur le déroulement de la mission d'audit, la troisième section va être consacrée au rôle de l'audit interne dans la gestion des risques, et dans la dernière section nous allons aborder les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise.

Le dernier chapitre traitera de notre cas pratique au sein de l'entreprise SONELGAZ de telemly, nous allons faire un état de lieu sur le déroulement de la mission d'audit au sein de notre entreprise d'accueil et son impact sur la performance de cette dernière.

Ce stage va nous permettre de mettre en pratique nos connaissances théoriques en menant une mission d'audit avec les outils et la méthodologie requis dans le but de faire ressortir l'apport de l'audit interne sur la performance de l'entreprise.

Chapitre I :
Concepts et
fondamentaux de
l'audit interne

Introduction

Aujourd'hui, la mise en place d'un service d'audit interne répond à un besoin vital des organisations qui cherchent à préserver une bonne performance et une maîtrise de l'environnement interne par les dirigeants, et vue l'augmentation des risques et des défaillances auxquelles les entreprises sont confrontées, la mise en place d'un service d'audit interne est devenue primordiale aux organisations pour apporter une valeur ajoutée à l'entreprise.

Ce chapitre sera consacré essentiellement à des généralités sur l'audit interne et le contrôle interne, nous essayerons dans les trois sections de ce chapitre d'aborder les différentes définitions de l'audit interne et les comparer avec les notions voisines, les outils de l'audit interne, les normes de l'audit interne et puis les différentes définitions du contrôle interne, ses objectifs, ses principes et ses limites.

Section 1 : Notions fondamentales de l'audit interne

Dans cette présente section, nous définirons le concept de l'audit interne, son évolution, ses objectifs et ses outils.

1.1. Évolution historique de l'audit interne

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

Selon plusieurs sources le mot audit est d'origine latine « auditus ». Il signifie étymologiquement le verbe entendre, écouter. Ce mot a été utilisé par les romains pour désigner un contrôle de la gestion des provinces au nom de l'empereur. Ce contrôle a pris cette signification car peu de gens savaient lire et écrire dans cette époque et les contrôles se faisaient, absolument oralement.²

Ce contrôle a été développé par les anglo-saxons au début du 19^{ème} siècle avec la création du premier cabinet d'audit à LONDRES. Ce dernier a été chargé de détecter les anomalies, les fraudes et les risques au sein des organisations qu'il examine. Quant aux États-Unis, la révolution industrielle a conduit à adopter des méthodes pour contrôler les coûts, la production et les ratios d'exploitations ont été les principaux accélérateurs du développement de la profession comptable. C'est là où les entreprises américaines ont ressenti la nécessité des mécanismes de détection de la fraude et de la responsabilité financière, et les investisseurs de plus en plus comptent sur les rapports financiers.³

Ensuite, c'est qu'après la crise économique de 1929 "jeudi noir", que l'audit est devenu un processus obligatoire aux États-Unis. A cet effet, la Securities and Exchange Act de 1934 a créé la Securities and Exchange Commission (SEC), qui a donné autorisation pour la diffusion des normes comptables et préciser les tâches de surveillance des auditeurs.

¹VLAMINICK (H), *histoire de la comptabilité*, édition pragmos, Paris, 1979, p17.

²YAHYAT (Houssam Tahar), le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance de l'entreprise, cas la fonction gestion des stocks de la sonatrach, p.9.

³KHELASSI (Reda), *L'audit interne, audit opérationnels, techniques, méthodologie, contrôle interne*, Edition Houma, 2005, p 21.

En effet, the American Institute of Certified Public Accountants (l'AICPA) a publié le Statement on Auditing procédure (SAP) n°1 en octobre 1939 et il a fallu que les auditeurs examinent les inventaires et confirment les créances. De ce fait, les auditeurs sont devenus responsables de la vérification de l'entité de l'entreprise.¹

En 1977 une organisation internationale de la profession comptable nommée « the international federation of accountants » (IFAC) a été fondée dans le but de créer une forte profession comptable. Après, en 1996, l'IFACI était composée de 119 organismes comptables professionnels de 86 pays. Il s'agit notamment, des experts de l'industrie, de commerce de secteur public, de l'éducation et ceux en pratique privée. La mission de l'IFACI est le développement et la valorisation de la profession pour lui permettre de fournir des services de qualité élevée et constante par l'intérêt public.²

A partir du début du 21^{ème} siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers apparaît parallèlement à la recherche des fraudes ou d'erreurs. Les méthodes de sondages sur les pièces justificatives, par opposition à leur vérification détaillée, font leur apparition. Cette évolution a été imposée par la forte croissance de la taille des organisations contrôlées qui a augmenté le coût des audits.³

1.2. Définitions de l'audit interne

Il existe de nombreuses définitions de l'audit interne, mais on va citer les définitions qui semblent les plus claires et pertinentes :

Selon **SILLERO Alberto**⁴

«On peut définir l'audit comme étant une démarche d'analyse et de contrôle que s'applique désormais à l'ensemble des fonctions d'entreprise. Ainsi, y a-t-il des audits de production, de force de vente, de qualité, des ressources humaines et des états comptables et financiers d'une société.».

¹BELHACHEMI (Amina), thèse doctorat, L'apport de l'audit opérationnel interne dans la réduction des abus de la rémunération des dirigeants, Université de Tlemcen, 2014, p.80.

² BENHAYOUN (Sadafi), L'audit interne : levier de performance dans les organisations publiques, Institut supérieur de commerce et d'administration des entreprises, Maroc, 2001, p.08.

³Idem

⁴SILLERO, (Alberto), *Auditer révision légale*, Edition Eska, France, 2000, p.12.

D'après **SCHIEKN pierre**¹

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

Selon **RENARD jacques**²

«L'audit interne comme un dispositif interne a 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. ».

Selon **L'IFACI**³

« 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. ».

1.3. Les objectifs de l'audit interne⁴

On peut désigner les objectifs de l'audit interne sous l'angle de quatre apports :

- S'assurer de l'existence d'un bon système de contrôle interne qui permet de maîtriser les risques.
- Veiller de manière permanente à l'efficacité et l'efficience de son fonctionnement.

¹SCHIEKN (Pierre), *Mémento d'audit interne*, Édition Dunod, Paris, 2007, p.5.

²RENARD Jacques, *Théorie et pratique du l'audit interne*, 7eme Édition, Édition d'organisation, Paris, 2009, p.72.

³IFACI, *Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne*, paris, 2011, p.18.

⁴YAHIAI (Houssam Tahar), *Op.cit*, p.12

- Apporter des recommandations pour améliorer le système du contrôle interne.
- Informer régulièrement et de manière indépendante la direction générale et le comité d'audit de l'état du contrôle interne.

1.4. Les normes internationales de l'audit interne

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

Les Normes ont pour Objectif:¹

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

On distingue trois types des normes de l'audit interne, des normes de qualification, des normes de fonctionnement et des normes de mise en œuvre.

- i. **Les normes de qualification** : énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne.
- ii. **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.
- iii. **Les normes de mise en œuvre** : précisent les Normes de qualification et les Normes de fonctionnement (série **1000** et **2000**) en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance (A) ou de conseil (C).

¹ IFACI, *Cade de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne*, p 26.

1.4.1. Le code de déontologie :¹

Le document de déontologie, traduction française de « code of ethics » est un ensemble de normes qui a pour but de promouvoir une culture de l'éthique et morale au sein de a profession d'audit interne. Il a été publié en 1968 sous l'autorité du conseil d'administration de l'IIA et a été révisé en 1988 et 2000. Ce code énonce quatre principes fondamentaux, éclatés en douze règles de conduite.

Tableau 1.1 : Les principes fondamentaux et les règles de conduite de la pratique d'audit

Principes fondamentaux	Règles de conduite
L'intégrité : est à la base de la confiance et de la crédibilité accordées à leurs jugements	1) Accomplir honnêtement une mission. 2) Respecter la loi. 3) Ne pas prendre part des activités illégales. 4) Respecter l'éthique.
L'objectivité montrer le plus haut degré d'objectivité professionnel envers l'activité et le processus examiné et de ne pas se laisser influencer dans son jugements ou par son propre intérêt ou par autrui.	5) être impartial. 6) ne rien accepter qui puisse compromettre le jugement. 7) révéler les faits significatifs.
confidentialité : protéger et utiliser avec prudence les informations recueillies dans le cadre de l'activité pour ne pas mettre en péril les objectifs éthiques et légitimes de l'organisation.	8) Protéger les informations. 9) Ne pas en tirer un bénéfice personnel.
compétence : utiliser et appliquer les connaissances, le savoir faire et expérience requis pour la réalisation des travaux.	10) Ne faire que ce qu'on peut faire. 11) Améliorer ses compétences. 12) Respecter les normes.

Source : réalisé par l'étudiant à partir de (RENARD Jacques, Op.cit, p.108.

1.4.2. Les normes de qualification et les normes de fonctionnement de l'audit interne

Le tableau suivant représentent une illustration pour les normes de qualification et les normes de fonctionnement.

¹IFACI, *Normes et code de déontologie*, PDF, révision Janvier 2009, p 1.

Tableau 1.2: Les normes de qualification et de fonctionnement de l'audit interne

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 2020- Communication et approbation 2030- Gestion des ressources 2040- Règles et procédures 2050- Coordination 2060- Rapports au conseil à la direction générale
1100- Indépendance et objectivité 1110- Indépendance dans l'organisation 1120- Objectivité individuelle 1130- Atteintes à l'indépendance et à l'objectivité	
1200- Compétence et conscience professionnelle 1210- Compétence 1220- Conscience professionnelle 1230- Formation professionnelle	2100- Nature du travail 2110- Management des risques 2120- Contrôle 2130- gouvernement d'entreprise
1300- Programme d'assurance et de la qualité 1310- Evaluation du programme qualité 1311- Evaluation interne 1312- Evaluation externe 1320- Rapport relatifs au programme qualité 1330- Utilisation de la mention « conduit conformément aux normes » 1340- Indication de non-conformité	2200- planification de la mission 2201- considération relatives à la planification 2210- Objet de la mission 2220- Champ de la mission 2230- Ressources affectées à la mission 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 Pierre, Op.cit, p.217.

1.5. Indépendance et objectivité de l'audit interne¹

1.5.1. L'indépendance

est la capacité de l'audit interne à exercer, sans biais, ses responsabilités, et afin d'atteindre le niveau d'indépendance nécessaire à l'exercice efficace de ses responsabilités, le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la direction générale et au conseil. Cet objectif peut être atteint grâce à un double rattachement².

Les atteintes à l'indépendance doivent être appréhendées au niveau :

- De l'auditeur interne ;
- De la mission ;
- De la fonction d'audit interne et de son positionnement dans l'organisation.

1.5.2. L'objectivité

Est un état d'esprit non biaisé qui permet aux auditeurs internes s'accomplir leurs missions de telle sorte qu'ils soient confiants en la qualité de leurs travaux menés sans compromis. L'objectivité nécessite que les auditeurs internes ne subordonnent pas leurs jugements professionnels à celui d'autres personnes. Les atteintes à l'objectivité doivent être appréhendées au niveau ;

- De l'auditeur interne ;
- De mission ;
- De la fonction d'audit interne et de son positionnement dans l'organisation.

Parmi les Normes de la pratique professionnelle de l'audit interne relative à l'indépendance et l'objectivité, on a :

¹Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles, The Institute of Internal Auditors Global, Edition 2017.

² Idem

1100 – Indépendance et objectivité¹

La norme 1100 précise que « l'activité d'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leurs travail avec objectivité ».

1110 – Indépendance dans l'organisation

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

1110. A1 – L'audit interne ne doit subir aucune ingérence lors de la définition de

Son champ d'intervention, de la réalisation du travail et de la communication des Résultats.²

1120 – Objectivité individuelle

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

1130 – Atteintes à l'indépendance et à l'objectivité

Si l'objectivité ou l'indépendance des auditeurs internes sont compromises dans les faits Ou même en apparence, les parties concernées doivent en être informées de manière Précise. La forme de cette communication dépendra de la nature de l'atteinte à

L'indépendance.

1130. A1 – Les auditeurs internes doivent s'abstenir d'auditer des opérations Particulières dont ils ont été auparavant responsables. L'objectivité d'un auditeur est présumée altérée lorsqu'il réalise une mission d'assurance pour une activité Dont il a eu la responsabilité au cours de l'année précédente.

1130. A2 – Les missions d'assurance concernant des fonctions dont le responsable de l'audit a la charge doivent être supervisées par une personne ne relevant pas de L'audit interne.³

¹ IFACI -Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne-, 2010.

² Idem

³ Idem

1.6. Les outils et techniques de l'audit interne

L'auditeur interne fait appel au cours de la réalisation de sa mission a de nombreux outils et techniques pour atteindre ses objectifs, les outils d'audit sont nombreuses et leurs finalités diverses, ses outils sont subdivisés en deux grandes catégories : les outils d'interrogations et les outils de descriptions.

1.6.1. Les outils d'interrogations

Ce sont des outils qui permettent d'aider l'auditeur interne à formuler des questions ou à répondre a des questions qu'il se pose.

1.6.1.1. Les interviews ¹

On appelle interview « un rapport oral, en tête a tête, entre deux personnes dont l'une transmet à l'autre des informations sur un sujet prédéterminé ».

Dans l'audit, une interview est « un échange verbal au cours duquel l'auditeur pose des questions à son interlocuteur, tout en restant neutre ».

Le but de l'interview est d'acquérir la connaissance d'un système d'information d'une part, et de mieux comprendre le fonctionnement des dispositifs de contrôle mis en place.

1.6.1.2. Le questionnaire de contrôle interne(QCI) ²

Il s'agit d'un document qui comprend une liste de questions à poser en vue d'évaluer le dispositif de contrôle interne.

Les cinq questions fondamentales :

Qui fait ? (question orientée sur l'exécutant)

Quoi ? (préciser l'objet de l'opération)

Où ? (indiquer le lieu de l'exécution)

¹RENARD (Jacques), *Théorie et pratique de l'audit interne*, Edition d'organisation, 7ème édition, paris, France, 2010, p. 335-336

²RENARD (Jacques), *La théorie et la pratique de l'audit interne*, Edition d'organisations, 8eme édition, paris, France, 2013, p 329.

Quand ? (préciser le planning)

Comment ? (selon quelles méthodes, procédures...).

Ce questionnaire permet à l'auditeur de porter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne de l'entité ou de la fonction auditée, en effet, le questionnaire est bâti pour que les réponses négatives désignent les points faibles du dispositif du contrôle interne, et que les positives signalent les points forts.

1.6.1.3. Les sondages statistiques (échantillonnages) ¹

Appelé aussi échantillonnage, il s'agit de prélevé aléatoirement un échantillon d'une population de référence, et permet de déterminer une caractéristique et de l'extrapoler à l'ensemble de la population, dont il aura des observations, des explications, des arguments afin d'arriver a des résultats sur l'échantillon étudié pour avoir un niveau de confiance.

Les résultats obtenus ne donnent pas une certitude absolue, mais une estimation plus ou moins précise ; et pour que cette technique soit utilisée, l'auditeur doit disposer d'une population homogène et de taille importante.

Souvent il est très couteux et voir impossible matériellement d'organiser un contrôle exhaustif de l'ensemble des opérations d'un organisme. L'utilisation des sondages est une technique courante et nécessaire en audit qui permet de se forger une opinion raisonnable et de formuler des recommandations adéquates pour les diligences normales.

1.6.1.4. Les outils informatiques ²

De nombreuses fonctions d'audit interne à l'échelle mondiale se sont tournées vers le microordinateur comme outil d'audit nouveau, un outil qui peut être utilisé non seulement par les auditeurs informatiques mais par tous les auditeurs, cet outil est devenu de plus en plus indispensables dans toute activité d'audit puisque ce dernier constitue pour un auditeur un gain de temps considérable. Trois catégories d'outils informatiques peuvent être définies :

¹RENARD (Jacques), Op.cit., p.331

² RENARD (Jacques), Op.cit., p.342-345

- **Les outils de travail de l'auditeur :** ce sont des logiciels largement connus, tel que (les logiciels de traitement de textes, les logiciels de dessin, les tableurs, les gestionnaires de base de données, les logiciels de représentation graphiques...etc.)
- **Les outils de réalisation des missions :** ce sont des logiciels permettent a l'auditeur de concevoir son tableau de risques, d'établir et de suivre le déroulement de son QCI, de formaliser les FRAP, d'établir la cartographie des risques... etc.
- **Les outils de gestion de service :** on trouve :
Les logiciels d'élaboration du plan et de suivi de sa réalisation, de suivi des temps de travail des auditeurs, les outils de mesures d'efficacité des missions d'audit, le contrôle budgétaire de l'unité...etc.

1.6.1.5. Vérifications et rapprochements divers

Ce ne sont pas des outils à proprement parler mais plutôt des procédés et qui sont utilisés par l'auditeur au cours du travail sur le terrain. Les auditeurs internes n'y ont recours que pour s'assurer de la validité des opérations effectuées. Ainsi, il en existe de multiples techniques qui permettent d'obtenir une assurance raisonnable de la validité des informations fournies. ¹

1.6.1.5.1. Les vérifications

Elles sont extrêmement diverses, les nombreuses sont la vérification arithmétiques. Signalons à ce propos les erreurs croissantes dues à la pratique des tableurs. Ces vérifications consistent à vérifier non seulement les additions, multiplications, mais aussi les reports. Bien que les systèmes de l'entreprise soient souvent automatisés, des erreurs ne sont pas totalement exclues.

1.6.1.5.2. Les analyse

Les analyses de données permettent d'utiliser les potentialités du système d'information pour aider les auditeurs dans la conduite de leurs travaux, ces analyses permettent de révéler des dysfonctionnements mais ne permettent pas d'en connaître les causes.

¹RENARD (Jacques), Op.cit., p.346-347

1.6.1.5.3. Les rapprochements

Les rapprochements constituent pour l'auditeur une technique de validation, on confirme l'identité d'une information dès l'instant qu'elle provient de deux sources différentes. Par exemple :

- Stock comptable et stock réel ;
- Effectif déterminé par le service de gestion de stock et effectif connu de l'unité ;

1.6.1.5.4. La confirmation des tiers :

En générale les demandes de confirmation aux tiers sont largement utilisées par les auditeurs externes dans la mesure où elle constitue une preuve de certification qu'ils fournissent. Et utilisé moins fréquemment par les auditeurs internes comme un moyen de validation des constats et observations.¹

1.6.2. Les outils de description

Ce sont des outils qui aident l'auditeur à éclairer les spécificités des situations rencontrées.

1.6.2.1. L'observation physique

L'auditeur interne saisit toute opportunité pour sortir de son bureau vers le terrain et effectuer l'observation physique, cette observation ne doit pas être ponctuelle, ni clandestine, mais il faut qu'elle soit toujours validée car elle est incertaine.

Parmi les éléments que l'auditeur doit observer à titre d'exemple : les processus (réception et expédition des marchandises, opération de recrutement..Etc.), l'observation quantitatives et qualitatives des biens (inventaire), l'observation des documents comptables, observation des comportements.

L'observation physique est l'outil le plus utilisé par les auditeurs, elle permet de mieux percevoir la situation et la qualité de l'organisation ainsi des opérations effectuées, en vue d'émettre un jugement sur l'efficacité sur le contrôle interne prévu.²

¹ RENARD (Jacques), Op.cit., p. 348

²Ibid., p.351

1.6.2.2. La narration

C'est une technique souvent utilisée par les auditeurs, dont il décrit les différentes étapes de réalisation de l'activité afin d'expliquer avec le maximum de clarté comment se déroule le système ou l'opération en question.

Selon **Jacque RENARD** il existe deux sortes de narration utilisées en audit interne :

La narration par l'audité et la narration par l'auditeur, la première est orale la seconde est écrite. La narration par l'audité est la plus riche, c'est elle qui apporte le plus d'enseignements, la narration par l'auditeur n'est qu'une mise en ordre des idées et des connaissances.¹

1.6.2.3. La grille d'analyse des tâches ²

Appelée aussi le tableau de répartition des tâches, ce document complète totalement les autres outils descriptifs. En effet, Il permet de visualiser les différentes tâches et fonctionnes réalisées pour chaque procédure, autrement dit il permet un découpage unitaire de toutes les tâches relatives à l'activité étudiée pour pouvoir analyser les tâches composantes de processus de cette activité.

Ce tableau a pour but de déterminer les lacunes et la mauvaise répartition des tâches entre les membres du personnel (tâches incompatibles), et de déceler les tâches non exécutées pour les intégrées. Les informations recueillies par l'auditeur permettent de remplir la grille ci-après :

¹RENARD (Jacques), Op.cit., p.354.

² GERARD(Valin) et JEAN-FRANÇOIS (Gavanou), *Controlor & Auditeur*, édition DUNOD, Paris, 2006, page 184.

Tableau 1.3 : La grille d'analyse des tâches

Fonction		Réception courrier	Réception achat	Comptable	Gestionnaire	Directeur	Non réaliser
Réception	O						
Transcription	O						
Envoi du cheque	O						
Vérification de la commande	C						
Vérification de la facture	C						
Comptabilisation	E						
Etablissement du chèque	F						
Signature du chèque	A						
Ordonnancement	A						

Source : GERARD (Valin) et JEAN-FRANÇOIS (Gavanou), *Controlor & Auditeur*, édition DUNOD, Paris, 2006, page 184.

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

Cette grille peut se présenter ainsi :

Première colonne : découpage unitaire des opérations

Deuxième colonne : nature de la tâche

1.6.2.4. L'organigramme fonctionnel ¹

Il est très important pour l'auditeur d'utiliser les organigrammes fonctionnel pour mieux cerner les responsabilités respectives du personnel, l'auditeur est souvent amené à mettre à jour les organigrammes et rajouter ses propres commentaires sur les responsabilités réelles.

¹RENARD (Jacques), Op.cit., p.355.

L'auditeur parvient à dessiner l'organigramme à partir des informations recueillies par l'observation, l'interview et la narration. Cet organigramme a comme caractéristique que les mots figurant dans les cases sont des verbes désignant des fonctions.

1.6.2.5. Le diagramme de circulation (flow-chart):

Selon **Jacques RENARD** : «le diagramme de circulation, ou « flow chart », permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leurs origine et leurs destinations et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et de leurs supports ».¹

Il est considéré comme étant un document logique et figuratif qui est facile à lire et à comprendre. Chaque opération est représentée par un symbole différent.

¹RENARD (Jacques), Op.cit., P.361.

Section 2 : positionnement de la fonction d'audit interne

Dans cette section nous allons éclaircir et tracer les fonctions qui ont une relation avec l'audit interne, cela pour éviter toute confusion entre elles.

Donc on va préciser la position de l'audit interne par rapport à l'audit externe, le contrôle de gestion et l'inspection.

2.1. L'audit interne et l'audit externe

2.1.1. Définition de l'audit externe

Selon **RENARD Jacques** l'audit externe est « une fonction indépendante dans l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, des résultats et des états financiers, et plus précisément, si on retient la définition des commissaires aux comptes certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers »¹.

Donc l'audit externe est une fonction exercée par une personne extérieure de l'entreprise. C'est une activité de contrôle et de conseil imposée par la loi pour la validation régulière des comptes et des états financiers.

Le tableau ci-dessous présente une brève comparaison entre l'audit interne et l'audit externe :

¹RENARD (Jacques), Op.cit., p.79.

Tableau 1.4 : Tableau comparatif entre l'audit interne et l'audit externe.

	Audit interne	Audit externe
Le statut de l'auditeur	Appartient au personnel de l'entreprise.	Prestataires de service juridiquement indépendant.
Les bénéficiaires de l'audit	Le responsable de l'entreprise (manager, direction générale, éventuellement comité d'audit).	Certification des comptes de tous ceux qui en ont besoin (actionnaires, banquiers, autorités de tutelle, clients et fournisseurs, etc.).
Les objectifs de l'audit	Apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise (dispositif de contrôle interne) et de recommander les actions pour les améliorer.	Certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle, des comptes, résultats et états financiers.
Le champ d'application de l'audit	Toutes les fonctions de l'entreprise, mais également dans toutes leurs dimensions.	Englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers dans toutes les fonctions de l'entreprise.
La prévention de la fraude	Toute fraude quel que soit sa forme.	Toute fraude, dès l'instant où elle est susceptible d'avoir une incidence sur le résultat.
L'indépendance de l'audit	L'auditeur interne est assorti de restrictions liées au fait qu'il reste toujours un employé de l'entreprise.	L'indépendance de l'auditeur externe est celle du titulaire d'une profession libérale, elle est juridique et statutaire.
La périodicité des audits	Exerce en permanence dans son entreprise selon un calendrier de mission planifié en fonction des risques.	Réalise sa mission de façon intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes (fin de trimestre, fin d'année).
La méthode de l'auditeur	La méthode des auditeurs internes est spécifique et originale.	Les auditeurs externes réalisent leurs travaux selon des méthodes qui ont fait leurs preuves, à base

		rapprochement, analyses et inventaires.
--	--	---

Source : RENARD (Jacques), Op.cit., p.80.

2.2. L'audit interne et le contrôle de gestion

2.2.1. Définition de contrôle de gestion

Robert Newton Anthony définit le contrôle de gestion comme : « un processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation »¹.

2.2.2. Les Ressemblances ²

- Les deux fonctions :
 - Sont relativement récents et toujours en évolution ;
 - Ont un caractère universel car leur champ d'intervention englobe toutes les activités de l'entreprise ;
 - Proposent, et recommandent mais concrètement n'ont pas un pouvoir opérationnelles ;
 - Sont généralement rattachées au plus haut niveau hiérarchique de l'entreprise.

¹ROBERT (Anthony), *Planning and control systems: a framework for analysis*, Harvard, 1965, p.55.

² RENARD (Jaques), (2009), Op.cit., p93.

2.2.3. Les différences

Tableau 1.5 : Tableau comparatif entre l'audit interne et le contrôle de gestion

Différences quant	Audit interne	Contrôle de gestion
Aux objectifs	Bonne maîtrise des activités par un diagnostic des dispositifs du contrôle interne.	S'intéresse plus a l'information qu'aux système et procédures.
Au champ d'application	S'intéresse a tous les domaines de l'entreprise (la sécurité, la qualité, l'environnement etc...).	S'intéresse aux résultats réels ou prévisionnels.
A la périodicité	Tout au long de l'année selon une périodicité définie en fonction de risque.	Son activité est dépendante de résultat de l'entreprise.
Méthodes de travail	Spécifique a la fonction.	S'appuie sur les informations des opérationnels (prévision et réalisation) et sont largement analytiques et déductives.

Source : RENARD (Jacques), Op.cit., p93.

Tableau 1.6 : Deuxième tableau comparatif entre l'audit interne et le contrôle de gestion

Audit interne	Contrôle de gestion
Comment fonctionne ce qui existe, et comment l'améliorer ?	Ou voulons nous aller, par ou passer ?
Photos périodiques et détaillées.	Cinéma continu et global
Contrôler l'application des directives, S'assurer de la fiabilité des informations, Auditer la fonction de contrôle de gestion.	Planifier et assurer le suivie des opérations et leurs résultat ; Analyser le budget du département d'audit.
Mécanicien de chaque secteur.	Navigateur de l'ensemble des secteurs.

Source : SCHICK, (Pierre), Op.cit., p.5.

2.3. L'audit interne et l'inspection

Les confusions sont ici nombreuses et les distinctions plus subtiles car comme l'auditeur interne, l'inspecteur est un membre a part entière du personnel de l'entreprise. Ces confusions sont aggravées par la pratique et le vocabulaire : on trouve bien évidemment des inspecteurs qui font de l'inspection mais on trouve également des « inspecteurs » qui, en fait, font de l'audit interne, et on trouve aussi – last but not least – des inspecteurs qui font de l'inspection et de l'audit interne.¹

-Les différences entre l'audit interne et l'inspection sont illustrées dans le tableau suivant :

Tableau 1.7 : Tableau comparatif entre l'audit interne et l'inspection

	Audit interne	inspection
Régularité / Efficacité	Contrôler le respect des règles et leurs pertinences.	Contrôler le respect des règles sans les interpréter ni les remettre en cause.
Méthode et objectifs	Remonte aux causes pour élaborer des recommandations dont le but est d'éviter la réapparition du problème, et d'améliorer la performance de l'entreprise.	S'en tient aux faits afin d'identifier les actions nécessaires pour les réparer et remettre en ordre.
évaluation	Considère que le responsable –chef- est toujours responsable et donc critiquer et accuser les systèmes et non les hommes, évaluer le fonctionnement des systèmes.	Déterminer les responsables et fait éventuellement sanctionner les responsables. Evaluer le comportement des hommes, parfois même leurs compétences et leurs qualités.
Service / police	Privilégier le conseil et donc la coopération avec les audités.	Privilégier le contrôle et donc l'indépendance des contrôleurs.
Sélection / sélectivité	Répondre aux préoccupations du management soucieux de renforcer sa maîtrise, sur mandat de la direction générale.	Investigation approfondies et contrôle exhaustifs éventuellement sous sa propre initiative.

Source : SCHICK (Pierre), *Op.cit.* p.5

¹RENARD (Jacques), *Op.cit.* p91.

Section 3 : le contrôle interne et la relation avec l'audit interne

Le contrôle interne est parfois confondu avec l'audit interne, ce dernier est un service au sein de l'entreprise alors que le contrôle interne ne correspond ni à un service ni à une fonction mais à des éléments d'organisations que l'on retrouve dans tout les services de l'entreprise. Pour cela, cette Section est consacrée essentiellement à présenter la notion du contrôle interne.

3.1. Définition du contrôle interne

Selon le référentiel COSO (Committee of sponsoring of the tread way commission)

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

- Réalisation et optimisation des opérations ;
- Fiabilité des informations financières ;
- Conformité aux lois et aux réglementations en vigueur¹ »

- Selon l'ordre des experts comptables en 1977

« Le contrôle interne est l'ensemble des sécurité contribuant la maitrise de l'entreprise. Il pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci.² »

- Selon international Federation of Accountants (IFAC) en 1994

IFAC propose une définition qui étend le champ d'application du contrôle interne à la gestion des activités, mais tout en précisant bien qu'il comprend les enregistrements comptables : « le système de contrôle interne est l'ensemble des politiques et procédures mis en œuvre par la direction d'une entité en vue d'assurer dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace de ses activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la

¹BERTINE (E), *Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international*, Édition Eyrolles, Paris, 2007, p.57.

²RENARD (Jacques), *Op.cit.*, p.134.

sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des fraudes et des erreurs, l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables. ».¹

- Selon "the American Institute of certified public accountants ", en 1978

« le contrôle interne est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées a l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction. ».²

- Selon **SCHICK Pierre**

Le contrôle interne est « un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportement, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société. Il contribue a la maitrise de ses activités, a l'efficacité de ses opérations et a l'utilisation efficiente de ses ressources. Il doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité. ».³

Le dispositif vise plus particulièrement à assurer :

- La conformité aux lois et au règlement.
- L'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale.
- Le bon fonctionnement des processus interne de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs.⁴

3.2. Objectifs du contrôle interne ⁵

L'objectif du contrôle interne est la continuité de l'entreprise dans tous ses aspects ; il consiste à :

- ✓ La protection et conservation du patrimoine ;
- ✓ Assurer la fiabilité et l'intégrité des informations financières ;

¹ ARMAND Dayan, *Manuel de gestion*, 2^{eme} Édition Ellipes Marketing, Paris, France, 2004, p.925.

²RENARD (Jacques), Op.cit., p.134.

³ SCHICK N Pierre, Op.cit., p20 .

⁴Idem

⁵RENARD (Jacques), Op.cit., p.145-147.

- ✓ Assurer le respect des lois, règlements et procédures ;
- ✓ Favoriser l'amélioration des performances en assurant l'efficacité et l'efficience des opérations.

3.3. Les principes fondamentaux du contrôle interne

Ces principes conduisent les entreprises à utiliser un minimum de règles et de techniques, qui sont :

3.3.1. L'organisation ¹

Toute entreprise, quelle que soient sa taille et sa branche d'activité, doit être organisée rationnellement. Ses structures doivent être décrites dans un organigramme, ses procédures doivent être écrites et rassemblées dans un manuel. Plus l'entreprise est grande et plus l'existence d'un manuel écrit s'avère nécessaire. Ce dernier permet de définir les tâches, les responsabilités (d'encadrement en particulier), les pouvoirs (de signature, par exemple), et de décrire les procédures de transmission de l'information. L'organigramme doit mettre en évidence les diverses tâches des services et des membres du personnel : l'organigramme décrit l'architecture de l'entreprise, il indique sa structure et les diverses liaisons qui existent entre les services et les membres qui la composent.

3.3.2. La séparation des tâches²

Le principe de la séparation des fonctions ne se pose qu'à partir du moment où l'entreprise grandit. Il existe alors des délégations de pouvoir dont, en particulier, des délégations de signatures sociales. Dès lors, il est nécessaire de séparer les fonctions fondamentales suivantes et les attribuer à des personnes ou hiérarchies différentes :

- fonction de décision (d'autorisation, d'approbation);
- fonction de protection et de conservation de valeurs monétaires (trésoriers);
- fonction de protection et de conservation de biens physiques (magasiniers);
- fonction de comptabilisation (comptable).

¹ARMAND (Dayan), Op.cit, 2004, p.926.

² Ibid. P.927.

3.3.3. L'intégration ¹

Les procédures de contrôle interne doivent comprendre des procédures de contrôle réciproque qui permettent de détecter des anomalies par des processus routiniers. Elles reposent à la fois sur des recoupements d'information et pour des contrôles réciproques rendus possibles par une bonne séparation des fonctions.

3.3.3.1. Le recoupement²

Le recoupement consiste à comparer des informations qui devraient être similaires lorsqu'elles apparaissent dans des documents différents. Par exemple, le bénéfice qui apparaît sur le compte de résultat doit apparaître le même qu'il apparaît sur le bilan, et les factures doivent apparaître dans le journal et le grand livre avec le même montant. Le recoupement des informations est absolument nécessaire avec les comptes manuels, où les erreurs sont presque certaines de se produire par inadvertance humaine (erreurs de transcription, chiffres à l'envers dans les rapports) ; dans la comptabilité informatisée, en revanche, l'ordinateur ne fait pas de telles erreurs.

Il est évident que l'informatique multiplie les possibilités de recoupements automatiques pour un coût dérisoire ; par exemple, tout bon de sortie informatisé de marchandise est comparé par l'ordinateur à une facture de vente puis à un encaissement, et la procédure prévoit l'émission du listing des bons de sortie informatisés auxquels ne correspondent aucune facture de vente ou aucun encaissement.

3.3.3.2. Contrôle réciproque (contrôle mutuel)³

Le contrôle réciproque est, dans sa conception la plus simple, le travail qui en prolonge un autre tout en permettant de contrôler ce dernier ; exemple :

- Le comptable traite des informations lorsqu'il comptabilise les ventes.
- Le trésorier traite des informations lorsqu'il enregistre les chèques reçus des clients.
- L'employé chargé de la relance des clients qui n'ont pas payé, traite également des informations et, en même temps, effectue une vérification intégrée au système de la procédure des ventes : si le chèque adressé par le client « x » a été volé, ce client « x »

¹ARMAND (Dayan), Op.cit, p.927.

² Idem

³ Ibid. P.928.

relancé à tort apportera la preuve de son paiement et la fraude sera ensuite aisément découverte.

Le contrôle réciproque, s'il permet d'éviter des fraudes, il permet également de détecter des erreurs involontaires (inversion des chiffres) le rapprochement bancaire va permettre de détecter l'erreur.

3.3.4. La bonne information ¹

L'information qui chemine dans les circuits du contrôle interne doit être pertinente, objective, communicable, vérifiable et utile :

- Une information pertinente est une information adaptée à son objet et à son utilisation. Elle doit être disponible et accessible dans les temps et lieux voulus. Très simplement, sur les bons de réception confiés au magasinier les chiffres figurent en kg ou en litres, et en Dinars sur les factures remises au comptable.
- L'information communicable est celle dont le destinataire peut tirer, clairement, sans ambiguïté, les renseignements dont il a besoin. L'analyse financière ou contrôle de gestion formulent l'exemple qui conduit à s'interroger sur le principe de communicabilité : quels ratios retenir ? En calculant sur quelle durée ? Quels sont les indicateurs utilisés ? À qui faut-il remettre les tableaux de bord ? Selon quelle périodicité ?
- Pouvoir vérifier une information implique des règles d'enregistrement et de classement méthodique des faits, et une comptabilisation sans retard pour pouvoir le cas échéant déceler des anomalies. La vérifiabilité implique également une numérotation des pièces comptables et un archivage approprié.
- L'utilité dépend des critères déjà évoqués : pertinent, objectif, communicable et vérifiable. En outre, l'information utile doit être directe.

3.3.5. La qualité des personnels ²

Tout système de contrôle sans qualité, est voué à l'échec. La qualité du personnel comprend la compétence et l'honnêteté, mais la fragilité du facteur humain rend toujours nécessaires de bonnes procédures de contrôle interne.

¹ARMAND (Dayan), Op.cit, p.929.

² Ibid. P.930.

Une personne qui a des fonctions de supervision ne doit pas partir en congés en même temps que ses subalternes, pour pouvoir contrôler de manière appropriée les intérimaires. De même, une forte rotation du personnel doit être compensée par une pérennité du personnel d'encadrement.

Une bonne protection repose sur la mobilité des personnels, quel que soit leur rang hiérarchique. Les hommes, soi-disant indispensables et de toute confiance, sont toujours exposés au risque, au fil des ans, d'adapter leur moralité au montant des sommes d'argent qu'ils gèrent.

3.3.6. L'harmonie ¹

Le principe d'harmonie est probablement le principe le moins bien compris du contrôle interne : le contrôle interne n'implique en aucun cas une multiplication aussi inutile que coûteuse de procédures lourdes ou redondantes ; il doit, bien au contraire, être adapté à l'entreprise et à son environnement en fonction de l'importance des risques qu'il évite et du coût de sa mise en œuvre.

Mettre en place des procédures adaptées conduit toujours à :

- Définir les risques que la direction de l'entreprise entend éviter.
- Rendre en considération le coût de la procédure de traitement ou de vérification par rapport au coût entraîné par la survenance du risque ; cette règle coût /avantage est connue du contrôle interne comme d'autres secteurs d'activité.

3.3.7. L'universalité ²

Ce principe signifie que le contrôle interne concerne toutes les personnes dans l'entreprise, en tout temps et en tout lieu : il n'y a pas de domaines réservés, il n'y a pas de personnes privilégiées, il n'y a pas de moment où les procédures ne sont plus appliquées, il n'y a pas non plus d'établissements ou d'activités exclues.

Le principe d'universalité est probablement le principe le plus souvent bafoué, soit au nom de la confidentialité, soit au nom du manque de temps, soit par crainte des pouvoirs d'une baronnie propre à l'entreprise. Ainsi des clauses particulières figurant sur le contrat de

¹ARMAND (Dayan), Op.cit, p.930.

²Idem

travail des proches collaborateurs du directeur général ne seront-elles pas vérifiées par le département juridique, le budget alloué à telle recherche ne sera pas justifié poste par poste mais accordé globalement ; les frais de déplacement de tel directeur ne seront pas justifiés par des factures mais par un relevé bancaire de dépenses payées par carte bleue, les activités de tel département échapperont aux procédures usuelles...

3.3.8. L'indépendance¹

Le principe d'indépendance implique que les objectifs du contrôle interne sont à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise : quels que soient les procédés employés pour conclure des contrats (actes notariés ou simples appels téléphoniques), tenir la comptabilité (tenue sur informatique autonome, sous-traitance), ou archiver les informations (papier, CD, ROM), les objectifs de sauvegarde du patrimoine et d'amélioration des performances doivent être atteints.

C'est souvent à l'occasion d'une modification des méthodes de travail due à l'introduction d'un procédé nouveau par l'entreprise (nouvel ordinateur, nouveau logiciel, nouveau support d'archivage, mise un réseau...) que le principe d'indépendance n'est plus respecté.

3.3.9. La permanence ²

Ce principe de pérennité est fort logique car toute organisation nécessite une stabilité de ses structures de manière à ne pas prendre de temps à l'adoption du personnel et des machines aux nouvelles procédures mises en place.

Naturellement, le respect du principe de permanence ne doit pas conduire à la création d'une règle de rigidité qui interdirait toute adaptation des procédures à l'évaluation de l'environnement économique ou technique de l'entreprise. De même on peut toujours, quand les circonstances l'exigent, autoriser des dérogations à de bonnes procédures si ces dérogations sont identifiées en tant que telles.

¹ARMAND (Dayan), Op.cit, p.930.

²Ibid., P.931.

3.4. Les conditions d'un bon contrôle interne¹

Les cinq composantes du contrôle interne inspirées de celles du référentiel COSO, et dont l'auditeur doit tenir compte dans sa quête de la compréhension du contrôle interne de l'entité, sont les suivantes :

- L'environnement du contrôle ;
- Les procédures d'évaluation des risques de l'entité ;
- Le système d'information et les processus connexes concernant les enregistrements comptables et la communication ;
- La transparence doit être la règle ;
- Les activités de contrôle
- La surveillance des contrôles (pilotage).

3.5. Enjeux et limite du contrôle interne

Le dispositif de contrôle interne aussi bien conçu et aussi bien appliqué soit-il, ne peut fournir une garantie absolue quant à la réalisation des objectifs de l'entreprise.

La probabilité d'atteindre ces objectifs ne relève pas de la seule volonté de la société. Il existe en effet des limites inhérentes à tout système de contrôle interne. Ces limites résultent de nombreux facteurs, notamment des incertitudes du monde extérieur, de l'exercice de la faculté de jugement ou de dysfonctionnements pouvant survenir en raison d'une défaillance humaine ou d'une simple erreur.²

On peut résumer les limites de contrôle interne en deux points :

3.5.1. Absence de garantie absolue

Selon le **référentiel COSO** « tout système de contrôle interne ne peut fournir au plus qu'une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entreprise ». La probabilité d'atteindre ceux-ci est soumise aux limites inhérentes à tout système de contrôle

¹ HAMZAOUÏ (Mohammed), *Audit gestion des risques et contrôle interne*, Edition village mondial, paris, 2005, p108.

² COOPERS et LYBRAND, *La nouvelle pratique du contrôle interne*, Edition d'organisation, paris, France, 2002, P 124-128.

interne, qu'il s'agisse, par exemple, d'un jugement erroné, de dysfonctionnements dus à des défaillances humaines ou à de simples erreurs.¹

- **Jugement**

L'efficacité du contrôle sera limitée par le risque de risque humain lors de la prise de décisions ayant un impact sur les opérations de la société. Les personnes prenantes de telles décisions devront exercer dans le laps de temps qui leur est impartis, leur jugement en ce basant sur les informations mise a leur disposition toute en faisant face aux pressions liées a la conduite des affaires ; ces décision peuvent produire des résultats décevant et doivent dans l'avenir être modifiées.

- **Dysfonctionnements**

Les membres de personnel peuvent mal interpréter les instructions et leurs jugement peut être défaillant, ceci va conduire a un dysfonctionnement de système de contrôle interne. Ils peuvent commettre des erreurs par manque d'attention ou a cause de la routine. un responsable de service comptable est chargé d'enquêter sur les anomalies peut oublier de le faire ou ne pas poursuivre son investigation suffisamment en profondeur pour prendre les mesures adéquates, il peut être remplacer par un personnels intérimaire n'ayant pas les compétences requises afin de s'acquitter convenablement de ses tâches ; des changements les systèmes peuvent être introduits avant que le personnel n'ait reçu la formation nécessaire pour réagir correctement au premier signes d'un dysfonctionnement. ²

3.5.2. Coût du contrôle interne: en outre, lors de la mise en place des contrôles, il est nécessaire de tenir compte du rapport coût / bénéfice et ne pas développer des systèmes de contrôle interne inutilement coûteux quitte à accepter un certain niveau de risque. ³

En effet, ces limites doivent être évaluées par l'audit interne qui devient la fonction vitale et se situe au cœur du management. Chaque responsable sait que la mission de l'audit est une mission délicate car son but est de créer une valeur ajoutée dans un environnement changeant.

¹ ÉLISABET (Bertin), *Audit interne enjeux et pratique à l'international*, Edition Eyrolles, France, 2007, p.59.

² COOPERS et LYBRAND, op.cit, P.124-128.

³ ÉLISABET (Bertin), Op.cit, p.59.

3.6. La relation entre l'audit interne et le contrôle interne¹

L'audit et le contrôle interne sont deux aspects différents d'une entreprise, comprenant chacun leurs spécificités. Ces deux fonctions, différentes mais complémentaires, sont souvent confondues et assimilées à une seule et même activité. Il existe plusieurs points de différenciation dont :

- **Différences de modalité :** le contrôle interne est un ensemble d'instruments mis en œuvre de manière continue au sein de toutes les activités de l'entreprise. En revanche l'audit interne constitue une activité à part entière de l'entreprise, dont les interventions se font à posteriori et de manière ponctuelle.
- **Différences entre les acteurs :** Le contrôle interne concerne l'ensemble des parties prenantes de l'entreprise, par contre, l'audit interne concerne qu'une poignée d'acteurs qui se trouvent être les auditeurs internes.
- **Différences dans les référentiels :** la mise en œuvre de l'audit interne est encadrée par les normes internationales énoncées par l'IIA. Le contrôle interne quant à lui peut être pratiqué selon différents référentiels.
- **Différence dans la finalité :** le contrôle interne a pour objectif de garantir la conformité aux lois et règlements et l'atteinte des objectifs. Alors que le but de l'audit interne est de s'assurer de l'efficacité du dispositif du contrôle interne.²

En effet, le contrôle interne est transversal, continu en décliné auprès de l'ensemble des salariés de l'entreprise. Par contre l'audit interne est une opération ponctuelle, réalisé a posteriori par des auditeurs indépendants et neutres.

Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne 2130 « contrôle » indiquent que « l'audit interne doit aider l'organisation à maintenir des contrôle adéquats en évaluant leurs efficacité et leurs efficience et en encourageant leur amélioration continue ».³

L'évaluation du contrôle interne effectuée par les auditeurs internes entre donc dans le cadre de l'amélioration des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance

¹<https://www.supervizor.com/fr/blog/quelles-differences-entre-audit-interne-controle-interne-#:~:text=Le%20contr%C3%B4le%20interne%20est%20un,post%C3%A9riori%20et%20de%20fa%C3%A7on%20ponctuelle.> (10/04/2023 à 23/27)

²Idem (11/04/2023 à 00/13)

³IFACI, *Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*, (2010)

« gouvernance, risk management and compliance » (GRC) et contribue par conséquent à la finalité de l'audit interne telle qu'elle est reprise dans la définition donnée par l'IIA :

« L'audit interne... aide une organisation à atteindre ses objectifs en apportant une approche systématique et rigoureuse pour évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance. ». ¹

- On peut en déduire que, le contrôle interne fait partie des éléments à apprécier par l'audit interne, Et que l'audit interne représente un outil de pilotage du système de contrôle interne. En effet le contrôle interne comprend plusieurs enjeux et objectifs que l'audit interne permet d'atteindre plus facilement et d'une manière plus efficace et efficiente. Ces deux fonctions sont donc bien distinctes mais surtout complémentaires et essentielles pour garantir la bonne gestion de la société, prévenir les risques et améliorer la performance et la compétitivité.

¹IFACI, *Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*, (2010)

Conclusion

En conclusion, la fonction de l'audit interne recouvre de nos jours une conception plus large et plus riche, répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises.

En effet, malgré les complémentarités et le rapprochement entre la fonction d'audit interne et les fonctions voisines, l'audit interne reste toujours un concept assez particulier et distinctif.

Enfin, c'est à partir de la notion du contrôle interne que se définit la fonction de l'audit interne dont la finalité est l'amélioration constante des contrôles internes. Ce dernier constitue donc la matière sur laquelle va travailler l'auditeur interne.

Chapitre II :
La performance de
l'entreprise, la
démarche et les
apports de l'audit
interne

Introduction

Dans un environnement concurrentiel, chaque entreprise cherche à développer son domaine d'activité en améliorant sa performance dans ses différents types, afin d'atteindre ses objectifs fixés en réalisant le maximum de profits à un moindre coût. Cette notion reste toujours ambiguë et difficile à définir depuis son apparition, elle se diffère d'un auteur à un autre et d'une entreprise à une autre.

Dans ce chapitre, nous aborderons quatre sections, dont la première traitera le concept de la performance dans toutes ses diversités, l'objet de la deuxième section est sur le déroulement de la mission d'audit, la troisième section va être consacrée sur le rôle de l'audit interne dans la gestion des risques, et dans la dernière section nous allons aborder les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise.

Section 01 : Généralité sur la performance de l'entreprise

La notion de la performance reste toujours au cœur de différentes études de recherches

Dans cette section, nous allons essayer de rapprocher le sens de cette notion et mettre l'accent sur ses différentes typologies, ses caractéristiques, ses dimensions et ses objectifs

1.1. Définition de la performance de l'entreprise

La performance est une notion polysémique, ambiguë et difficile à définir, son sens varie d'un auteur à un autre :

Selon **Machensay** « la performance de l'entreprise peut se définir comme le degré de réalisation du but recherché ». ¹

Selon **LORENO Philippe** « la performance dans l'entreprise est tout ce qui contribue à améliorer le couple valeur-cout, c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur (à contrario, n'est pas forcément valeur ce qui contribue à diminuer le cout ou à augmenter la valeur, isolément, si cela n'améliore pas le solde valeur cout) ». ²

Selon **Annick Bourguignon**, la performance peut prendre le sens des trois termes suivants : le succès, l'action et le résultat.

- ✓ **La performance est un succès** : c'est-à-dire elle est la réussite d'une opération. Elle se détermine en fonction des représentations de la réussite, variable selon l'entreprise et les auteurs.
- ✓ **La performance est une action** : signifie qu'elle représente le processus d'une opération.
- ✓ **La performance est un résultat** : elle est mesurée en comparant un résultat obtenu à un objectif fixé. ³

Selon **ANGELE Dohou et NICILAS Berland** « la performance a longtemps été réduite à sa dimension financière. Cette performance consiste à réaliser la rentabilité souhaitée par les actionnaires avec le chiffre d'affaire et la part de marché qui préservent la pérennité de l'entreprise. Mais depuis quelques années, on est schématiquement passé d'une représentation

¹MACHENSAY, *économie d'entreprise*, édition E Y ROLLERS, paris, 1991, P.38

² LORINO (Philippe), *Méthodes et pratiques de la performance*, Édition d'organisation, France, 2003, p : 5.

³ Bourguignon (Annick), *peut-on définir la performance ?*, revue française de la comptabilité, n°269, P.61.

financière de la performance à des approches plus globales incluant des dimensions sociale et environnementale. ».¹

D'après les définitions précédentes, on peut conclure que la performance est une notion polysémique, et elle peut être définie comme étant l'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise en minimisant les ressources utilisées afin d'atteindre un certain niveau d'excellence.

1.2. Les concepts de base de la performance

La performance désigne l'aptitude d'une entreprise à pouvoir réaliser de bons résultats, du moins ceux qu'on attend d'elle. Elle regroupe plusieurs aspects en l'occurrence l'efficacité, l'efficience et la pertinence, qui sont résumés dans le triangle de contrôle de gestion

1.2.1 L'efficacité

« Elle se définit par rapport à un objectif donné ; elle indique à quel point l'objectif est atteint ; elle est complètement indépendante du coût. L'évaluation de l'efficacité ne tient aucun compte des frais de gestion ni des coûts de production »²

Donc, l'efficacité c'est atteindre les objectifs avec les moyens disponibles.

Le concept d'efficacité peut être résumé par la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \text{Résultat réalisé} / \text{Objectifs visés}$$

1.2.2. L'efficience

« On entend par efficience le rapport, entre les biens ou les services produits d'une part, et les ressources utilisés pour les produire d'une autre part. Dans une opération basée sur l'efficience, pour tout ensemble de ressources utilisés, le produit obtenu est maximum, ou encore les moyens utilisés sont minimaux pour toutes qualités et quantités de service ».³

L'efficience peut être aussi exprimée par d'autres notions telles que :

La productivité : elle représente le rapport entre une production et un volume de facteurs consommés.

¹ ANGELE (Dohou) et NICILAS (Berland), *Mesure de la performance globale des entreprises*, 28ème congrès De l'IFC, 23-24-25 mai 2007, IAE, Poitiers, p.3.

² MALO (J.L) et MATHE (J.CH), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Édition d'organisation, 1998, p125-127.

³ J-C BECOUR, H BOUQUIN, *Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité*, Economica, Paris, France, 2ème Édition, 1996, P.112.

La rentabilité : elle est le rapport d'un résultat au chiffre d'affaires qui lui est associé.

Exemple : résultat d'exploitation/ chiffre d'affaire HT

La rentabilité : est le rapport d'un profit aux capitaux investis pour l'obtenir.

Exemple : bénéfice distribuable / capitaux propres.

Donc, l'efficacité c'est atteindre les objectifs avec le minimum des moyens (ressources).

Une formule peut être construite pour résumer l'efficacité est :

$$\text{Efficacité} = \text{Résultat atteint} / \text{moyens mis en œuvre}$$

1.2.3. La pertinence(Economie)

La pertinence traduit l'alignement stratégique de la performance c'est-à-dire que les résultats obtenus soient bien conformes aux objectifs stratégiques poursuivis. Elle met donc en rapport objectifs et moyens.

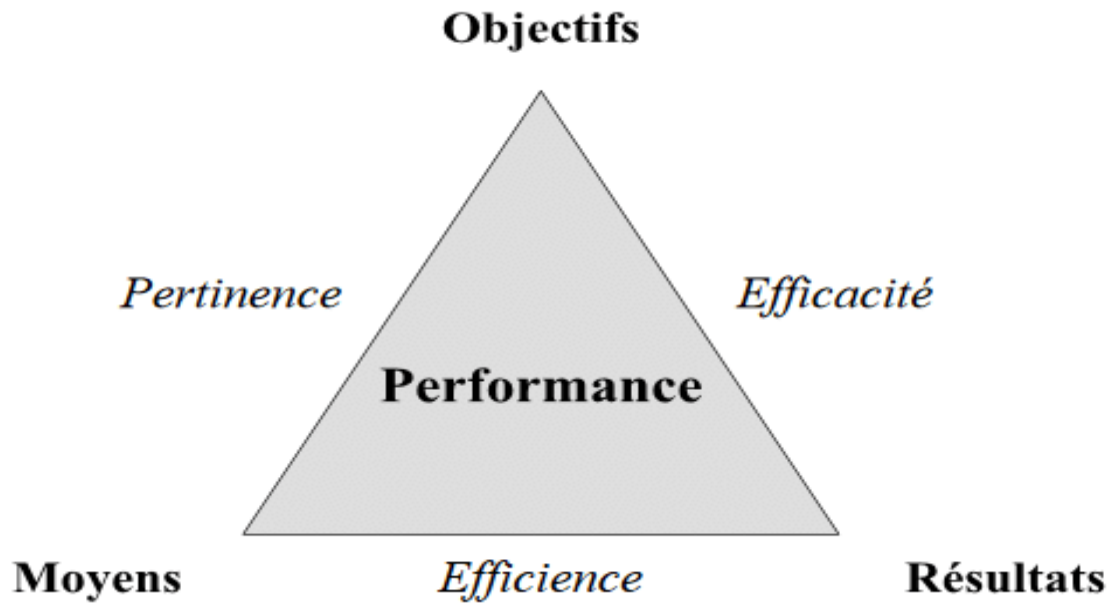
Selon **Tahon** « la pertinence est l'articulation entre les objectifs et les moyens. ». ¹Donc, la pertinence c'est d'atteindre efficacement et d'une manière efficace l'objectif fixé.

La performance peut être exprimée par la formule suivante :

$$\text{Performance} = \text{Efficacité} + \text{Efficacité} + \text{Pertinence}$$

Figure 2.1 : Le triangle de la performance

¹ TAHON, *évaluation des performances des systèmes de production*, Edition Hermès science publication, paris, 2003, P.31



Source : GIBERT(P), *le contrôle de gestion dans les organisations publiques*, édition d'organisation, paris, France, 1980, P.239

1.3. Les objectifs de la performance

La mesure de la performance des entreprises ne peut constituer une fin en soi, elle vise en effet une multitude d'objectifs qui se regroupent comme suit :¹

- ✓ Développer des produits innovants.
- ✓ Récompenser les performances individuelles.
- ✓ Améliorer les processus de fabrication.
- ✓ Réduire les couts de fabrication.
- ✓ Lancer les nouveaux produits.
- ✓ Identifier et évaluer les compétences-clés.
- ✓ Augmenter les parts de marché.
- ✓ Améliorer l'ambiance de travail.
- ✓ Renforcer et améliorer la sécurité de travail.
- ✓ Respecter les délais de livraison.
- ✓ Améliorer le traitement de réclamation.

1.4. Les caractéristiques de la performance

¹CALLAT Allain, *Management des entreprises*, Édition Hachette Livre, France, 2008, p.38.

La performance de l'entreprise se caractérise par :¹

- ✓ La mesurabilité : la performance se mesure, d'où la nécessité de construire ou d'utiliser les indicateurs et des critères qualitatifs et quantitatifs adaptés ;
- ✓ La comparabilité : la performance se compare, soit dans le temps (évaluation de la valeur des indicateurs de l'organisation sur plusieurs exercices), soit dans l'espace (au secteur).
- ✓ L'interprétation : la performance s'explique par des facteurs internes liés aux acteurs ou externe liés aux fluctuations de l'environnement.

1.5. Les dimensions de la performance

La performance prend les deux formes suivantes :²

- a. La performance interne : elle concerne les acteurs internes de l'organisation.
- b. La performance externe : elle s'adresse généralement aux acteurs externes de l'organisation.

Le tableau ci-dessous présente une brève comparaison entre ces deux formes de performance :

¹ DJEDOU (Mounira), *Le rôle du tableau de bord dans l'amélioration de la performance de l'entreprise*, mémoire, p.30.

²DORIATH (Brigitte) et GOUJET (Cristian), *gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, édition Dunod, Paris, France, 2007, P .173

Tableau 2.1 : Tableau comparatif entre la performance interne et la performance externe

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

Source : DORIATH (Brigitte) et GOUJET (Cristian), *Op.cit.*, P.173

1.6. Typologies de la performance

Depuis plusieurs années, la performance tend à être abordée dans une logique plus globale que la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise ou pour l'actionnaire.

Il existe plusieurs types de performance à savoir :

1.6.1. La performance organisationnelle

Selon KALIKAM (1995) : « la performance organisationnelle porte sur la structure organisationnelle de l'entreprise et pas sur sa nature économique »¹

Selon les études de Taylor et de Fayol La performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour réaliser ses objectifs et la façon dont elle parvient à les atteindre. la performance organisationnelles de l'entreprise dépend des facteurs suivants :

- ✓ Le respect de la structure formelle ;

¹KALIKAM(M), *structure d'entreprise, réalité, déterminant, performance*, édition economica, France, 1995, P.340.

- ✓ Les relations entre les composantes de l'organisation ;
- ✓ La qualité de la circulation de l'information ;
- ✓ La flexibilité de la structure.¹

1.6.2. La performance économique :

Dans les entreprises, la performance économique est le résultat des décisions et des actions des opérationnels (direction de production et de communication). Il donc améliorer la gestion de ces services en maximisant la production et en minimisant les coûts pour optimiser les indicateurs de la performance, un tel objectif nécessite un certain niveau de compétence dans les domaines de :

- L'identification et la classification des types de coûts.
- La définition d'une stratégie de réduction des coûts.
- La mise en place des méthodes de réductions des coûts.

La performance économique peut être appréciée en analysant certains résultats des soldes intermédiaires de gestion comme le résultat d'exploitation, l'excédent brut d'exploitation, la valeur ajoutée, la production de l'exercice et la marge commerciale.²

1.6.3. La performance financière

Selon **Mallot jean louis et jean Charles(1998)** « la performance financière est une association de l'efficacité et de l'efficience qui consiste pour une entreprise à obtenir des résultats dans le cadre des objectifs définis et l'efficience correspond a la meilleur gestion des moyens et des capacités en relation avec des résultats ».

La performance financière a deux spécificités. Elle semble être facile à exprimer car la finance étant, par principe plus quantitative que qualitative, un instrument de mesure simple à élaborer.

La performance financière représente les résultats de divers services dont elle exprime la partie visible ; dans ces conditions un consensus sur un critère unique de performance nécessite un accord préalable sur ses facteurs déterminants.

¹BARABEL (Michel), Activités quotidiennes, caractéristiques et performances des PDG des grandes entreprises, Thèse de doctorat, université paris 9,1999.P.51.

²Idem

1.6.4. La performance stratégique et concurrentielle

La notion de la performance stratégique et concurrentielle est développée suite à la constatation d'un certain nombre d'échecs des entreprises à organisations théoriquement parfaites, car ces dernières ont réalisé de mauvais résultats parce qu'elles n'ont pas suivie la transformation de leurs marché et elles n'ont pas assuré une bonne adaptation avec leur nouvel environnement concurrentiel.

La performance exige un maintien d'une « distance » avec les concurrents au travers d'une logique de développement a long terme, entretenue par une forte motivation (base de système de récompense) de tous les membres de l'organisation.¹

La performance a long terme est donc associée à la capacité a remettre en cause des avantages acquis pour éviter l'échec d'un bon concept ; à la définition d'un système de volonté visant le long terme e la capacité à trouver des sources de valeur créatrice de marge.

❖ Les axes de la performance concurrentielle

- A. La part de marché absolue : c'est le rapport entre les ventes réalisées par l'entreprise et les ventes totales des entreprises en concurrence ;
- B. La part de marché relative : c'est le rapport entre les ventes les ventes réalisées par l'entreprise et les ventes réalisées par le leader de marché ;
- C. La satisfaction de la clientèle : elle peut être mesurée en réalisant des études de satisfaction ;
- D. Le taux de fidélisation : il donne une information sur la stabilité de la clientèle, sur les caractéristiques des clients les plus anciens sur la fréquence et la nature de nouveaux clients et des clients perdus.²

1.6.5. La performance humaine

Aujourd'hui, il est très important d'intégrer la dimension humaine a la notion de la performance car on ne peut pas dire qu'une entreprise est durablement performante financièrement si elle n'est pas performante humainement et socialement, de ce fait l'entreprise doit prendre en conscience la nécessité et l'importance de l'être humain dans le pilotage de l'entreprise par l'implication de ce dernier dans la prise de décision et l'atteinte des objectifs définis ainsi que dans l'élaboration des plans d'actions pour les atteindre.

¹BARABEL (Michel), *Op.cit.*

² Idem

La performance humaine est déterminée par plusieurs dont : la compétence, la capacité d'initiative, l'autonomie, la contribution des salariés a la réalisation des objectifs et la culture de l'entreprise, le taux d'efficacité des formations ou du recrutement, les turn-over au sein de l'entreprise, le nombre d'évolution de postes...Etc.

1.6.6. La performance sociale

Selon **Plauchu V. Tairou A. (2008)**, la performance sociale « est la capacité de l'organisation a satisfaire les besoins des acteurs internes et externe de l'organisation, c'est-à-dire ses parties prenantes : personnel, actionnaire, clients, fournisseurs, institution »¹

Elle peut être déterminée par les critères suivants :

- La nature des relations sociales et la qualité des prises de décisions collectives ;
- La rémunération moyenne du personnel ;
- Le niveau de satisfaction des salariés mesuré par les sondages et les enquêtes d'opinion ;
- Le degré d'importance des conflits et des crises sociales (absentéismes, grèves).

1.6.7. La performance globale

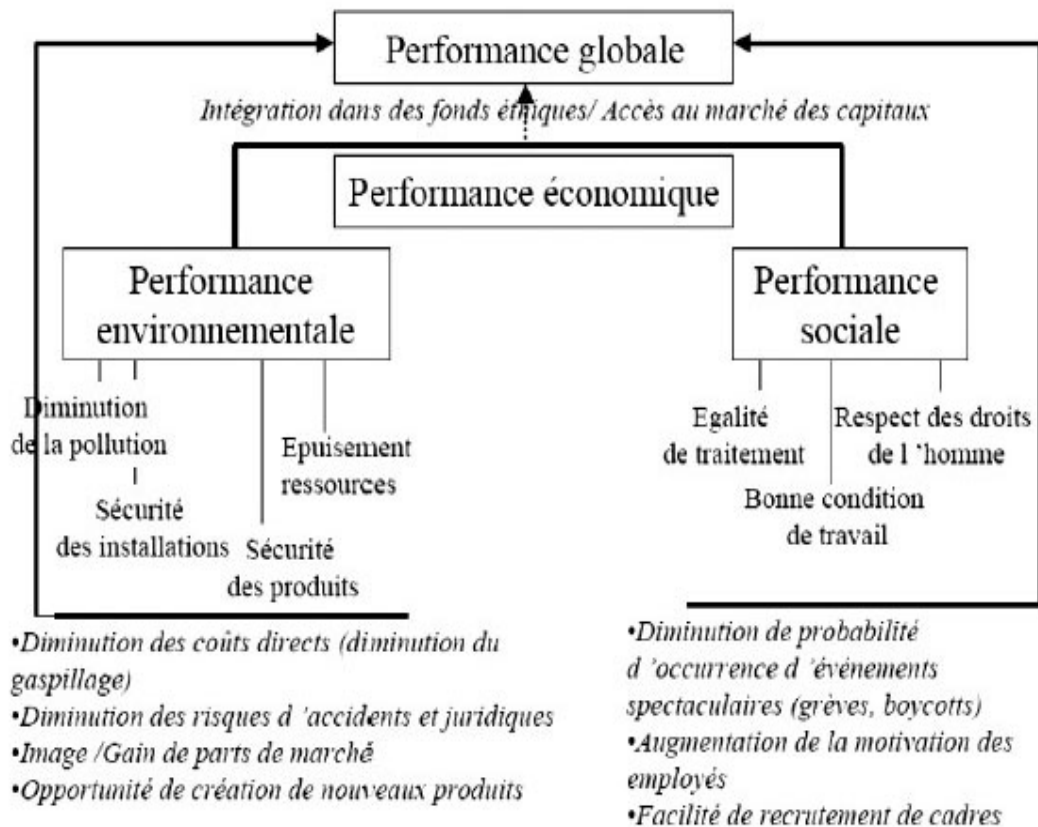
Elle est définie comme « une mission multidimensionnelle, économique, social, financière et environnementale, qui concerne aussi bien les entreprise que les sociétés humaines, autant les salariés que les citoyens ».

Selon **Germain et Trébuq(2004)**, la performance globale des entreprises se forme par : « la réunion de la performance financière, de la performance sociale, et de la performance environnementale ».²

¹PLAUCHU (V) et TAIROU (A), *Méthodologie du diagnostic de l'entreprise*, édition L'HARMATTAN, 2008, P.133.

²NATHALIE (Crutzen) et DIDIER VAN (Caillie), *Le pilotage et la mesure de la performance globale de l'entreprise. Quelques pistes d'adaptation des outils existants*, Humanismes et entreprises, 2010, vol. 2, n°297.

Figure 2.2 : La performance globale de l'entreprise



Source : REYNAUD (E), *Développement durable et entreprise : vers une relation symbolique*, Journée AIMS, Atelier développement durable, ESSCA Angers, 2003, P.15.

1.7. Définition de la mesure de performance

Selon **KHEMAKHEM** « la mesure de la performance permet d'apprécier les résultats d'intégration des objectifs organisationnels. Elle est aussi destinée à associer des actions positives ou négatives à ce comportement responsable des membre de l'entreprise ». ¹

Donc la mesure de la performance de l'entreprise reste un outil ultime de l'évaluation et de la mesure de son activité. Elle permet de donner une information sur son degré de développement et d'accomplissement de ses tâches.

La mesure de la performance de l'entreprise peut être : ²

- **Financière** : exprimée en unités monétaires ou reliée à un aspect financier.

¹ KHEMAKHEM (A), *la dynamique du contrôle de gestion*, Edition Dunod, Paris, France, P.311
²Idem. P.317.

- **Non-Financière** : exprimée en unités autre que financières et ne provenant pas de transformation ayant comme origine des unités monétaires.
- **A postérieur** : Il s'agit de mesurer le degré de performance atteint ou le degré de réalisation des objectifs.
- **A priori** : Il s'agit de mesurer la progression de réalisation des objectifs et de permettre de réagir, et ce, par des actions correctives.

1.8. Critère de mesure de la performance¹

La mesure de la performance est le degré de réalisation de l'objectif, obtenu à l'issue de la comparaison (rapport) de la mesure physique à l'objectif. On peut distinguer deux principaux critères pour mesurer la performance à savoir, critères quantitatifs et critères qualitatifs.

1.8.1. Les critères quantitatifs

La mesure quantitative de la performance d'une entreprise reste très souvent l'élément fondamental guidant l'évaluation de l'entreprise.

Les méthodes d'évaluation de la performance sont construites autour des critères financiers et surtout comptables à court terme comme le chiffre d'affaire et le profit annuel.

1.8.2. Les critères qualitatifs

L'intégration des critères non financiers dans la mesure de la performance est de plus en plus fréquente. Ces critères peuvent être classés en types suivants :

- a. Critères commerciaux** : la part de marché qui est l'un des facteurs clés de la performance organisationnelle.
- b. Critères marketing** : la qualité des produits et services et la satisfaction des clients
- c. Critères sociaux** : la dimension humaine représente une garantie pour les performances future d'une entreprise.
- d. Critères stratégiques** : le positionnement d'un portefeuille de produits (matrice boston consulting group BCG), l'étude des forces et faiblesses de l'entreprise en fonction des facteurs clés de succès(FCS) semble également nécessaire pour évaluer la performance de l'entreprise.

¹BARABEL (Michel), *op.cit.*

1.9. Les principaux indicateurs de mesure de la performance

1.9.1. La définition d'un indicateur

La norme ISO 8402 définit l'indicateur comme étant « une information choisie, associée à un phénomène, destinée à en observer périodiquement les évolutions au regard d'objectifs périodiquement définis ». ¹

On peut retenir que l'indicateur de performance, est une donnée quantifiée, qui sert à mesurer l'efficacité et l'efficience d'une entreprise dans le cadre d'atteinte des objectifs définis.

Les indicateurs de la performance de l'entreprise sont comme suit :

- **La rentabilité**

Pour Jean-Yves et Olivier Garnier (2002) : « la rentabilité c'est le rapport réalisé entre les profits et les capitaux engagés pour arriver à ce résultat ». ²

Ainsi, la rentabilité est un indicateur financier permettant de mesurer les bénéfices d'une entreprise ou d'un projet par rapport aux capitaux qui ont été investis. Elle est mesurée par l'analyse de ses performances économique, financière et commerciale.

- ✓ **La rentabilité financière (ROE)**

Elle correspond à ce que la comptabilité anglo-saxonne s'appelle « return on equity (ROE) ». Elle est une métrique financière qui vise à évaluer la capacité de l'entreprise à dégager des profits par la mise à disposition des capitaux propres.

Elle est calculée par la formule suivante : ³

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

Elle concerne essentiellement : ⁴

- **La rentabilité des capitaux investis :**

La définition des capitaux investis est établie à partir du passif de l'entreprise. D'un point de vue statique et comptable, on retient les ressources durables de l'entreprise.

¹Agence nationale d'accréditation et d'évaluation en santé, *principes de mises en œuvre d'une démarche qualité en établissement de santé*, guide méthodologique, 2002.

²BONGONDEDJI (Richard), *Analyse d rentabilité et stratégies des vendeuses de maâfA-S dans laville de Kananga, cas des marchés locaux*, Graduate en sciences économiques et d'administration des affaires, Université Notre-Dame du Kasayi, 2020, p.50.

³<https://the-big-win.com/rentabilite-economique> (31/03/2023 à 18/02)

⁴CHADLIA SAIDI (Amel), support de cours, *Le pilotage de la performance*, ESGEN, 2021, P.8

Rentabilité des capitaux investis= (Résultat courant+ Frais financiers) / Capitaux investis

- **La rentabilité des capitaux propres :** Il compare le résultat net aux capitaux propres, et se situe bien dans l'optique de l'actionnaire qui met à la disposition de l'entreprise des fonds et reçoit en retour le résultat net.

Rentabilité des capitaux propres= Résultat net / Capitaux propres

- ✓ **La rentabilité économique (ROCE)**

« Elle est la capacité de l'entreprise à dégager un résultat sans tenir compte de ses décisions financières. On compare donc ce que l'entreprise a investi et le résultat économique obtenu ». ¹

ROCE= Résultat net d'exploitation/ Capitaux investis

- ✓ **La rentabilité commerciale (ROS)**

Elle permet de donner le taux de marge sur les ventes réalisées par l'entreprise.²

ROS= Résultat net/ Chiffre d'affaires

- **La profitabilité**

Selon **Thomas (2011)** « La profitabilité est la capacité de l'entreprise à dégager des profits, exprimés en brut par des marges ou traduits en trésorerie ». ³

Elle peut être mesurée par les ratios suivants :⁴

- ✓ **Le ratio de marge d'exploitation :** il est mesuré comme suit :

Taux de marge d'exploitation= Résultat d'exploitation / chiffre d'affaires

- ✓ **Le taux de marge brute d'exploitation**

Taux de marge brut d'exploitation= EBE/ Chiffres d'affaires HT

- ✓ **Le taux de marge bénéficiaire** qui se calcul comme suit :

¹CHADLIA SAIDI (Amel), Op.Cit.P.9

²<https://www.africmemoire.com/part.3-chap-i-revue-de-la-litterature-1078.html>(04/04/2023 à 23/13)

³ THOMAS (P), *Analyse financière : approche internationale*, Edition RB édition, Paris, 2011, P.117

⁴<https://www.letudiant.fr/boite-a-docs/document/les-indicateurs-d-activite-et-de-profitabilite.html>(05/04/2023 à 19 /22)

Taux de marge bénéficiaire= Résultat net / Chiffre d'affaires HT

▪ **La productivité**

Elle représente la capacité de l'entreprise à produire des biens et services et les facteurs mis en œuvre par l'entreprise pour les obtenir.

Elle peut être partielle ou globale.¹

✓ **La productivité partielle** : Elle peut être obtenue par la relation suivante :

Production partielle= output/ input

¹CHADLIA SAIDI (Amel), Op.Cit.P.10

Tableau 2.2 : Autres indicateurs de la performance

	Indicateur de performance	Description	exemple
Selon la logique d'amélioration	Indicateur de progrès	Les indicateurs de progrès sont liés aux objectifs prioritaires. Leur durée de vie dépend de la maîtrise de ces objectifs. Ils sont qualifié de conjoncturels.	-Nombre d'absences -Taux d'absences - Evolution des ventes -Satisfaction des clients
	Indicateur de maîtrise	Les indicateurs de maîtrise évaluent les tendances d'évaluation ou écarts. Stables et permanents, ils sont qualifiés de structurels	
	Indicateur de mobilisation	Ils sont liés à la dynamique de système.	Degré de polyvalence du personnel.
	Indicateur de référence	Il représente ce que le système est capable de faire de meilleur.	Meilleur temps d'expédition d'une lettre.
Selon le niveau hiérarchique	Indicateur stratégique, tactique et opérationnel	Ces indicateurs de résultat sont liés respectivement aux horizons stratégiques, tactiques et opérationnels.	-Qualité globale - Taux de lettre n'arrivent pas à destination.
Selon le positionnement du pouvoir d'action	Indicateur de pilotage	Les indicateurs de pilotage servent au pilotage. A usage essentiellement local, ils peuvent être liés à des variables internes, auquel, un contrôle doit être	Pour l'approvisionnement : -Un indicateur de pilotage interne est le degré de conformité

		réalisé. Ils peuvent être liés à des variables externes, mais sur lesquelles un suivi doit être maintenu.	des fournitures aux commandes. -Un indicateur de suivi est le taux de rebuts fournitures.
--	--	---	--

Source : KIRARA (Olivier), *Essai d'évaluation des performances de la régie nationale des postes (RNP)*, mémoire de Master, option gestion et administration, L'université du Burundi, Burundi, 2009, p15.

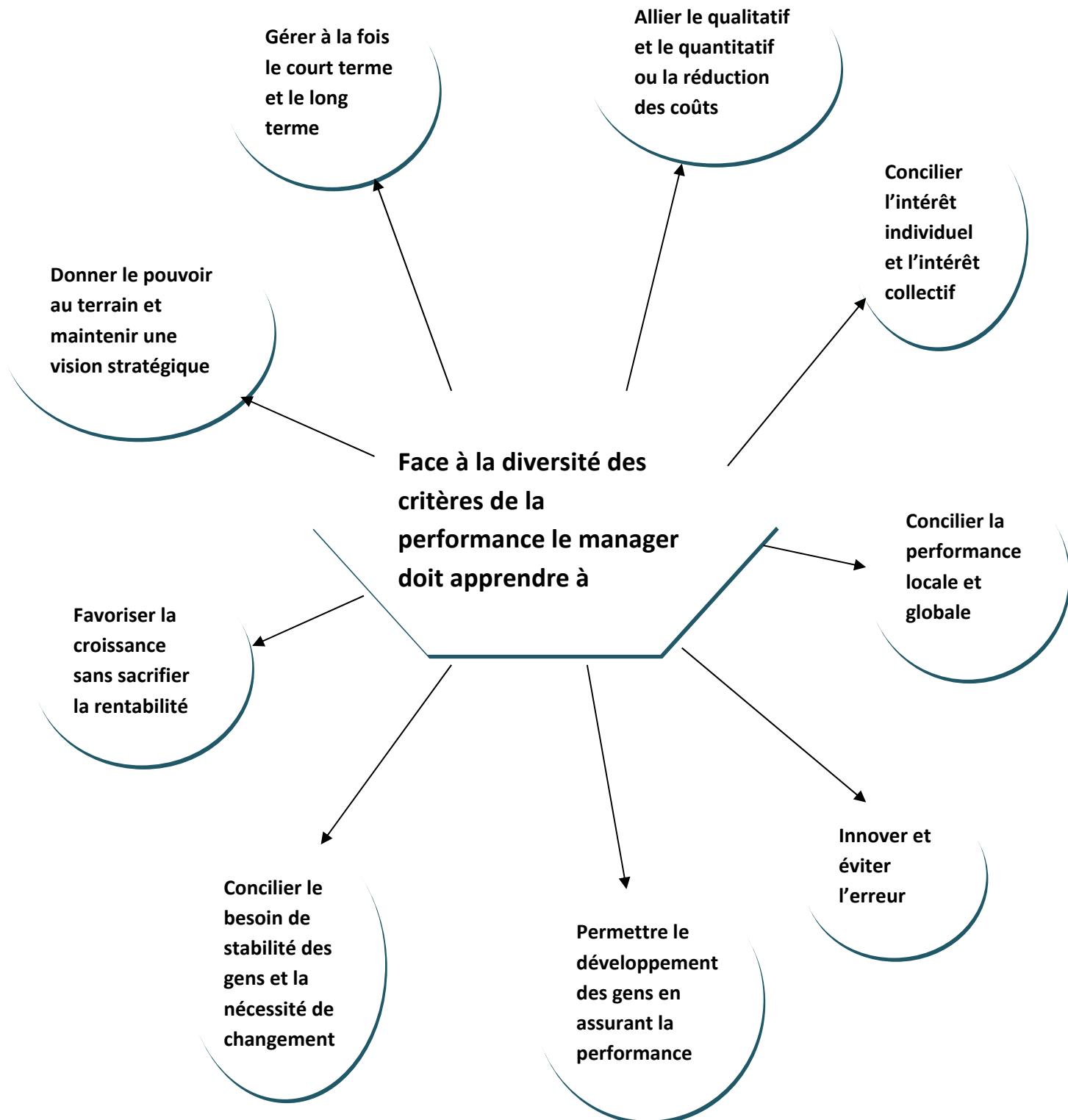
1.10. Les enjeux de la mesure de la performance

La performance de l'entreprise est passée du modèle omni critère au modèle multicritères, qui intègre les attentes de toutes les parties prenantes de l'entreprise : les clients, les actionnaires et les salariés.

Ces critères sont contradictoires et variables pour une même partie prenante, selon la fonction sociale, le niveau de concurrence et le contexte de l'entreprise, d'où vient le rôle du manager qui permet de les rapprocher. Le schéma ci-dessous représente l'enjeu de mesure de la performance de l'entreprise :¹

¹Merabet (Assia), *La contribution du contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance financière de l'entreprise*, mémoire, alger, 2019, P.60

Figure 2.3 : L'enjeu de mesure de la performance



Source : Merabet (Assia), Op.cit., P.60

Section02 : le déroulement de la mission d'audit

Pour effectuer ses missions, l'auditeur interne est tenu de respecter une méthodologie au bien la démarche à suivre, on commence par la définition de la mission, le champ d'application de la mission, la durée de la mission, et enfin les phases de la mission d'audit interne.

2.1. Définition de la mission

Une mission du mot latin « mittere » qui signifie envoyer selon le petit Larousse : la

Mission est « fonction temporaire et déterminée dont un gouvernement charge un agent

Spécial... ».¹

La mission de l'auditeur est bien «ce travail temporaire qu'il sera chargé d'accomplir dans l'intention de la direction générale... ».²

Ces missions peuvent être appréciées selon des critères à savoir :

- le champ d'application.
- la fonction.
- la durée.

2.1.1. Le champ d'application³

Ce champ d'application d'une mission d'audit peut varier de façon significative selon la variation de deux éléments à savoir : l'objet et la fonction.

➤ L'objet

L'objet permet de distinguer les missions spécifiques et missions générales.

-Mission spécifique : c'est le cas le plus fréquent, on parle de mission spécifique quand elle porte sur un point précis en un lieu déterminé. Exemple : l'audit des achats d'une filiale.

-Mission générale : contrairement aux missions spécifiques, les missions générales ne vont connaître aucune limite géographique.

¹RENARD Jacques, (2009), Op. Cit, p.209.

² Idem

³ Idem

2.1.2. La fonction

Selon la fonction on distingue : les missions unifonctionnelles et les missions plurifonctionnelles.

-La mission unifonctionnelle : spécifique ou générale, elle ne va concerner qu'une seule fonction.

-La mission plurifonctionnelle : dans ce genre de missions l'auditeur est concerné par plusieurs fonctions au cours d'une même mission. Lorsque les auditeurs internes se déplacent pour auditer une filiale, dans leur pays ou à l'étranger, ils audient en général tout ou une partie des activités de la filiale sans se limiter à une fonction précise.

2.1.3. La durée

La durée de la mission dépend de l'importance du sujet à auditer. Elle peut durer 10 jours ou 10 semaines, mais dans ce cas l'instrument de mesure est insuffisant. Il faut également retenir dans le calcul le nombre d'auditeurs affectés à la mission. Selon le niveau de détail auquel sont tenues les statistiques, on s'exprime donc en heures/auditeur, ou en jours/auditeurs, ou en semaines/auditeurs.¹

- On distingue deux types de missions à savoir : missions courtes et missions longues
 - **La mission courte** (Inférieure ou égale à 4 semaines).

Elle exige une condensation des actions pour parvenir au résultat. Cette condensation est d'autant plus naturelle que, si la mission est courte, c'est en général qu'elle est simple, que le thème est bien connu des auditeurs et que les investigations à réaliser sont peu nombreuses. Dans la plupart des cas, le rapport d'audit en résultant est bref, ce qui ne veut pas dire que les questions soulevées sont sans importance.

- **Les missions longues**

Sont des missions dans lesquelles on déroule tout le processus méthodologique de l'audit interne ; on utilise une quantité et une diversité importante d'outils d'audit, on constitue des

¹RENARD (Jacques), Op.cit., p.209.

dossiers volumineux et documentés et on conclut par un rapport d'audit riche en recommandations constructives.

2.2. Les phases de l'audit interne¹

Il y a quatre phases dans une mission d'audit, il correspond très exactement à la situation géographique de l'auditeur au cours de son intervention :

Dans la première partie de sa mission, l'auditeur est essentiellement dans son bureau et dans son service, ses déplacements sont courts et brefs, à la limite ils peuvent ne pas exister ;

Dans la deuxième partie, au contraire, l'auditeur est la plupart du temps sur le terrain, donc absent du service, les retours au bureau sont rares, parfois inexistantes ;

Dans la troisième partie, retour à la sédentarité également ponctuée comme dans la première phase de quelques déplacements possibles, brefs et rapides. Et cette sédentarité peut également signifier travail à domicile.

En effet, une mission d'audit interne se compose de quatre grandes phases précises et identifiables, phases que l'auditeur est tenu de respecter pour lancer, effectuer et conclure sa mission. Ainsi ces quatre phases sont :

- Phase de préparation (de planification) de la mission d'audit interne ;
- Phase de réalisation (de vérification) de la mission d'audit interne ;
- Phase de communication des résultats de la mission d'audit interne.
- suivi des recommandations de l'audit interne.

2.2.1. Phase de préparation de la mission d'audit :²

Appelée aussi « phase d'étude » ou « phase de planification ». La phase préparatoire ne peut pas anticiper l'une des autres phases car c'est au cours de cette phase qui vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer au terrain, elle est centrée principalement sur la connaissance du domaine à auditer et la détection de ses forces et faiblesses. Cette phase se compose des étapes suivantes :

¹RENARD (Jacques), Op.cit., p. 213.

² RENARD (Jacques), Op.cit., P.217.

2.2.1.1. L'ordre de la mission

« L'ordre de mission est le mandat donné par la Direction Générale de l'Audit Interne, qui informe les principaux responsables concernés de l'intervention imminente des auditeurs ». ¹

Généralement le document comporte ce qui suit :

- la date et la durée d'intervention, car c'est ce que intéresse le plus les audités ;
- Les entités concernées, l'objet et l'objectif de la mission ;
- Les coordonnées de responsable de la mission et les membres de son équipe.

Il est souhaitable de se concerter au préalable avec l'unité afin d'éviter les problèmes pratiques particuliers tel que : le début d'une grève ou le congé des principaux interlocuteurs.

Après le déclenchement de la mission, pour bien mener notre mission, nous passerons par :

2.2.1.2. Etape de familiarisation ou prise de connaissance :

L'ensemble des méthodes d'audit commencent par la connaissance des processus ou des activités que l'on doit auditer. Dans cette étape l'auditeur doit faire une prise de connaissance du domaine audité par la collecte d'informations et de données. Cette étape permet ainsi de bien cerner les préoccupations majeures de la mission. ²

Pour être méthodique et assurer la collecte de toute information utile relative au domaine audité, l'auditeur utilise un questionnaire de prise de connaissance (QPC).

La prise de connaissance de sujet à auditer s'organise autour de 6 objectifs : ³

- Avoir dès le départ une bonne vision d'ensemble des contrôles internes spécifiques de la fonction ou de processus audité ;
- Aider à identifier les objectifs de la mission d'audit interne ;
- Identifier les problèmes essentiels concernant le sujet ou la fonction ;
- Eviter d'omettre des questions importantes et qui sont pour le management des préoccupations D'actualité ;

¹ OLIVIER LEMANT, *La conduit d'une mission d'audit interne*, 2ème Edition, Edition DUNOD, Paris, 1995, p35

²RENARD (Jacques), Op.cit., p. 224

³Idem

- Ne pas tomber dans le piège des considérations abstraites, qui peuvent être intellectuellement séduisantes, voire amusantes, mais doivent être hors du champ des préoccupations de l'auditeur ;
- et surtout permettre l'organisation des opérations d'audit.

Et la fin de cette étape donne naissance à un document indispensable c'est : le plan d'approche qui aide à constituer la partie descriptive.

-Le plan d'approche : ce document est présenté sous forme d'un tableau, qui va découper l'activité à auditer en tâches élémentaires, et déterminer l'objectif de chaque tâche. Si l'auditeur est capable de réaliser ce découpage, c'est qu'il a acquis une bonne connaissance de son sujet.

2.2.1.3. Etape d'analyse des risques¹

L'ensemble des documents collectés et des connaissances acquises lors de l'étape de reconnaissance seront analysés par l'auditeur interne, pour pouvoir identifier les zones à risques, dans le but de planifier sa mission, et construire son référentiel et élaborer son programme.

Cette étape est conclue par un tableau d'identification des risques qui permette à l'auditeur Interne à préciser les objectifs de sa mission, qui se présente sous la forme suivante :

¹RENARD (Jacques), (2010) op.cit., p157.

Tableau 2.3 : Tableau d'identification des risques(TR)

Tâches	objectifs	risques	Evaluation	Dispositif du contrôle interne	constat
Indiquer les tâches ou opération élémentaires	En face de chaque tâche ses objectifs	Rappeler les risques si les objectifs ne sont pas réalisés et la tâche est mal faite	Evaluer les principaux risques : (M) Moyen ; (I) Faible ; (F) Fort.	Indiquer le dispositif du CI que l'auditeur devrait trouver Pour maîtriser les risques encourus.	Indiquer si le dispositif identifié existe ou pas.

Source : .Renard (Jacques), Op.cit.P.229.

C'est donc à partir de ce tableau que l'auditeur interne va préciser les objectifs de sa mission. Mais le tableau n'est qu'une aide à la décision et qu'il faudra l'interpréter.

Après la conception du ce tableau et l'identification des principaux risques, notre auditeur peut dresser une cartographie des risques qui est un véritable inventaire des risques de l'organisation, et permet d'atteindre trois objectifs :

- Inventorier, évaluer et classer les risques de l'organisation ;
- Informer les responsables afin que chacun soit en mesure d'y adapter le management de ses activités ;
- Permettre à la direction générale, et avec l'assistance du gestionnaire de risque, d'élaborer une politique de risque qui va s'imposer à tous :
 - Aux responsables opérationnels dans la mise en place de leur système de contrôle interne ;
 - Aux auditeurs internes pour élaborer leur plan d'audit, c'est-d-dire fixer les priorités.

2.2.1.4. La définition des objectifs¹

Cette étape est importante puisque elle va permettre de planifier, d'orienter et de déterminer les objectifs de la mission qui seront formalisés sur un document appelé « note d'orientation » ou « rapport d'orientation »

Ce dernier définit les objectifs de la mission sous trois rubriques :

- **Objectifs généraux** : Ce sont les objectifs permanents du contrôle interne, et que l'auditeur doit assurer qu'ils sont appliqués et pris en compte d'une façon efficace et pertinente, sécurité des actifs, fiabilité des informations, respect des règles et directives, optimisation des ressources.
- **Objectifs spécifiques** : précisent les différents dispositifs de contrôle qui tout participent à la réalisation des objectifs généraux, et se rapportent aux zones à risque déjà identifiées. Donc l'auditeur interne va procéder à un arbitrage pour chaque tâche d'activité auditée, afin de savoir l'existence d'un dispositif jugé nécessaire et de qualifier les risques correspondant.
- **Le champ d'action** : les auditeurs vont proposer un champ d'action à leurs enquêtes dans le rapport d'orientation pour atteindre ces objectifs.

Il est à noter que le RO est un document synthétique qui se présente comme un outil indispensable afin d'entamer la phase de vérification.

-Une fois cette étape est terminée, l'auditeur se plaçant sur son terrain professionnel.

2.2.1.5. Le programme d'audit (étape de détermination des tâches)

Il s'agit d'un document interne au service d'audit appelé « calendrier d'exécution » ou « plan de travail », établi par l'équipe chargée de la mission sous la supervision du chef de mission et dans lequel vont déterminer et répartir les tâches. Le programme d'audit doit contenir une indication préliminaire des travaux de l'auditeur et une indication des techniques envisagés à utiliser.²

¹RENARD (Jacques), Op.cit., p.230/231.

²RENARD (Jacques), Op.cit., p. 243

2.2.2. La phase de réalisation de la mission d'audit interne :

Cette phase consiste à réaliser des travaux de vérification sur le terrain à partir des informations fiables et pertinentes recueillies dans la phase précédente. Et commence par une réunion d'ouverture qui marque le début des opérations de réalisation.

Donc, La réussite de cette phase dépend en grande partie de la pertinence et de l'efficacité des travaux effectués par les auditeurs en charge de la mission pendant la phase de préparation.

2.2.2.1. La réunion d'ouverture ¹

La réunion d'ouverture est l'introduction pour la réalisation des opérations et tâches nécessaires.

Elle se déroule obligatoirement sur les lieux des audités, durant cette réunion l'auditeur prend plus de connaissance des responsables du domaine à auditer.

La réunion d'ouverture a pour objet d'entamer les points suivants :

- ✓ présentation de l'équipe chargée de cette mission ainsi que les audités ;
- ✓ Présentation de la fonction audit.
- ✓ Rappel des objectifs de la mission,
- ✓ Faire part de la note d'orientation en prenant compte les éventuelles remarques des audités,
- ✓ Déroulement prévisionnel de la mission,
- ✓ Traitement de l'aspect logistique (bureau, horaires de travail, matériel, ...etc.).

2.2.2.2. Le travail sur le terrain ²

L'auditeur interne répond aux questions posées dans le plan de travail avec des tests sur le terrain, en réalisant ces tests avec l'aide des outils qui sont à sa disposition. Ces tests constituent des observations qui peuvent être immédiates au moment où il effectue son observation, ou spécifiques qui mettent en œuvre tous les outils évoqués et principes définis lors de l'élaboration du programme d'audit.

¹Jacques RENARD, Op.cit., p.246

² Pierre SCHICK, Op.cit., P.101

2.2.2.2.1. La feuille de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP) ¹

Définition

« FRAP est le papier de travail synthétique par lequel l'auditeur présente et documente chaque dysfonctionnement. Elle facilite la communication avec l'audité concerné ».

Donc, La FRAP est un document normalisé, remplie par l'auditeur interne à chaque fois qu'il rencontre un dysfonctionnement, une erreur, une malversation, une insuffisance... permettent à l'auditeur de formuler aisément ses recommandations à travers les constats, les causes et les conséquences des failles qui sont relevées.

- Une FRAP doit contenir les éléments suivants :
 - **Le « problème »** qui résume le dysfonctionnement rencontré. Le fait qu'il soit positionné en première position, précédent les faits, permet d'attirer l'attention du lecteur et son intérêt.
 - **Les « faits »** qui le prouvent. Plusieurs faits sont généralement repris pour consolider et confirmer l'existence du problème.
 - **Les « causes »** qui l'expliquent l'origine du problème. L'analyse causale est très importante dans la mesure où on s'inspire très largement pour l'énoncé des recommandations.
 - **Les « conséquences »** que cela entraîne. Il s'agit des conséquences potentielles ou réelles que cause un tel problème. Elles permettent de mesurer l'impact du phénomène relevé.

Les « recommandations » qui le résolvent. Elles doivent répondre à l'interrogation suivante : quelles mesures prendre pour éviter qu'un tel dysfonctionnement se reproduise à l'avenir ?

¹Jacques RENARD, Op.cit., P.258- 260.

Figure 2.4 : Modèle de FRAP

Feuille de révélation et d'analyse des problèmes	
Référence papier de travail :	FRAP n° :
Problème :	
Constat :	
Cause :	
Conséquences :	
Recommandation :	
Etabli par	approuvé par :

Source : RENARD (Jaques), Op.cit, p.269

On peut en déduire que la FRAP est une technique d'analyse simple et claire, d'une efficacité redoutable, elle est adoptée par un nombre croissant d'entreprise qui ont développé ses application, enrichi sa méthodologie d'application et accru son efficacité.¹

2.2.3. Phase de communication des résultats de la mission d'audit interne

A cette phase-là, l'auditeur interne revient à son bureau avec l'ensemble de ses FRAP et de document de travail. Il rédige un projet de rapport d'audit interne pour la validation générale à la réunion de clôture, après il faut assurer un suivi.

2.2.3.1. Le projet de rapport de l'audit interne (l'ossature de rapport)

L'auditeur rédige un projet de rapport qui renferme les constatations et les recommandations regroupées par thème, et classées selon leur importance, en s'appuyant sur les FRAP.

¹ Pierre SCHICK, Op.cit, P.107.

Le projet de rapport est un document provisoire du fait qu'il y a une absence de validation par les audités sur les constatations qu'il renferme, et absence de plan d'action. Il sera donc décliné jusqu'à la réponse finale des audités.¹

2.2.3.2. La réunion de clôture ²

A l'instar de la réunion d'ouverture, la réunion de clôture se déroule chez l'audité et réunit en général les mêmes personnes. Le chef de mission procède à la présentation orale détaillée du projet de rapport, et demande aux audités de réagir, deux figures sont possibles :

- Les audités acceptent les constats et les recommandations : dans ce cas l'auditeur va préparer son rapport final.
- Les audités contredisent les conclusions et justifient leurs positions, en fonction de quoi l'auditeur peut décider de modifier son texte ou de le maintenir.

- Si les audités justifient leurs positions, l'auditeur modifie son rapport (concernant les recommandations), et laisse des commentaires sur les arguments des audités.- Si l'auditeur a jugé que les arguments de l'audité sont faibles, il réorganise une autre réunion sous la présence de directeurs, afin de juger le débat, et prendre la dernière décision.

Au terme de cette réunion, l'auditeur précise les délais laissés aux audités pour préparer leur plan d'action, une fois les réponses obtenues, l'auditeur peut enfin rédiger son rapport final.

2.2.3.3. Le rapport d'audit interne

A la fin de chaque mission d'audit interne, la structure d'audit interne doit émettre un document appelé rapport d'audit interne qui est le dernier acte de la mission d'audit interne, est un document d'information pour la Direction Générale et un outil de travail pour l'audité.

Le rapport final reprend le contenu du projet de rapport modifié le cas échéant, auquel il annexera les réponses des audités sur recommandations, ainsi que le plan d'action proposé, et il est structuré comme suit: Sommaire, Introduction, synthèse, corps du rapport, conclusion, Plan d'action, Annexes.

¹ RENARD (Jacques), Op.cit., p 289-290.

²Ibid., p 291-294.

Une fois le rapport établi, il est soumis au responsable de l'audit interne qui le signe et se charge de sa diffusion.¹

2.2.4. Suivi des recommandations de la mission d'audit interne

Après avoir formulé les recommandations il convient de désigner le responsable chargé de l'application de chaque action corrective.

Le suivi des recommandations se matérialise par la diffusion périodique de l'état des actions de progrès. L'émission de ces états ne s'arrête que lorsque toutes les recommandations ont été mise en place ou lorsque le suivi des recommandations restantes est jugé inutile par le management.

Il convient de souligner l'importance de cette étape, puisque une mission d'audit sans suivi les recommandations est définitivement inachevée et n'apporte aucune valeur ajoutée à l'entreprise.²

¹ RENARD (Jacques), Op.cit., p.288-289.

² SCHICK (Pierre), Op.cit., P123.

Section.3 : l'audit interne et la maîtrise des risques dans l'entreprise

3.1. Gestion des risques et l'audit interne

Le rôle de la fonction d'audit interne ne se limite pas seulement dans la détection des dysfonctionnements, mais elle donne à l'entreprise une assurance sur le degré de maîtrise des risques, lui apporte des conseils pour les améliorer dans le but de créer de la valeur ajoutée.

3.1.1. Définition du risque

Selon la **norme ISO** qui fait référence au guide 73 :2010 couple le risque aux objectifs de l'organisation comme suit « le risque est l'effet de l'incertitude sur l'atteinte des objectifs. ».

Selon **RENARD Jacques** « Le risque c'est la menace qu'un événement ou une action ait un impact défavorable sur la capacité de l'entreprise à réaliser ses objectifs avec succès. »¹.

La notion de risque implique la coexistence d'un aléa et d'un enjeu :

Aléa : événement, phénomène, danger ou probabilité d'un événement qui peut affecter notre environnement.

Enjeu : personne, bien, équipement, environnement susceptibles de subir les conséquences de l'événement.

Risque = Aléa + Enjeu.

Ce concept peut être appliqué au domaine des entreprises où l'aléa par exemple consiste dans la difficulté de prévoir quelle sera l'évolution du marché et des besoins des clients, quelles sont les nouvelles innovations techniques ou matériels. Quant à l'enjeu, celui-là est la manière d'arriver au gain espéré ou d'éviter la perte soit par l'investissement, par le maintien d'une activité, ...

Dans le glossaire des normes, L'IIA et l'IFACI définissent le risque comme «la possibilité que se produise un événement susceptible d'avoir un impact sur la réalisation des objectif.»²

Les risques sont classés selon trois niveaux à savoir :

- Risques élevés : actions prioritaires.
- Risques moyens : actions sont envisagées
- Risques faibles : situation acceptable

¹RENARD (Jacques), Op.cit., p 155.

²SCHICK (Pierre), Op.cit., P.11.

Le calcul de la criticité du risque est lié à deux facteurs qui sont : la probabilité et l'impact.

La criticité = la probabilité * l'impacte

La criticité : c'est la conséquence de l'impact.

La probabilité qu'un ou plusieurs événements se produisent.

L'impact : un effet produit par quelque chose.

« Ces composantes sont clairement mises en évidence par la définition ISO du risque comme étant la possibilité d'occurrence d'un événement ayant un impact sur les objectifs. Il se mesure en termes de conséquences et de probabilités. ».¹

3.1.2. Définition de la gestion des risques « management des risques »

Selon **DUNAND-ROUX GILLES** « Est un processus structuré, cohérent et continu, opérant dans toute l'organisation qui permet d'identifier et d'évaluer les risques, de décider des mesures à prendre et de rendre compte des opportunités et des menaces qui affectent la réalisation des objectifs de l'organisation. ».²

Selon **COSO** « Le management des risques est un processus mis en œuvre par le Conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter les organisations et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation. ».³

D'après ces définitions nous pouvons en déduire que la gestion des risque est un dispositif dynamique de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité.il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques de chaque société qui permet aux dirigeants de maintenir les risques à un niveau acceptable pour la société.

¹RENARD (Jacques), Op.cit., p. 155.

² DUNAND-ROUX (Gilles) et (DESPORTES Bertrand), *Le risk management en gestion pour compte de tiers*, édition Economica, France, 2013, p.14-15.

³ Référentiel COSO, *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*.

- Donc ce processus a pour objet d'identifier les événements potentiels et d'évaluer les risques.

3.2. Identification et évaluation des risques

3.2.1. L'identification des risques¹

Cette étape est indispensable. Il s'agit d'établir une liste exhaustive de tous les aspects de l'entreprise exposés à un ou plusieurs risques. Ces risques sont ensuite classés par ordre d'importance en fonction de leur complexité et de leur impact sur l'entreprise. Certains peuvent être liés entre eux et l'identification des risques doit permettre de le déterminer.

Ensuite, il faut associer à chaque risque un niveau de gravité. Plus l'impact d'un événement lié à un risque et les préjudices potentiels sont importants et plus sa gravité sera élevée.

Il existe plusieurs méthodes pour l'identification des risques :

- o L'analyse des risques similaires à des événements déjà rencontrés par le passé ;
- o Des études et des audits mis en œuvre précédemment peuvent naturellement servir de support ;
- o Des brainstormings organisés au sein de l'équipe autour de différents scénarios seront ensuite à même d'aider à l'identification de vulnérabilités supplémentaires.

3.2.2. Evaluation des risques²

Il existe plusieurs facteurs qui influencent la nature des événements potentiels et l'ampleur de leurs impacts sur les objectifs de l'organisation. Donc ces facteurs sont souvent propres à chaque entité à savoir leurs objectifs.

Lors de l'évaluation des risques, il faut tenir compte les événements prévus ou non prévus, susceptibles d'avoir un impact significatif sur l'entité et qui doivent faire l'objet d'une évaluation.

L'évaluation du risques consiste à :

- o évaluer dans la mesure du possible, la probabilité d'apparition de chaque risque recensé ;
- o estimer la gravité des conséquences directes et indirectes de ce risque sur l'entreprise.

¹RENARD (Jacques), Op.cit., p. 154.

² Institut de l'Audit Interne, Price Water House Coopers, Landwells & associés, *Le management des risques de l'entreprise. Cadre de Référence - Techniques d'application*, 3ème édition, Editions d'Organisation, Paris, 2007, p.74.

-Il est nécessaire d'hierarchiser les risques une fois qu'ils sont évalués. La hierarchisation des risques permette de distinguer les risques acceptables des risques non acceptables pour l'entreprise. Le but de la hierarchisation est d'apprécier l'impact de chacun des risques détectés et de déterminer globalement le niveau d'exposition aux risques de l'entreprise.

Ainsi, grâce à cette quantification, le chef d'entreprise pourra définir les actions à mener en priorité pour les maitriser.

3.3. Les actions correctives « traitement des risques »¹

Le traitement des risques c'est une étape incontournable dans la gestion des risques. Ou les dispositions appropriées sont définis et mis en œuvre, pour les ramener à un niveau acceptable et les rendre plus supportable par l'entreprise.

Le traitement consiste a :

- Identifier les actions de traitement ;
- Evaluer ces actions ;
- Sélectionner les actions de traitement ;
- Préparer les plans d'action de traitement ;
- Mettre en œuvre les plans.

Il s'agit de choisir et de mettre en place des plans d'action visant à maitriser et à réduire les risques, mais parfois aussi à l'éviter, à le transférer, ou à l'accepter.

3.3.1. L'acceptation

Il s'agit pour l'entreprise de décider de vivre avec le risque lorsque son niveau de gravité est faible, qu'il n'existe pas de solution pour le traiter, ou que cela est trop couteux.

L'entreprise peut alors constituer des provisions financières pour faire face à ces conséquences s'il venait à se réaliser.

Ceci dit, elle doit surveiller ce risque pour détecter les changements pouvant le modifier (en modifiant sa probabilité d'occurrence ou sa gravité), ce qui nécessiterait de revoir son traitement.

¹RENARD (Jacques), Op.cit., P.160-161.

3.3.2. Le transfert (le partage)

C'est la méthode la plus anciennement utilisée en matière de gestion de risques et vise à transférer ou partager leur responsabilité ou cout du dommage à un tiers. Il s'agit donc de reporter le risque sur un autre organisme (une assurance, un organisme de protection sociale ou une mutuelle), et se présente généralement sous la forme de contrats qui définissent de façons claire les zones de responsabilité de chacune des parties.

3.3.3. Le contournement (évitement)

Les entreprises évitent les risques en prenant des mesures spécifiques (ou même en adoptant leurs stratégies). Par exemple, une entreprise qui dépend fortement d'un fournisseur d'un produit particulier peut consolider la production de ce produit.¹

3.3.4. La réduction

Il s'agit de réduire la criticité d'un risque(en diminuant sa probabilité d'apparition ou en limitant la gravité de ses conséquences) et passe en général par un effort d'équipement ou /et de formation du personnel.

Ces plans visent à réduire le plus possible les risques pour obtenir un risque résiduel le plus faible possible.²

3.3.5. L'élimination³

Il s'agit lorsque cela est possible d'éliminer les risques détectés en supprimant les causes à travers des investissements, l'installation de nouvelles procédures, la formation,...etc.

Exemple : une nouvelle organisation de travail pour éviter des conflits dans une équipe, acquérir des équipements de surveillance pour éliminer un risque de vol.

¹BENARAB (Imen Hanane), *support de cours, management des risques, ESGEN*, 2021. P.15.

²RENARD (Jacques), *Op.cit.*, p160-161.

³BENARAB (Imen Hanane), *Op.cit.* P.15.

3.4. Le suivi et contrôle des actions de traitement des risques ¹

Les risques continueront de survenir tout au long du cycle de vie d'une entreprise. C'est pour quoi un réajustement est nécessaire. Certains risques peuvent disparaître, d'autres peuvent émerger ou encore d'autres initialement considérés comme faibles peuvent devenir inacceptables pour l'entreprise. C'est pourquoi il est important de surveiller et de contrôler régulièrement les risques qui surviennent.

L'objet de suivi du contrôle de risque est de :

- mettre à jours la liste initiale des risques identifiés ;
- affiner les données caractéristiques des risques déjà connus ;
- réévaluer leurs criticité ;
- contrôler l'application des actions de maitrise ;
- apprécier l'efficacité de ces actions ;
- surveiller le déclenchement des événements redoutés et leurs conséquences.

Le suivi et le contrôle de la mise en œuvre effective des actions correctives décidées doivent être organisés, ainsi que la mesure de l'efficacité de ces actions, c'est souvent cette étape de processus qui manque dans les entreprises. En effet, après analyse et évaluation des risques et les décisions d'action prises ; soit celles-ci ne sont pas exécutées, soit elles le sont mais leurs effets non évaluées. Ce qui ne permet pas de boucler le processus de gestion des risques et d'assurer donc son efficacité.

¹ BENARAB (Imen Hanane), *Op.cit.* P.15.

Section 04 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise

Le rôle de la fonction de l'audit interne ne se limite pas dans la détection des dysfonctionnements, mais elle donne à l'entreprise une assurance sur le degré de maîtrise des risques, lui apporte des conseils pour les améliorer dans le but de créer de la valeur ajoutée.

4.1. Le rôle de l'audit interne dans la maîtrise des risques¹

Depuis quelques années, la maîtrise des risques est devenue un enjeu capital pour l'entreprise. C'est dans ce cadre qu'apparaît l'importance et l'efficacité de l'audit interne, d'un côté, s'assurer de la conformité de l'activité de l'entreprise par rapport aux dispositifs du contrôle interne. De l'autre côté, apporter l'assurance objective que les principaux risques sont bien gérés et apporter l'assurance que le cadre de la gestion des risques et du contrôle interne fonctionne correctement, c'est-à-dire que le processus se déroule normalement et que les risques importants sont maintenus à un degré tolérable.

Selon the Institute of Internal Auditors (l'IIA), Norme 2120, l'audit interne doit estimer les risques liés à l'entreprise, à ses opérations et à ses systèmes d'information concernant :

- La réalisation des objectifs stratégiques de l'entreprise ;
- La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- L'efficacité et l'efficience des opérations et des programmes ;
- La protection des actifs ;
- La conformité aux lois, règlements, politiques, procédures et contrats.

Ainsi, l'IIA insiste sur le rôle primordial de la direction dans la gestion des risques, et précise que l'équilibre et l'épanouissement de l'organisation dépendent de sa performance. C'est dans ce contexte que se définit le travail des auditeurs internes, qui sont appelés à donner des conseils, approuver ou contester les décisions de la direction concernant le risque. Par contre ils ne peuvent en aucun cas, prendre part de ces décisions, la nature des responsabilités de l'audit interne doit être mentionnée clairement dans la charte d'audit et avalisée par le comité d'audit.²

¹MAMMERI Massinissa, L'impact de l'audit interne sur la performance de l'entreprise Cas : EPE-TRANSBOIS-SPA Bejaia, 2013, P.65.

² Institute of Internal Auditors ,29 septembre 2004.

4.2. L'audit interne comme un outil d'aide à la prise de décision

4.2.1. Définition de la prise de décision

Il existe plusieurs définitions pour la décision, dont :

Selon **BELLUT Serge** la décision : « c'est choisir l'action à entreprendre, c'est-à-dire choisir une action parmi toutes celles qui sont possibles. ».¹

Selon **WOODMAN et AL**(1976), « la décision est un acte par lequel un ou plusieurs individus opèrent un choix entre plusieurs options permettant d'apporter une solution satisfaisante à un problème donné. Au sens classique du terme, on assimile la décision à l'acte par lequel l'individu (disposant du pouvoir de décider) prend les mesures favorisant la création, l'exploitation et la répartition des richesses dans une entreprise en s'appuyant sur un ensemble d'information à sa disposition.».²

4.2.2. Les étapes de la décision

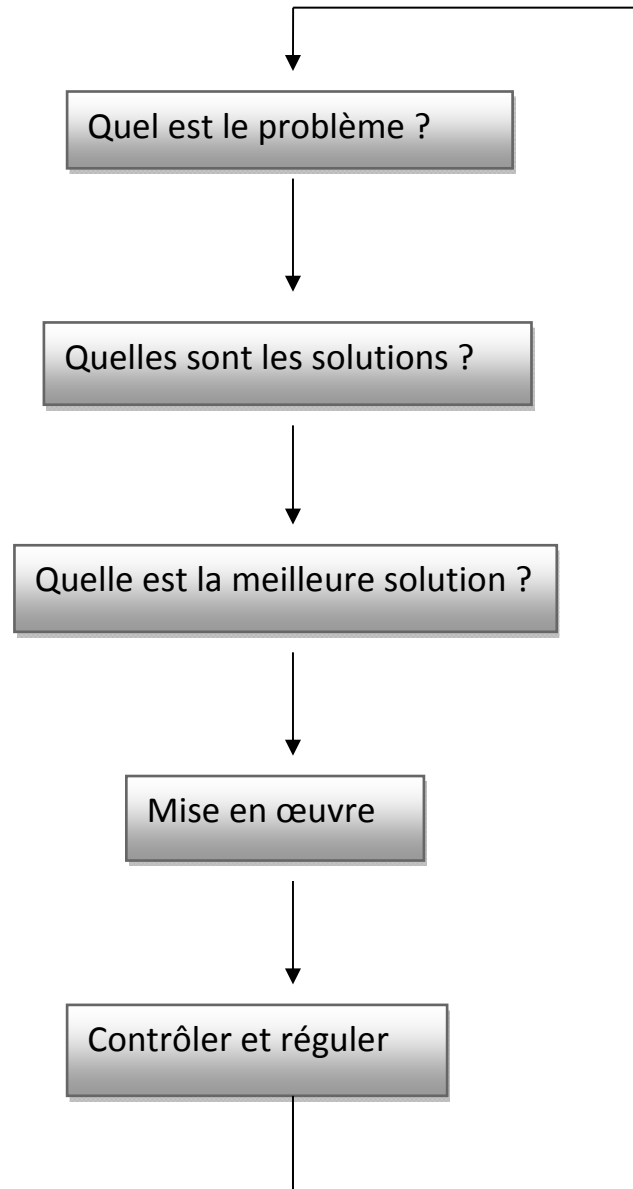
Une prise de décision passe par différentes phases que nous essayons de résumer dans les étapes suivantes :

- Identification des problèmes ;
- Recherche des solutions ;
- Choix d'une ou plusieurs solutions ;
- Mise en œuvre de la solution ;
- Phase de suivi.

¹ BELLUT Serge, *Les processus de la décision*, Édition Afnor, France, 2002, p.87.

²GBANDANHOUN (Nounagnon Hervé), *les déterminants de la prise de décision dans les PME/PMI au Bénin*, mémoire, université d'abomey, Bénin, 2012.

Figure 2.5 : Les étapes d'une décision



Source : ANELKA (T), DHENIN (J.F), PICO (P), POUMEROULIE(M), Collectif, *Économie - Droit*, Édition Bréal, France, 2004, p.108.

4.2.3. Le rôle de l'audit interne dans la prise de décision ¹

Chaque jour des milliers de décisions sont prises au sein de l'entreprise, chaque une d'entre elles se situe à différents niveaux hiérarchiques, en vue d'atteindre des objectifs déterminés.

¹ IDDOU Marwa, *La contribution de l'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise algérienne*. Cas de NAFTAL Chéraga, 2018, ESC, p.51.

Compte tenu de la complexité et de l'instabilité de l'environnement de l'entreprise, les décideurs doivent collecter une multitude d'informations liées à l'aspect opérationnel et financier de l'entreprise ou encore liées au respect des obligations légales et réglementaires.

A cet effet, l'auditeur interne joue un rôle fondamental au sein de l'entreprise, d'une part il met à la disposition de l'équipe dirigeante les informations nécessaires à la prise de décisions pertinentes, d'autre part il permet aux responsables et aux dirigeants de s'assurer de la qualité et de la fiabilité et de la crédibilité des informations fournies. Implique une assurance sur l'application de leurs décisions.

4.3. L'audit interne et la gouvernance de l'entreprise

4.3.1. Définition de la gouvernance de l'entreprise

La gouvernance est perçue comme un moyen qui permet à l'entreprise de créer de la valeur, à travers l'organisation et la répartition des pouvoirs entre ses différents acteurs. Aussi c'est un outil qui assure la transparence et l'équilibre de ces pouvoirs entre les managers et les propriétaires.

Plusieurs définitions ont été proposées pour mieux appréhender le concept de la gouvernance d'entreprise dont :

Selon **Rapport Cadburye**

« La gouvernance de l'entreprise est le système par lequel les sociétés sont dirigées et contrôlées ». ¹

Selon l'**OCDE (Organisation de coopération et de développement économiques) :**

« La gouvernance d'entreprise désigne l'ensemble des relations entre la direction d'une entreprise, son conseil d'administration, ses actionnaires et les diverses autres parties prenantes. La gouvernance d'entreprise fournit également le cadre au sein duquel sont fixés les objectifs de l'entreprise et définit les moyens à mettre en œuvre pour les atteindre et pour surveiller les performances ». ²

¹Cadbury (Adrian), Rapport Cadbury, 1992, P.14.

² OCDE, 1999, P.11.

Selon l'ICGN (international Corporate Governance Network)

« le gouvernement d'entreprise recouvre à la fois la structure et les procédures de direction d'une entreprise qui visent à atteindre les deux objectifs dont sont en charge les administrateurs et les dirigeants, à savoir assurer la viabilité opérationnelle de l'entreprise et accroître sa valeur à long terme pour ses actionnaires ».¹

Selon Ira M. Millstein

« La gouvernance d'entreprise concerne les relations entre dirigeants d'une entreprise et ses actionnaires, partant sur le principe que le conseil d'administration a reçu mandat des actionnaires pour assurer que l'entreprise est dirigée dans le meilleur intérêt des actionnaires ».²

D'après ces définitions, on peut en déduire que la gouvernance d'entreprise est un système qui contrôle et gère les relations entre les dirigeants et les actionnaires. En outre, elle précise les pouvoirs et les responsabilités entre eux. Aussi, l'objectif de la gouvernance d'entreprise est d'assurer les droits de toutes les parties prenantes, d'augmenter la transparence et la fiabilité de l'information pour créer la valeur ajoutée à l'entreprise.

4.3.2. Les objectifs de la gouvernance d'entreprise ³

- ✓ Assurer le pilotage stratégique et la surveillance de la gestion ;
- ✓ Recourir à la transparence et définir la répartition des responsabilités entre dirigeantes et actionnaires ;
- ✓ Assurer un traitement équitable entre les actionnaires ;
- ✓ Reconnaître les droits des différentes parties prenantes ;
- ✓ Contribuer au fonctionnement des systèmes opérationnels ;
- ✓ Participer à la réduction des risques.

4.3.3. Le rôle de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

L'audit interne joue un rôle fondamental dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, et ça à travers l'évaluation du système de contrôle interne, sa capacité de gérer

¹ PLOIX, (Hélène), *Le dirigeant et le gouvernement d'entreprise*, Edition Pearson Education, France, 2003, p.5.

² Ibid., P. 4.

³ IGALENS (Jacques) et SEBASTIEN (Point), *Vers une nouvelle gouvernance des entreprises*, Edition Dunod, France, 2009, p.8.

les risques, de réduire l'asymétrie d'information et assurer la protection des droits des parties prenantes.

4.3.3.1. Le rôle de l'audit interne à l'évaluation du contrôle interne

Une bonne gouvernance d'entreprise s'apprécie généralement à travers la qualité de son système de contrôle interne et de la qualité de ses audits. Un bon système de contrôle interne est celui qui permet à l'entreprise d'atteindre ses objectifs et par conséquent d'améliorer ses performances.

La fonction de l'audit interne ayant un rôle prépondérant dans le pilotage du système de contrôle interne, à cet effet, elle vise à améliorer et développer en permanence l'efficacité et l'efficience de ce système. Ceci est conformé par la loi SOX de juillet 2002 aux Etats-Unis, qui oblige l'audit interne d'avoir un rôle dans la préparation de rapport de la direction de l'entreprise sur le contrôle interne dans chaque rapport annuel.¹

4.3.3.2. Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise

Maîtriser les risques, c'est prendre une option sérieuse sur la réalisation des objectifs, qu'il s'agisse d'objectif stratégique ou d'objectifs opérationnels. C'est donc une obligation pour qui souhaite un gouvernement d'entreprise de bonne qualité.²

Le COSO 1 avait mis en évidence la nécessité d'évaluer les risques pour mieux les maîtriser, le COSO 2 a montré qu'il fallait aller plus loin et mettre en place une véritable gestion globale du risque. Le management des risques est d'ailleurs de plus en plus reconnu comme une des composantes essentielles d'une gouvernance solide. A cet effet, le COSO 2 a défini le management des risques comme : « un processus mis en œuvre par le Conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ainsi que toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. ».³

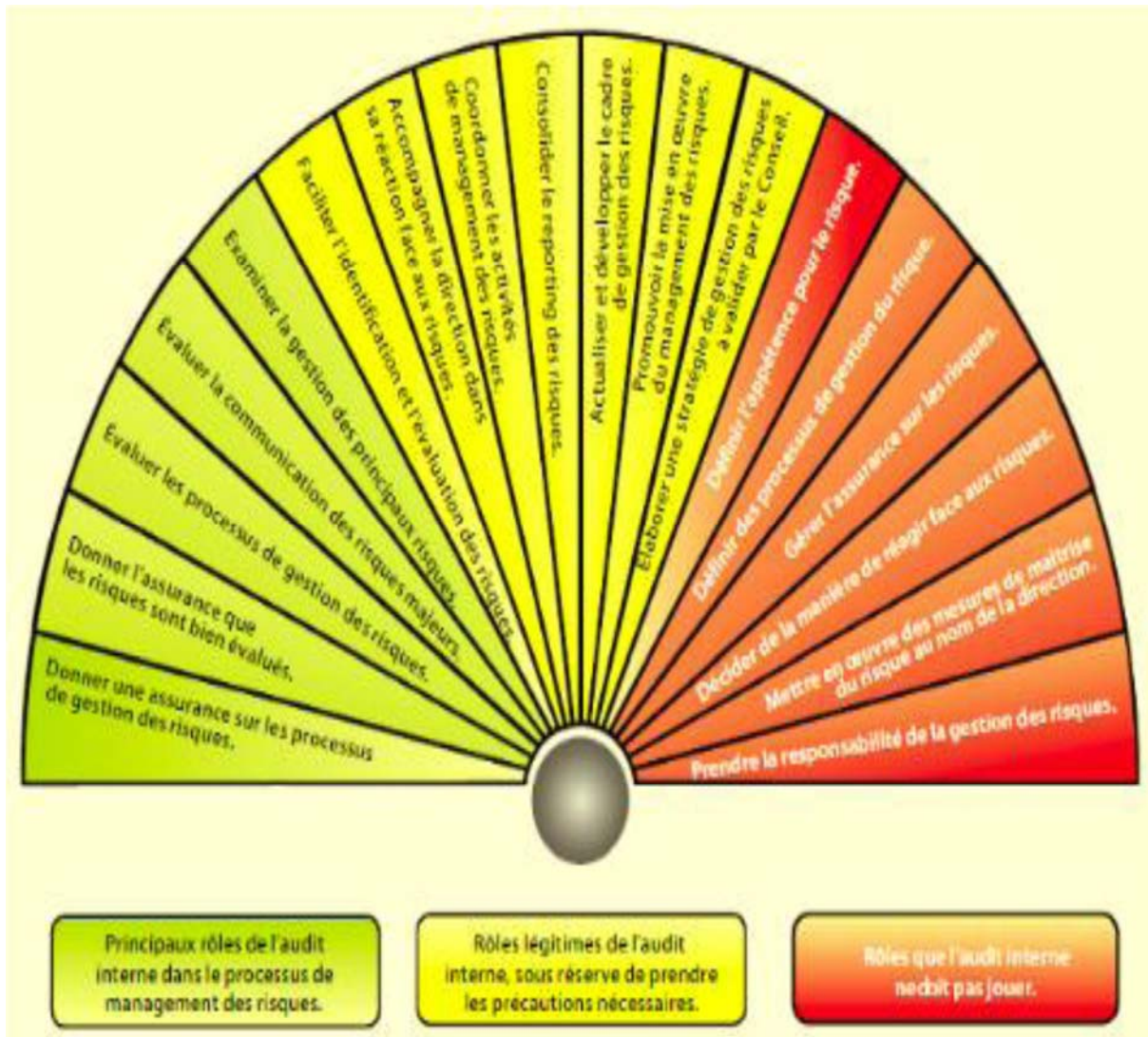
¹Article 404 de la loi Sarbones-oxley

² NUSSBAUMER, (Sophie) et RENARD (Jacques), *Audit interne et contrôle de gestion*, Edition d'organisation, Paris, 2011, p.160.

³ COSO / PwC/IFACI (trad.), *Le management des risques de l'entreprise : Cadre de référence – Techniques d'application*, p. 5.

La figure ci-dessous présente un éventail des activités du management des risques et indique les rôles qu'une fonction d'audit interne professionnelle doit, et surtout ne doit pas, jouer :

Figure 2.6 : Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise



Source: The Institute of Internal Auditors

Les activités présentées à gauche dans la figure précédente sont toutes des activités d'assurance. Elles s'inscrivent dans l'objectif plus large d'apporter une assurance sur la gestion du risque. Une fonction d'audit interne qui respecte les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne doit exécuter ces activités. En outre, le centre de la figure présente les rôles de conseil que l'audit interne peut jouer en relation avec le management des risques. Cependant, les activités présentées à droite de cette figure sont les activités que l'auditeur ne doit pas jouer.

De manière générale, plus l'auditeur s'aventure vers la droite, plus il doit prendre de précautions pour préserver son indépendance et son objectivité.

Enfin, on peut dire que la gestion du risque constitue un élément fondamental du gouvernement d'entreprise. De plus dans le cadre du management des risques, le rôle essentiel de l'audit interne doit consister à apporter à la direction et au Conseil l'assurance de l'efficacité de la gestion du risque. L'audit interne protège ainsi l'indépendance et l'objectivité de ses services d'assurance.

4.4. L'audit interne est un principe d'efficacité¹

L'efficacité constitue un principe fondamental de l'audit interne. C'est une affirmation qui est concrètement démontrée par :

- La définition de l'audit interne ;
- La délimitation de son champ d'action ;
- La classification traditionnelle des interventions qui sont effectuées en termes d'audit interne.

Si l'on retient généralement la définition de l'audit interne comme « un ensemble de techniques se basant sur des outils qui permettent l'analyse et l'évaluation des méthodes de l'entreprise », précisons que l'audit interne au sein de l'entreprise est une activité indépendante qui évalue le contrôle des opérations au service de la direction. Par conséquent, il s'agit d'un contrôle pour estimer et évaluer l'efficacité de d'autres contrôles.

Selon les critères clairs de l'action ou de l'activité, l'efficacité est considérée comme le degré auquel l'objectif pertinent est atteint. Dans cette perspective, l'audit interne permet « de contrôler et d'améliorer les opérations et de renforcer les processus de gouvernance, de gestion de risques et de contrôle de l'organisation au sein de laquelle l'audit est réalisé ».

¹ Revue internationale des sciences de gestion, *Volume 4 : Numéro 4*, p.544.

Conclusion

En conclusion, la performance est un concept polysémique, complexe et multidimensionnel qui repose sur trois principes fondamentaux dont l'efficacité, l'efficience et la pertinence.

En outre, la performance de l'entreprise peut se mesurer sous différents angles et ne se limite pas uniquement à sa dimension financière. Ainsi pour l'évaluer il est nécessaire d'effectuer des mesures au niveau de toutes ses dimensions et s'appuyer sur ses facteurs déterminants pour l'améliorer.

Une mission d'audit ne se limite pas seulement à la présence d'une équipe d'audit compétente, mais à la bonne organisation de son travail selon les quatre phases d'une mission d'audit interne (préparation, réalisation, communication des résultats et le suivi des recommandations).

Enfin, l'audit interne joue un rôle fondamentale dans la gestion des risques au sein de l'entreprise, ainsi c'est un outil d'aide à la prise de décision, il permet aussi de contrôler et d'améliorer les opérations et renforcer les processus de gouvernance, et donc améliorer la performance de l'entreprise.

CHAPITRE III :
La pratique de
l'audit interne
au sein de
SONELGAZ

Introduction

Dans ce dernier chapitre nous essayerons de mettre en pratique toutes les notions théoriques développées ci-dessus, dans le but de faire ressortir l'importance de l'audit interne sur la performance des entreprises.

Nous nous sommes intéressés essentiellement en premier lieu à la présentation de l'entreprise SONELGAZ et le service d'accueil, puis en second lieu sur la méthodologie de l'audit interne au sein de cette même entreprise et enfin en troisième lieu les apports de l'audit interne à la performance de l'entreprise.

Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil

Dans cette section nous allons commencer par faire une présentation de l'entreprise SONELGAZ de Telemly et son audit.

1.1. Présentation générale de l'entreprise

1.1.1. Historique de SONELGAZ

SONELGAZ « Société national d'électricité et du gaz » est un groupe industriel énergétique algérien, spécialisé dans la production et la commercialisation d'électricité et de l'achat, transport, a distribution et la commercialisation de gaz naturel.

SONELGAZ a été créée par ordonnance N°69-59 du 28 Juillet 1969 en remplacement de l'entité précédente « Electricité et Gaz d'Algérie » EGA (créée 1949), et on lui a donné un monopole de la distribution et la vente de gaz naturel dans le pays, de même pour la production, la distribution, l'importation, et l'exportation de l'électricité.

En 1983 : 14 ans après sa naissance, SONELGAZ opère une 1^{ère} restructuration. Elle donnera le jour à 5 filiales dédiées aux travaux spécialisés et une entité de fabrication qui relèvent de Société de Gestion de Participation de l'Etat (SGP) :

- KAHRIF (électricité rurale)
- KAHRAKIB (infrastructures et installations électriques)
- KANAGHAZ (réalisation des réseaux gaz)
- INERGA (génie civil)
- ETTERKIB (montage industriel)
- AMC (fabrication des compteurs et appareils de mesure et de contrôle)

Le 14 décembre 1991 : SONELGAZ change la nature juridique par décret exécutif N°91-475, portant transformation de la nature juridique de la société nationale d'électricité et du gaz en « Etablissement Public à Caractère Industriel et Commercial » (EPIC).

Le décret exécutif N°95-280 du 17 Septembre 1995, portant statuts de l'établissement public à caractère industriel et commercial « SONELGAZ » confirme sa nature en tant qu'EPIC. SONELGAZ est placée sous tutelle de Ministre chargé de l'énergie et des mines.

Le 5 Février 2002 : promulgation de la loi 02-01 relative à l'électricité et la distribution du gaz par canalisation, SONELGAZ s'est restructurée en groupe industriel pour s'adapter au nouveau contexte.

Le 1 Juin 2002, l'EPIC SONELGAZ devient, par décret présidentiel N°02-195 « a Société Algérienne de l'électricité et de Gaz » Un holding de société par actions (spa) entièrement détenue par l'état.

Janvier 2004, SONELGAZ adopte une organisation de groupe industriel par la transformation en filiales de ses entités en charge des métiers de base :

- SPE : Une société de production de l'électricité constituée des centrales existantes.
- GRTE : Une société de transport de l'électricité transitoirement gestionnaire du système production transport.
- GRTG : Une société de transport du gaz naturel.

En Septembre 2013, SONELGAZ achète neufs centrales électrique à General Electric pour un montant de 2.7 Milliards de dollars. La puissance totale de ces six centrales est de plus de 8000 mégawatts, permettant d'augmenter la capacité de production de l'Algérie en électricité de 70%.

Le 19 Mars 2014 , SONELGAZ et General Electric ont signé un accord de partenariat à long terme pour la construction d'un complexe industriel en Algérie, appelé General Electric Algérie Turbine (GEAT),il y'a une capacité de fabrication de matériel de production d'électricité(turbines à gaz, turbines à vapeur , alternateur et systèmes de contrôle-commande) représentant 2000MW par an .

En 2021, l'entreprise a conclu un marché avec un client du Moyen-Orient pour la vente de deux turbines à gaz pour la production de l'électricité avec leurs équipements connexes d'une capacité de production de 500 mégawatts il s'agit de la première commande à l'international.

Le 31 Aout 2022, une deuxième commande de 5 Kits des ailettes des turbines à gaz frame 9^E a été exportée à la Hollande.

1.1.2. Activités et missions de SONELGAZ

SONELGAZ est l'opérateur historique dans le domaine de la fourniture des énergies électriques et gazières en Algérie. Ses missions principales sont la production, le transport et la distribution de l'électricité ainsi que le transport et la distribution du gaz par canalisations. Ses nouveaux statuts lui confèrent la possibilité d'intervenir dans d'autres segments d'activités présentant un intérêt pour l'entreprise et notamment dans le domaine de la commercialisation de l'électricité à l'étranger.

1.1.2.1. Les activités de la SONELGAZ

La SONELGAZ est composée de trois branches d'activités suivantes :

➤ **La production**

La nature non stockable de l'électricité impose à l'entreprise une intégration complète de toutes les phases de son activité, depuis la production jusqu'à sa mise à disposition au consommateur final.

➤ **Le transport de l'électricité et du gaz**

- Le transport de l'électricité est réalisé à partir des lignes hautes tension et permet de se rapprocher des consommateurs finaux.
- Le transport du gaz naturel se fait en haute pression par canalisation, aux fins de mise à disposition des abonnés industriels et domestiques.
- Pour desservir le marché, SONELGAZ prélève des gazoducs de SONATRACH, les quantités de gaz nécessaires.

➤ **La distribution et la vente de l'électricité et du gaz**

La distribution se fait par ligne et câble de moyenne et basse tension. Elle consiste à alimenter l'ensemble des petits clients industriels et les abonnés domestiques.

Dans le sud, les réseaux autonomes hétérogènes sont alimentés par des centrales implantées localement, le plus souvent ce sont les turbines diesel, fonctionnant au gasoil, ce qui explique que leurs charges d'exploitation sont importantes.

La distribution du gaz assure la satisfaction des trois grandes catégories de clients :

- Les clients industriels importants : sont alimentés par les réseaux hautes (tension / pression).
- Les clients industriels de moyenne importance : sont alimentés par les réseaux moyennes (tension / pression).
- Les ménages et artisans : sont alimentés par des réseaux basses (tension/pression).

NB : Tension (pour l'électricité), pression (pour le gaz).

Pays étrangers

Dans le cadre du COMELEC, un accord bilatéral regroupant cinq pays : Algérie, Mauritanie, Libye, Maroc et Tunisie a été conclu pour qu'à titre exceptionnel (ex : black-out), la fourniture en électricité puisse être assurée par l'un de ces pays moyennant paiement.

COMELEC : Comité Maghrébin de l'Electricité

1.1.2.2. Les missions de SONELGAZ

- La distribution et la commercialisation de l'électricité et du gaz.
- Le transport du gaz pour les besoins du marché national ;
- La distribution et la commercialisation du gaz par canalisation ;
- Le développement et la fourniture de toute prestation en matière de services énergétiques ;
- L'étude, la promotion et la valorisation de toutes les formes et sources d'énergie ;
- Le développement par tous les moyens de toute activité ayant un lien direct ou indirect avec les industries électriques et gazières et de toute activité pouvant engendrer un intérêt pour « SONELGAZ SPA » ;
- Le développement de toute forme d'activités conjointes en Algérie et à l'étranger avec des sociétés algériennes ou étrangères ;
- La création de filiales, les prises de participation et la détention de tous portefeuilles d'actions et autres valeurs mobilières dans toutes les sociétés existantes ou à créer en Algérie et à l'étranger.

1.1.3. Organisation de SONELGAZ

La SONELGAZ est organisé en groupe industriel constitué de 39 filiales et cinq sociétés en participation exerçant des métiers de bases, travaux, périphériques.

Parmi ces filiales :

- la Société de production de l'électricité (SPE) ;
- Sharikat Kahraba wa takat moutadjadida (SKTM) ;
- la Société de l'engineering de l'électricité et du gaz (CEEG) ;
- la Société de gestion du réseau de transport de l'électricité (GRTE) ;
- la Société de gestion du réseau de transport gaz (GRTG) ;
- l'Opérateur système électrique (OS), chargée de la conduite du système de production et de transport de l'électricité ;
- SONELGAZ-Distribution (anciennement Société algérienne de distribution de l'électricité et du gaz - SADEG - créée en 2017 par fusion des sociétés SDC, SDA, SDE et SDO) ;
- la société des grands travaux d'électricité et de gaz (Kahragaz) ;
- la société de réalisation des infrastructures énergétiques et industrielles (Inerkib).

Début octobre 2020, les sociétés filiales SKT (Shariket Kahraba Terga), SKD (Shariket Kahraba Koudiat Eddraouch) et SKB (Shariket Kahraba Berrouaghia) sont absorbées par la société SKS (Shariket Kahraba Skikda), en vue de permettre une meilleure optimisation de la production d'électricité. SKS, créée en mai 2003, passerait ainsi d'une capacité de production de 825 mégawatts (MW) à une nouvelle capacité de production de 3582 MW.

En 2020, Sharikat Kahraba El Djazaïr (SKE), chargée principalement de la production électrique d'origine renouvelable, détenue par Sonelgaz à hauteur de 51% du capital contre 49% pour Sonatrach, est le résultat de la fusion/absorption des sociétés filiales SKD, SKT, SKB et SKS mentionnées plus haut.

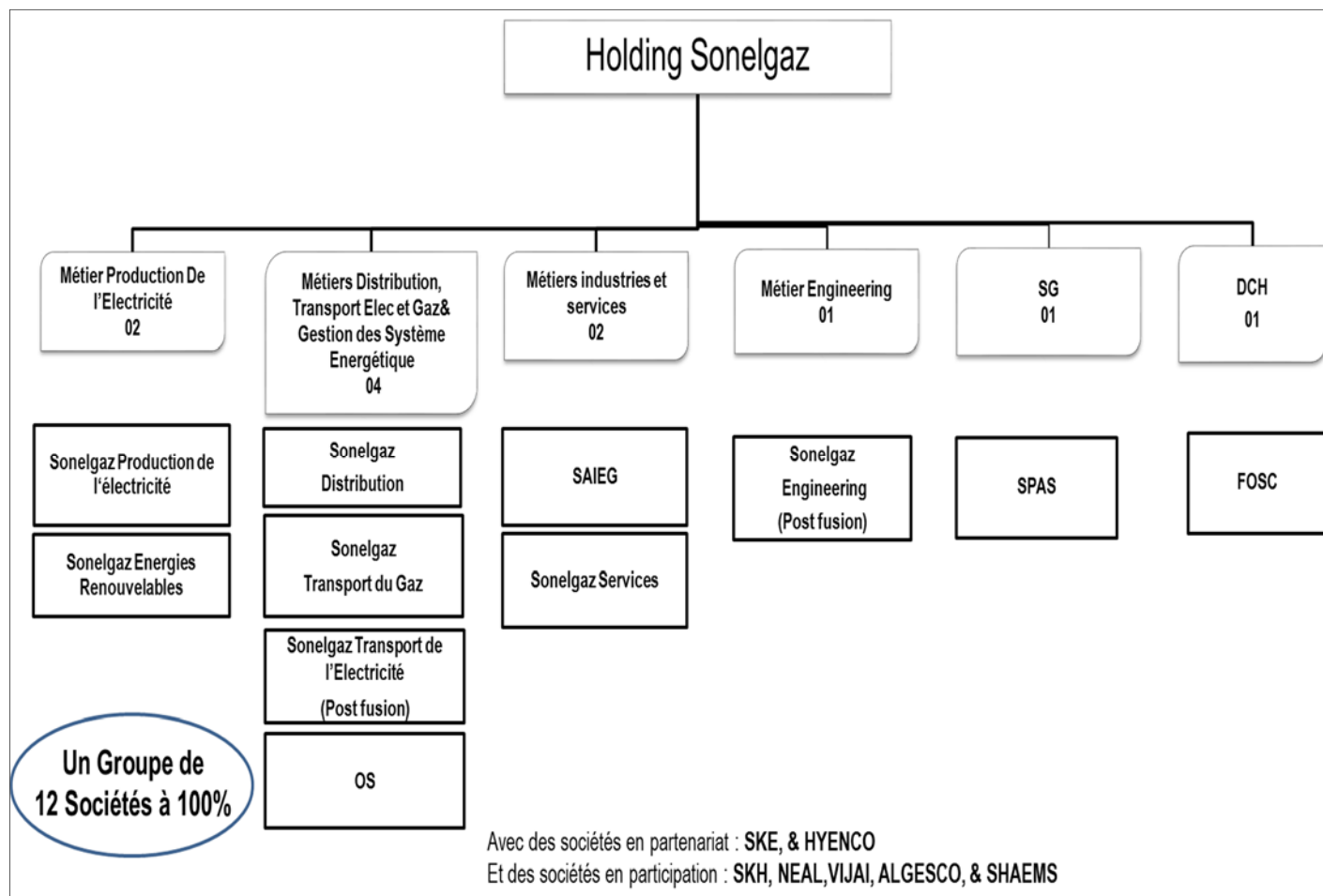
La filiale Shariket Wikaya oua Amn mounchaat Takaouia (SWAT) est issue de la fusion de trois sociétés (SAR, SAH et SAT).

En mars 2022, SONELGAZ annonce une réorganisation avec la création de deux sociétés issues de la fusion de la Société de travaux et montage électriques (KAHRAKIB), de la Société de travaux d'électricité (KAHRIF), de la Société de réalisation des canalisations (KANAGHAZ) sous le nom de Kahragaz (Société des grands travaux d'électricité et de gaz), et la fusion de la Société de montage industriel (ETTERKIB) et de la Société de réalisation d'infrastructures (INERGA) sous le nom de Inerkib (Société de réalisation des infrastructures énergétiques et industrielles). La majorité des activités de la société Maintenance et prestations véhicules (MPV) sont rattachées à la Société algérienne de distribution de

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

l'électricité et du gaz (SADEG) devenue SONELGAZ-Distribution le 27 mars 2022. La Compagnie de l'engineering de l'électricité et du gaz (KDL CEEG) est rattachée à la Société de gestion du réseau de transport d'électricité (GRTE), comme fut le cas pour (KDG CEEG)

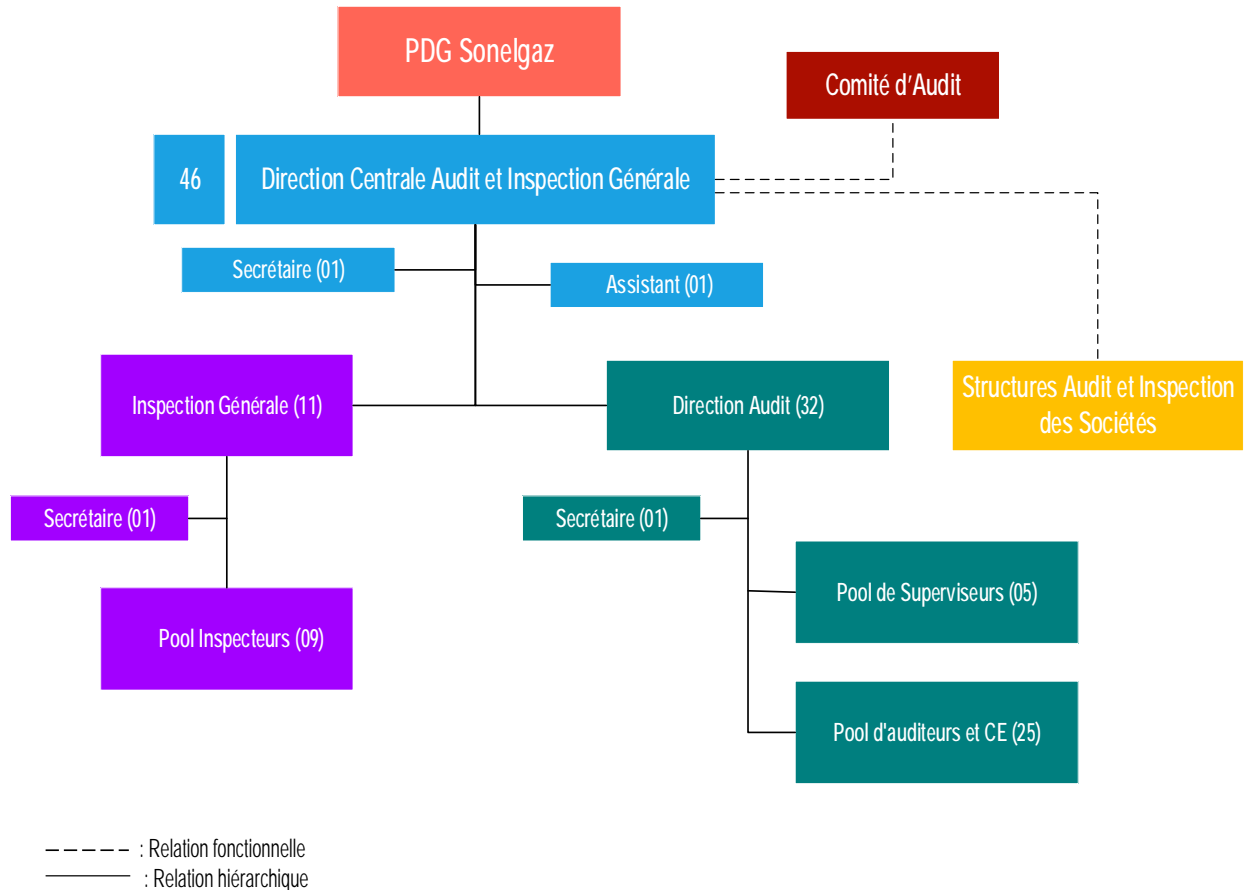
Figure 3.1: Organisation de groupe SONELGAZ



Source : Document interne de SONELGAZ

1.2. Présentation de la direction de l'audit

Figure 3.2 : Organigramme de la Direction d'audit au sein de la direction centrale d'audit et inspection générale (DAI)



Source : Document interne de SONELGAZ

1.2.1. Missions

- S'assurer de la réalisation des missions d'audit en conformité avec les standards et normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne ;
- Assurer une veille normative inhérente au métier d'audit ainsi que la mise en place d'un système d'information ;
- Accompagner les Sociétés du Groupe et la Holding dans la mise en place d'une politique de management des risques.

1.2.2. Attributions

- Réaliser des missions d'audit de conformité, de diagnostic et d'évaluation visant la maîtrise et l'amélioration de la performance technique, opérationnelle, économique et financière

- notamment l'optimisation et la modernisation de la gestion ;
- Produire les livrables conformément aux normes, aux attentes et dans les délais ;
 - Assurer le suivi des recommandations et faire les restitutions sur leur mise en œuvre ;
 - Accompagner les sociétés du Groupe dans la réalisation de la cartographie des risques et la mise en place d'un dispositif de gestion des risques ;
 - Animer la politique d'audit interne au sein des sociétés du Groupe, notamment à travers l'échange des meilleures pratiques ;
 - Assurer les relations fonctionnelles avec les structures d'audit des sociétés du Groupe, à travers le reporting des travaux réalisés, et l'accompagnement dans le recrutement, la formation des auditeurs et l'évaluation du respect de la méthodologie et de la qualité des audits opérationnels menés au niveau décentralisé ;
 - Améliorer le statut et le niveau des compétences des auditeurs à travers des plans :
 - De recrutement,
 - De formation et de perfectionnement,
 - De développement de carrières,
 - Et des échanges et le partage d'expérience.

1.2.3. Directeur Audit

1.2.3.1. Missions

Le Directeur est chargé de la réalisation des missions d'audit à travers l'organisation et l'encadrement des travaux d'audit et de coordonner entre les superviseurs de missions. Il a aussi pour mission de s'assurer du développement des compétences de ses collaborateurs.

1.2.3.1. Attributions

- Veiller à la fixation des objectifs de ses collaborateurs ;
- Veiller à la répartition des tâches entre ses collaborateurs et assurer l'animation de son équipe ;
- Evaluer le degré de réalisation des objectifs fixés et la performance individuelle des ressources humaines affectées ;
- S'assurer que les livrables sont produits conformément aux normes et dans les délais ;
- Elaborer le rapport de synthèse pour chaque mission d'audit ;
- Veiller au développement des compétences des auditeurs.

1.2.4. Pool des Superviseurs de missions

1.2.4.1. Missions

Les superviseurs de missions sont chargés d'organiser, d'encadrer et de superviser les missions d'audit, de diagnostic, d'évaluation et de conseil à l'aide d'une approche systématique et méthodique approuvée pour répondre aux besoins et attentes de la Holding SONELGAZ.

1.2.4.2. Attributions :

➤ **Organisation des missions**

- Organiser et arrêter les équipes d'intervention en fonction des besoins et des priorités arrêtées ;
- Communiquer l'affectation des ressources.

➤ **Préparation des missions**

- Rédiger les lettres de missions et s'assurer de leur diffusion ;
- Réaliser le cadrage des missions avec les équipes d'audit ;
- S'assurer de la récolte des chiffres clés et documents nécessaires pour la réalisation du rapport d'orientation ;
- Superviser la réalisation du rapport d'orientation par les équipes d'audit ;
- Valider le rapport d'orientation ;
- Valider la répartition du travail au sein des équipes ;
- S'assurer de la prise en charge de la logistique.

➤ **Réalisation des missions**

- S'assurer de la réalisation des missions dans les délais arrêtés par le directeur de l'audit ;
- Valider les comptes rendus des réunions d'ouverture et de clôture ;
- Vérifier les dossiers des missions lors des points d'étapes (programme de travail...) ;
- Valider les constats préliminaires avant la réunion de clôture.

➤ **Restitution des livrables**

- Relire, valider et noter les dossiers de missions ;
- Suivre les corrections des rapports au titre de livrables préliminaires ;
- Valider les projets de rapports et rapports définitifs avant leur envoi ;

- Diffuser les projets de rapports aux audités ;
 - Vérifier la conformité du plan d'actions par rapport au cahier des recommandations ;
 - Relancer éventuellement en cas de plans d'action incomplets ;
 - Organiser et diffuser les rapports au titre de livrables définitifs ;
 - Valider et diffuser les rapports d'évaluation de la mise en œuvre des recommandations.
- **Classement et conservation des dossiers de missions**
- S'assurer de l'exhaustivité du contenu des dossiers de missions, de leur conformité et de leur bonne tenue ;
 - S'assurer de la sécurisation des dossiers, notamment au plan de la confidentialité des informations aussi bien sous le format papier qu'électronique ;
 - S'assurer de l'archivage des dossiers de missions conformément à la procédure en vigueur.
- **Synthèses de missions**
- Elaborer les synthèses d'audits pour les réunions techniques, le comité d'audit, et le PDG de la Holding SONELGAZ.
- **Evaluation**
- Evaluation post missions
 - Organiser et valider l'évaluation des auditeurs et chef de mission à l'issue de chaque mission ;
 - Transmettre les évaluations post-mission.
 - Evaluation annuelle
 - Participer à l'identification des axes d'amélioration et des besoins en formation ;
 - Transmettre l'évaluation annuelle des auditeurs ;
 - Participer à l'entretien d'évaluation annuelle de chaque auditeur.
- **Le suivi des recommandations d'audit**
- Assurer la mise à jour de la base de données des missions après chaque vague de mission;
 - Mettre en place les outils et méthodes du suivi des recommandations ;
 - Assurer le suivi (déclaratif, sur document...) de la mise en œuvre des recommandations ;
 - Préparer et organiser les missions de suivi pour l'évaluation de la prise en charge des

recommandations.

➤ **Gestion de la documentation et des archives**

- Assurer la mise en place et la gestion du fonds documentaire ;
- Constituer le fonds documentaire (en format papier et numérisé) et le tenir à jour ;
- Réceptionner, enregistrer et classer les documents émanant des sociétés du Groupe ou autres ;
- Diffuser l'information aux utilisateurs ;
- Assurer l'acquisition des ouvrages, périodiques et revues spécialisées ;
- Définir et mettre en place un système de gestion et de consultation du fonds documentaire
- Assister le personnel de la Direction dans la recherche documentaire ;
- Réceptionner, enregistrer et classer les dossiers de missions ;
- Mettre en place un outil de gestion des archives des dossiers de mission.

➤ **Procédures, outils et veille normative**

- Elaborer les règles et procédures internes et s'assurer de leur application pour optimiser l'efficacité des interventions au service des sociétés du Groupe ;
- S'assurer du respect de la méthodologie d'audit et de la conformité des travaux (niveau central et décentralisé).
- Assurer l'amélioration continue des procédures de travail, des méthodes et outils pour l'amélioration continue de la qualité d'intervention ;
- Mettre en œuvre le système d'amélioration qualité au sein de la Direction et des structures d'audit des filiales ;
- Assurer la veille normative par la mise en place de relations régulières avec les organismes spécialisés.

➤ **Gestion et développement des outils informatiques**

- Assurer le déploiement des applications informatiques ;
- Veiller à la mise à jour des bases de données relatives aux applications informatiques.

➤ **Suivi et amélioration de la qualité des audits**

- S'assurer que les missions d'audit sont réalisées de manière efficace et efficiente (niveau central et décentralisé) ;
- Evaluer la qualité des rapports d'audit élaboré par les structures d'audit décentralisées ;

- Mesurer et analyser le niveau de qualité de l'ensemble des travaux réalisés à travers le recueil d'opinions organisé périodiquement ;
- Proposer des actions et mesures correctives.

- **Cartographie des risques des sociétés**
 - Accompagner les sociétés du groupe dans l'élaboration et la mise à jour de leur cartographie des risques, à travers :
 - Définition et vulgarisation de la méthodologie de l'élaboration de la cartographie des risques ;
 - Animation des équipes de la société chargée de l'élaboration de la cartographie des risques.

- **Gestion des compétences des auditeurs**
 - ❖ **Niveau central**
 - S'assurer que les équipes d'audit ont les ressources et les compétences requises pour la réalisation des missions ;
 - Veiller au développement des compétences des auditeurs ;
 - Suivre les plans de progrès individuels des auditeurs ;
 - Assurer le suivi des évaluations post missions et annuelles ;
 - Analyser et quantifier les besoins en formation ;
 - Sélectionner et organiser les actions de formation (internes et externes) ;
 - Suivre la réalisation de la formation au plan quantitatif et qualitatif ;
 - Identifier et mettre à jour les compétences clés de la Direction.

 - ❖ **Niveau décentralisé**
 - Consolider les plans de formation et de recrutement ;
 - Assurer le suivi de la réalisation des formations corporate décidées pour les auditeurs des structures d'audit des sociétés.

- **Logistique et suivi**
 - Administrer les moyens logistiques nécessaires pour le bon fonctionnement de la Direction.

1.2.5. Charte de l'audit interne

La charte d'audit interne est un document officiel qui précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne. La charte définit le positionnement de l'audit interne dans l'organisation y compris la nature du rattachement fonctionnel du responsable de l'audit interne ; autorise l'accès aux données, aux personnes et aux biens nécessaires à la réalisation des missions ; définit le périmètre de l'audit interne. L'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du Comité d'audit et du Président Directeur Général de SONELGAZ.

Le caractère obligatoire des principes fondamentaux pour la pratique professionnelle de l'audit interne, du Code de déontologie, des Normes et de la Définition de l'audit interne sont reconnus dans la charte d'audit interne.

1.2.6. Elaboration du plan d'audit annuel

Les missions d'audit interne au sein de l'organisme Sonelgaz.SPA, sont menées par la Direction Centrale Audit et Inspection Générale à travers sa Direction de l'Audit qui se charge d'auditer toutes les filiales du groupe et leurs directions régionales.

En amont, un plan d'audit est élaboré. Ainsi, à partir du deuxième semestre (juillet) de l'année (N), la DAI prend attache avec les sociétés du groupe (filiales) pour la fournir en audits commandés basés sur les préoccupations majeures, appuyés d'un canevas renseigné, pour leur prise en charge.

Les canevas renseignés seront ensuite analysés, traités et récapitulés par la DAI. Par la suite, des réunions de clarifications avec les sociétés à auditer seront programmées afin de déterminer le périmètre et les risques encourus pour les thèmes d'audit demandés.

En cohésion avec ses capacités d'intervention et ses perspectives, la DAI définira un nombre de missions à réaliser pour l'année N+1, qui seront consolidées dans un plan d'audit, basé aussi sur les orientations stratégiques des organes de gouvernance et de pilotage de SONELGAZ (Assemblée générale, Conseil d'administration, Comité exécutif). Ainsi, l'élaboration du plan d'audit doit obéir à des axes stratégiques émanant des organes de pilotage (comité exécutif, comité d'audit) et les préoccupations majeures des sociétés de groupe.

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

Le plan d'audit est ensuite formalisé et présenté au comité d'audit en présence du PDG de SONELGAZ. Ce comité peut l'avaliser tel quel ou émettre des suggestions.

Section 02 : le déroulement de la mission d'audit au sein de SONELGAZ

L'objet de cette Section est de mettre en pratique les notions et concepts fondamentaux abordés tout au long de notre mémoire, particulièrement la conduite d'une mission d'audit interne.

Pour une meilleure compréhension de la méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne telle que présentée dans le 2eme chapitre de notre travail, nous avons assisté au déroulement d'une mission d'audit relative au processus prise d'inventaire au sein de SONELGAZ, au titre de l'exercice 2019.

Nous tenons à signaler que pour des raisons de confidentialité, les résultats de la mission d'audit traitée dans la Section ci-dessous, ont été présentés dans notre projet en prenant en considération ce principe d'où les informations présentées sont à titre indicatifs, néanmoins, la méthodologie de la conduite de la mission a été restituée fidèlement.

Nous tenons à signaler aussi, que les différentes annexes présentées dans notre recherche ont été élaborées par nous-même, sur la base d'informations recueillies au près de la direction concernée, car ces documents sont confidentiel.

❖ Pour la méthodologie à suivre dans le déroulement de notre mission d'audit interne relative au processus prise d'inventaire, nous avons suivi la procédure mise en place par la Direction Centrale Audit et Inspection Générale de la SONELGAZ. Une mission d'audit est réalisée suivant 4 quatre étapes (phases) fondamentales, à savoir :

- Phase de préparation ;
- Phase de réalisation ;
- Phase de communication des résultats ;
- Suivi des recommandations.

2.1. La phase de préparation

La phase de préparation est l'ouverture de la mission d'audit où nous allons réaliser les travaux préparatoires avant de passer à l'action. Cette phase exige une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage. Elle sollicite l'aptitude à apprendre et à comprendre, elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui la demander. C'est au cours de cette phase que l'auditeur doit faire preuve de qualités de synthèse et d'imagination.

C'est là où nous avons constitué le référentiel, c'est-à-dire le modèle vers lequel on doit tendre le résultat de la mission. Elle est constituée de :

2.1.1. Choix de l'équipe

Comme souligné par les normes, la réalisation des missions d'audit requiert compétence et conscience professionnelle, la composition de l'équipe doit s'appuyer sur la nature et la complexité de chaque mission, des contraintes du temps et des ressources disponibles.

Une équipe est constituée en moyenne sous la responsabilité d'un superviseur qui lui consacre une partie de son temps hebdomadaires, d'un chef de mission et de un à trois auditeurs.

2.1.2. L'ordre de la mission (lettre de mission)

Afin de pouvoir accéder aux informations, aux locaux, aux documents, aux équipements et autres, les auditeurs de la DAI se munissent d'une lettre de mission adressée au PDG de la filiale à auditer.

La lettre de mission est adressée suffisamment à l'avance (un délai de quinze jours est accordé avant le démarrage de la mission), par fax avec accusé de réception.

La lettre de mission doit contenir : l'expéditeur (DAI) et le destinataire (PDG de la filiale qui est responsable de la direction régionale xx à auditer), la date d'envoi, la référence et objet d'envoi, le processus à auditer et objectifs de la mission, la date et lieu de la mission, les noms et prénoms des auditeurs chargés de la mission, la méthodologie de la mission, les documents à préparer par l'entité auditée, la formule de politesse ainsi que le nom du signataire (PDG).

Le document suivant représente un exemple d'un ordre de mission :

Figure 3.3 : Lettre de mission

DIRECTION DE L'AUDIT INTERNE	Alger, le 15/04/2023
N° _397_ /DAI /2023	
A Monsieur le Président Directeur Général De la Direction Régionale	
<u>OBJET</u> : Lettre de mission	
Monsieur,	
Dans le cadre du plan d'audit 2023, une mission d'audit du processus « Prise d'inventaire », sera effectuée au sein de vos structures.	
<u>Objectifs de la mission :</u>	
L'objectif de cette mission est de s'assurer du respect de l'application des règles et procédures en vigueur, relatives à la prise d'inventaire, permettant ainsi d'assurer l'efficacité et la fiabilité des inventaires réalisés et par conséquent, de minimiser et de justifier les éventuels écarts d'inventaires des stocks.	
<u>Dates et lieu de la mission :</u>	
La mission se déroulera du 30/04/2023 au 20/05/2023 dans les structures concernées de la Direction Régionale de SONELGAZ.	
La réunion de lancement est prévue pour le Dimanche 30 Avril 2023 à partir de 09h00, au niveau de la Direction Régionale et une restitution sur les constats d'audit sera donnée, en réunion de synthèse, à la fin de la mission d'audit.	
Nous tenons à rappeler sur l'importance de la présence des responsables des structures concernées par le processus à auditer, lors des réunions d'ouverture et de clôture de la mission.	
<u>Equipe d'audit :</u>	
L'équipe d'audit sera supervisée par M ^r A et composée des auditeurs suivants :	
MM. B	Chef de mission
C	Auditeur
D	Auditeur
E	Auditeur

Méthodologie :

Cette mission sera conduite en respect de la charte de l'Audit Interne de Sonelgaz, des principes d'audit généralement admis et conformément aux normes professionnelles énoncées par l'IIA (Institute of International Auditors).

Nous attirons votre attention sur le fait que ces travaux d'audit seront largement conditionnés par une collaboration pleine et entière des collaborateurs de votre entité et également à un accès aisé, complet et en temps utile à la documentation et aux informations relatives à la mission.

Les conclusions préliminaires seront discutées avec le management au cours de la mission et un rapport sera produit à son terme. Ce rapport aura pour objet de vous informer des éventuels dysfonctionnements identifiés et de vous fournir une évaluation objective des systèmes de contrôles internes en places.

Documents :

Afin de nous permettre la préparation de la mission, nous vous serions reconnaissants de bien vouloir nous transmettre dans les plus brefs délais, les documents énumérés ci-dessous :

- Procédures et notes de service relatives au processus à auditer.
- Tableau de bord du 2^{er} trimestre 2023.
- Situation détaillée des inventaires réalisés des stocks des trois derniers exercices.
- Situation détaillée de la prise en charge des écarts d'inventaire des stocks (Assainissement).
- Listes des commissions en place pour la prise d'inventaire, avec leurs décisions nominatives.
- Rapports du CAC des trois derniers exercices.
- Notes donnant lieu à la prise d'inventaire, avec les délais pour les trois derniers exercices.
- Tout autre document en lien avec le processus à auditer.

Nous vous signalons que cette liste de documents peut être, éventuellement, complétée par une demande complémentaire, jugée utile et nécessaire pour la réalisation de cette mission.

Veillez agréer, Monsieur le Président Directeur Général, l'expression de nos salutations distinguées.

LE RESPONSABLE DE L'AUDIT INTERNE

Copie : - DR XXXX/XXXXX-Spa

- Superviseur de Mission
- Chef de Mission
- Secrétariat DAI

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes de l'entreprise.

Après le lancement de la lettre de mission, nous allons commencer notre mission par la familiarisation des éléments essentiels de service à audité.

2.1.3. Etape de familiarisation ou prise de connaissance

Cette étape est primordiale pour la suite de la mission, elle consiste à collecter des documents et information relatifs au thème objet de la mission, en outre :

- organigramme de la structure ;
- dossier des missions réalisées dans la même thématique ;
- rapport du commissaire au compte ;
- procédures de l'entreprise relative au thème de la mission.

La consultation de ces Documents permettent à l'équipe d'audit de prendre connaissance de processus de gestion des stocks afin d'identifier le processus audité, et ce dans le but d'établir :

- Le tableau des risques ;
- Le rapport d'orientation ;
- Le programme de travail.

2.1.4. Tableau d'identification et d'analyse des risques

Le tableau des risques constitue un outil de travail incontournable dans une mission d'audit qui permet de préciser les objectifs de la mission.

L'étape d'identification des risques va conditionner la suite de la mission. Elle va permettre à l'auditeur de construire son programme de travail de façon modulée.

C'est à compter de cet instant que l'auditeur interne, en charge d'une mission, va croiser la notion de risque qui ne cessera de l'accompagner tout au long de sa démarche.

Il est établie avant la phase « terrain » et compléter lors de la phase « réalisation ».

Nous pouvons établir notre tableau des risques à partir des étapes suivantes :

1. Découper le processus prise d'inventaire en tâches élémentaires ;
2. Indiquer l'objectif de chacune des tâches ;
3. Identifier les risques qui peuvent empêcher la réalisation des objectifs fixés pour le processus ;
4. Evaluer le risque attaché à chaque tâche (Faible, Moyen, Fort) ;
5. Rattacher le ou les dispositifs du contrôle interne à chaque risque afin de le minimiser ou de l'éliminer ;

Tableau 3.1 : Tableau d'analyse des risques

Tache	Objectif	Risques	Evaluation	Dispositif du contrôle	Constat
Procédure et cadre référentiel	Coordonner, contrôler et animer les opérations d'inventaires, conformément à la procédure en vigueur.	-Risque de non fiabilité des inventaires. -Risques d'écarts d'inventaires. -Risque d'erreurs de saisie. -Risques des réserves des organes interne et externe.	Fort Fort Fort Moyen		-Faiblesse dans l'organisation de l'opération de prise d'inventaire des stocks au niveau de la direction régionale.
	S'assurer que la circulation des documents justificatifs des inventaires de stocks est formalisée.	-Risque de non fiabilité des inventaires. -Difficulté de justifier les écarts d'inventaire. -Impact sur le suivi des opérations d'inventaires. -Réserves des organes de contrôle interne et externe.	Fort Moyen Fort Moyen		-Absence de traçabilité quant à la circulation des documents lors de la prise d'inventaire des stocks.
Organisationnel	La normalisation des feuilles de comptage conformément à la procédure d'inventaire en vigueur.	-Risque de non fiabilité des inventaires. -Risque de non exhaustivité des inventaires. -Risque de perte de feuille de comptage. -Réserve des organes de contrôle interne et externe.	Fort Fort Fort Moyen		- Non-conformité des feuilles de comptage (S29/00) utilisées dans la prise d'inventaire des stocks.

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

Organisationnel	Assurer la fiabilité et l'exhaustivité des inventaires.	-Risque de non fiabilité des inventaires réalisés. -Difficulté d'identifications des biens lors des inventaires. -Difficulté dans le traitement des écarts d'inventaires. -Réserves des organes de contrôle interne et externe.	Fort Fort Fort Moyen		- Manque d'assurance quant à la fiabilité et à l'exhaustivité des éléments inventoriés.
	Amélioration des opérations d'inventaires en termes de délais et de traçabilité.	-Risque de non fiabilité des inventaires réalisés -Difficulté de suivre le déroulement des différentes étapes d'inventaire. -Réserves des organes de contrôle interne et externe.	Fort Fort Moyen		- Absence de traçabilités quant aux dates de réalisation des opérations d'inventaire et manque d'assurance quant aux respects des délais d'inventaires fixés par la Direction Générale.

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes de l'entreprise.

2.1.5. Rapport d'orientation

Rédigé par le chef de mission et revue par le superviseur, il définit et formalise les axes d'investigations de la mission. C'est un document synthétique qui résume les objectifs généraux et spécifiques à réaliser et les zones de risques qui seront examinés, le champ d'action et la durée de la mission. **(Voir l'annexe n°01)**

2.1.6. Programme de travail

On l'appelle aussi programme de vérification ou encore planning de réalisation. Quelles que soit sa dénomination, il s'agit d'un document interne au service, dans lequel on va procéder à la détermination et à la répartition des tâches. Le programme travail est préparé par le Chef de mission et son équipe, puis remis au superviseur de mission pour validation.

2.2. Phase de réalisation

Cette phase compte sur la capacité d'observation, le dialogue et la communication. Elle contient les étapes suivantes :

- La réunion d'ouverture ;
- Le travail sur le terrain.

2.2.1. Réunion d'ouverture

La phase de réalisation débute par une réunion d'ouverture. Cette réunion se tient chez l'audité afin d'instaurer les premiers contacts entre auditeurs et audités, d'expliquer les objectifs de la mission, présenter la démarche de la fonction audit, présenter les auditeurs (leur expérience et leur fonction), le déroulement prévisionnel de la mission, Traitement de l'aspect logistique (bureau, horaires de travail, matériel informatique, etc.). La réunion d'ouverture fut sanctionnée par un **procès-verbal**.

Figure 3.4 : Procès-verbal

Mission d'audit relative au processus prise d'inventaire	le 07/05/2023
Entreprise auditée : Spa SONELGAZ	
PROCÈS VERBAL	
Objet : Réunion d'ouverture	
Ordre de jour : Examen du « rapport d'orientation »	
Participants :	
- Les auditeurs :	
C	
D	
E	
- Les audités :	
Le responsable du processus prise d'inventaire	
Le chef de section	
La réunion d'ouverture a eu lieu le jour/mois/année, (indiquer aussi l'heure) au siège social de l'entreprise.	
Les auditeurs	Les audités

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents interne de l'entreprise.

2.2.2. Le travail sur le terrain

Les travaux de vérification sont effectués et des informations recueillies sur l'ensemble des éléments permettant de répondre aux objectifs de la mission. Ces informations doivent être suffisantes, fiables, pertinentes et utiles pour fournir une base saine et sûre aux constatations et recommandations. Pour ce faire, et à l'aide de plusieurs outils qui requièrent une certaine technicité, l'auditeur mène des entretiens, élabore des diagrammes, réalise des observations physiques, effectue des rapprochements et reconstitutions, établit des questionnaires de contrôle interne «QCI»...

2.2.2.1. Feuille de Révélation d'Analyse de Problèmes « FRAP »

Dans le cas de dysfonctionnements relevés lors de la réalisation des tests d'audit ces derniers sont consignés dans les « Feuilles de Révélation d'Analyse de Problèmes » (F.R.A.P), élaborées à cet effet, en mentionnant les causes ayant générés ces déficiences, les conséquences ainsi que les recommandations devant prendre en charge les causes relevées.

Ces faiblesses ont donné lieu à la rédaction des FRAP suivantes :

Figure 3.5 : Feuille de révélation et d'analyse des risques N°1

FRAP N° 01
Constat : ✓ Faiblesse dans l'organisation de l'opération de prise d'inventaire des stocks au niveau de la direction régionale.
Éléments d'évaluation : ✓ L'analyse des étapes de la prise d'inventaire de l'exercice, notamment l'installation des différentes commissions (commission d'inventaire et comité de consolidation), ainsi que la désignation des équipes de comptage, a fait ressortir certaines irrégularités par rapport à la procédure de prise d'inventaire en vigueur, à savoir : ✓ Le responsable de la structure moyenne n'est pas membre de la commission d'inventaire comme le stipule la procédure en vigueur. ✓ les décisions de désignation des équipes de comptage sont établies par le président du comité de consolidation au lieu du président de la commission d'inventaire (qui est le premier responsable de l'unité). ✓ De même pour la désignation et le lancement du 3 ^{ème} comptage, se font par le président du comité de consolidation, alors que la procédure stipule que c'est le rôle de la commission d'inventaire. ✓ La saisie informatique se fait par les équipes de comptage, alors que la procédure stipule que ça doit être fait par la structure gestion des stocks. ✓ La revue de la désignation des équipes de comptages (1 ^{er} , 2 ^{ème} et 3 ^{ème} comptage) fait ressortir le non-respect de la composition des équipes désignées pour l'opération de comptage (Chevauchement dans les équipes et introduction d'autres agents dans le comptage), à savoir : <ul style="list-style-type: none">• Dix (10) agents désignés au 1^{er} comptage ont réalisés le 2^{ème} comptage et vice versa.• Deux (02) agents désignés pour le 2^{ème} comptage ont été aussi désignés pour le 3^{ème} comptage.• Huit (08) agents ont participé aux différents comptages, sans avoir des décisions signées par les personnes habilitées.
Conséquences / Risques ✓ Non fiabilité des inventaires. ✓ Écarts d'inventaires. ✓ Erreurs de saisie. ✓ Réserves des organes de contrôle interne et externe.
Causes de dysfonctionnement ✓ Absence de la procédure de prise d'inventaire au niveau de la Direction Régionale. ✓ Absence de coordination et de contrôle de la part de la commission d'inventaire. ✓ Manque de sensibilisation des agents dédiés à la réalisation de l'inventaire, quant à l'importance de ce dernier.
Recommandations ✓ Mettre à la disposition de l'ensemble des intervenants dans le processus de prise d'inventaire, notamment les magasins et les chefs de projets de la Direction régionale, la procédure d'inventaire. ✓ La commission d'inventaire doit s'assurer du respect d'application des dispositions de ladite procédure. ✓ Instruire les agents désignés pour la réalisation des inventaires, quant à l'importance de ces derniers.

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes de l'entreprise.

Figure 3.6 : Feuille de révélation et d'analyse des risques N° 2

FRAP N° 02
Constat ✓ Absence de traçabilité quant à la circulation des documents lors de la prise d'inventaire des stocks, soit inter structures au niveau de la Direction régionale, soit entre la Direction régionale et la Direction Générale de la société.
Éléments d'évaluation L'examen et l'analyse des documents justificatifs des opérations d'inventaire, ont fait constater ce qui suit : ✓ Absence de PV des différentes commissions d'inventaires, ainsi que les différents documents d'inventaires existants ne comportent pas de dates. ✓ Absence de traçabilité (bordereaux d'envois), quant à la transmission des documents d'inventaires inter-structurent. ✓ Absence des bons de réintégration, des feuilles d'inventaires, ...etc. ✓ La mauvaise tenue des dossiers d'inventaire.
Conséquences / Risques ✓ Non fiabilité des inventaires. ✓ Difficulté de justifier les écarts d'inventaire. ✓ Impact sur le suivi des opérations d'inventaires. ✓ Réserves des organes de contrôle interne et externe.
Causes de dysfonctionnement ✓ Absence de procédure de prise d'inventaire au niveau des différentes structures concernées de la Direction Régionale. ✓ Non-respect de l'application de la note N°1025/DG/xx, portant les modalités de transmission des différents documents d'inventaires. ✓ faiblesse du dispositif de contrôle.
Recommandation ✓ La Société doit mettre à la disposition des différentes structures concernées par les inventaires des stocks de la Direction Régional, la procédure de prise d'inventaire en vigueur. ✓ La commission d'inventaire doit respecter et appliquer rigoureusement les dispositions pratiques édictées par la Direction Générale, concernant le déroulement de l'opération de prise d'inventaire, notamment en termes de modalités de transmission des différents documents justificatifs des inventaires. ✓ La commission d'inventaire doit veiller à ce que tous les documents soient transmis par bordereaux d'envois.

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes de l'entreprise.

Figure 3.7 : Feuille de révélation et d'analyse des risques N° 3

FRAP N° 03
<p>Constat</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Non-conformité des feuilles de comptage (S29/00) utilisées dans la prise d'inventaire des stocks avec les feuilles normalisées dans la procédure en vigueur (existante au niveau central de la société ...).
<p>Élément d'évaluation</p> <p>La revue et la vérification des documents d'inventaires, notamment les feuilles de comptage (1^{er}, 2^{ème} et 3^{ème} comptage), au niveau de la Direction régionale (magasins et projets), font ressortir ce qui suit :</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Absences de dates sur les trois (03) comptages réalisés. ✓ Certaines feuilles de comptage d'inventaire ne sont pas conformes à la feuille normalisée S29/00 (lieux du projet, observation, unité, ...) et elles sont de mauvaise qualité (difficulté de les utiliser). ✓ Absence de numéro séquentiel sur les feuilles de comptage. ✓ Certains articles sont mentionnés au Stylo, lors des trois comptages d'inventaire. ✓ Les feuilles de comptage comportent des ratures et d'autres sont avec des surcharges.
<p>Conséquences/ Risques</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Impact non fiabilité des inventaires. ✓ Non exhaustivité des inventaires. ✓ Risque de perte de feuille de comptage. ✓ Réserve des organes de contrôle interne et externe.
<p>Causes de dysfonctionnement</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Absence de procédure de prise d'inventaire au niveau des différents départements de la Direction régionale. ✓ Faiblesse dans la sensibilisation des équipes de comptage portant sur les pratiques des inventaires ✓ Faiblesse du contrôle par le département (achats et stock) et du comité de consolidation sur la normalisation des feuilles d'inventaires (S29/00).
<p>Recommandations</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ La Société doit mettre à la disposition des différentes structures concernées par les inventaires des stocks de la Direction Régional, la procédure de prise d'inventaire en vigueur. ✓ La commission d'inventaire doit instruire les équipes de comptage, à l'effet de la tenue des feuilles d'inventaire (la date, lieux, rature, surcharge, ... :) conformément à la procédure en vigueur. ✓ Le Département Achats et Stock et le comité de consolidation doivent s'assurer de la normalisation des feuilles d'inventaire (S29/00) avant de les remettre aux équipes de comptage.

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes de l'entreprise.

Figure 3.8 : Feuille de révélation et d'analyse des risques N° 4

FRAP N° 04			
Constat			
✓ Manque d'assurance quant à la fiabilité et à l'exhaustivité des éléments inventoriés au niveau des magasins, relevant de la Direction régionale.			
Élément d'évaluation			
✓ La comparaison entre le fichier comportant les éléments à inventorier et le fichier de base extrait de l'application informatique des stocks, fait apparaître des écarts au niveau de 06 magasins pour le 1 ^{er} comptage et 05 magasins pour le 2 ^{ème} comptage. Le détail des écarts est donné par magasin et par comptage comme suit :			
1 ^{er} comptage :			
Magasin	Nombre d'éléments du 1 ^{er} comptage	Ecart / fichier application	
1	2329	00	
2	2329	00	
3	51	2278	
4	2329	00	
5	2329	00	
6	29	2300	
7	178	2151	
8	371	1958	
9	105	2224	
10	1874	455	
2 ^{ème} comptage :			
Magasin	Nombre d'éléments du 1 ^{er} comptage	Nombre d'éléments du 2 ^{ème} comptage	Ecart entre 1 ^{er} et 2 ^{ème} comptage
1	2329	2329	00
2	2329	2329	00
3	51	47	04
4	2329	97	2232

5	2329	70	2259
6	29	37	-08
7	178	178	00
8	371	371	00
9	105	92	13
10	1874	1874	00

- ✓ Des éléments affichés en double, en triple et voire même en quadruple, au niveau des magasins 1, 2, 4 et 5
- ✓ Des éléments rajoutés au stylo sur les feuilles d'états d'inventaire, dont le détail est donné dans le tableau ci-dessous :

Magasin	Éléments rajoutés manuellement (au Stylo) "tous les articles rajoutés sont en HN"
1	Un élément au 2 ^{ème} comptage et un élément au 3 ^{ème} comptage
2	Non
3	Non
4	08 éléments au 1 ^{er} comptage, 10 éléments au 2 ^{ème} comptage et 10 éléments au 3 ^{ème} comptage
5	Un élément au 2 ^{ème} comptage et un élément au 3 ^{ème} comptage
6	04 éléments au 3 ^{ème} comptage
7	Non
8	Non
9	15 éléments au 3 ^{ème} comptage
10	Non

Conséquences / Risques

- ✓ Non-fiabilité des inventaires réalisés.
- ✓ Difficulté d'identification des biens lors des inventaires.
- ✓ Difficulté dans le traitement des écarts d'inventaires.
- ✓ Réserves des organes de contrôle interne et externe.

Causes de dysfonctionnement

- ✓ Non-diffusion de la procédure d'inventaire « Procédure d'inventaire » au niveau de la

Direction Régionale.

- ✓ Méconnaissance de la méthodologie relative à la réalisation des inventaires.
- ✓ Faiblesse dans la préparation des opérations d'inventaires.

Recommandations

- ✓ Vulgariser la procédure d'inventaire à l'ensemble du personnel des structures concernées par les opérations d'inventaires, en mettant en place les modalités pratiques de ces opérations, permettant ainsi une bonne compréhension de la méthodologie de préparation et de réalisation des inventaires.
- ✓ Veiller à la normalisation des feuilles de comptage (S29/00), comme le stipule la procédure en vigueur.
- ✓ Faire respecter la procédure d'inventaire, quant au déroulement des différents comptages.

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes de l'entreprise.

Figure 3.9 : Feuille de révélation et d'analyse des risques N° 5

FRAP N° 05				
Constat				
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Manque d'assurance quant aux respects des délais d'inventaires fixés. ✓ Absence de traçabilités quant aux dates de réalisation des inventaires. 				
Eléments d'évaluation				
<ul style="list-style-type: none"> ✓ La vérification du respect de la note N° 1025/DG/19, portant le planning de réalisation de l'inventaire transmis le 17/11/2019, pour le déroulement de l'opération de prise d'inventaire, fait constater des retards pour certaines étapes d'inventaires et l'absence des informations, notamment les dates de réalisation, pour d'autres étapes. Le détail est présenté comme suit : 				
Déroulement d'inventaire 2019	Période prévue	Date de réalisation (existant)	Retard (en jour)	
Constitution de la commission et Désignation du Comité et groupes d'inventaire	Du 17/11/2019 au 21/11/2019	19/11/2019	0	
Préparation des Inventaires	Du 01/12/2019 au 12/12/2019	10/12/2019 <i>(date PV de réunion)</i>	-	
Prise d'Inventaire	Du 15/12/2019 au 31/12/2019	Information non disponible	-	
Travaux de consolidation	Du 05/01/2020 au 16/01/2020	Information non disponible	-	
Etablissement des bons de Réintégration (inventaires Chantiers)	Du 19/01/2020 au 23/01/2020	11/02/2020	19	
Saisie des Bons de Réintégration	Du 26/01/2020 au 28/01/2020	16/02/2020	19	
Saisie des Feuilles d'inventaire 2019	Du 04/02/2020 au 06/02/2020	Information non disponible	-	
Rapprochement des inventaires	Du 09/02/2020 au 13/02/2020	Information non disponible	-	
Validation des Inventaires	Du 16/02/2020 au 20/02/2020	Information non disponible	-	

L'examen des documents d'inventaire de la fin d'exercice 2019 fait ressortir ce qui suit :

- ✓ Manque des dates de réalisation sur les minutes (feuilles d'inventaire).
- ✓ Le rapport final d'inventaire rédigé par le comité de consolidation n'affiche aucune date de réalisation.
- ✓ Le PV de réunion de lancement de l'opération de prise d'inventaire porte seulement la date de la réunion, sans mentionner la date de début et fin de la réalisation de l'inventaire.
- ✓ Les bordereaux d'envoi, entre les équipes de comptages et le président de la commission de consolidation, sont également inexistantes, contrairement à ce qui préconise le PV N°02/19/DAS de la réunion tenue en date du 20/11/2019, entre le Département Achats et Stocks (DAS/Direction Régionale) et les structures Achats et Stocks des unités, à savoir :

« L'original des feuilles d'inventaire est remis au Président du comité de consolidation des inventaires avec bordereau d'envoi, récapitulant le nombre de feuilles, ainsi que les lieux d'inventaire. Une copie doit être conservée au niveau du chef de groupe de comptage et une copie au niveau du chef de projet. ».

Conséquences / Risques

- ✓ Non-fiabilité des inventaires réalisés.
- ✓ Difficulté de suivre le déroulement des différentes étapes d'inventaire.
- ✓ Réserves des organes de contrôle interne et externe.

Causes de dysfonctionnement

- ✓ Non-diffusion de la procédure d'inventaire au niveau des structures concernées de la Direction Régionale.
- ✓ Faiblesse du dispositif de contrôle des opérations d'inventaires à différents niveaux.
- ✓ Non maîtrise et méconnaissance des dispositions et des modalités de conduite des opérations d'inventaires.

Recommandation

- ✓ Vulgariser la procédure d'inventaire à l'ensemble du personnel des structures concernées par les opérations d'inventaires, en mettant en place les modalités pratiques de ces opérations, permettant ainsi une bonne compréhension de la méthodologie de préparation et de réalisation des inventaires.
- ✓ S'assurer du respect des dispositions pratiques édictées par la Direction Générale, concerne le déroulement des opérations de prise d'inventaire, notamment en termes de timings fixés.

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes de l'entreprise.

2.2.2.2. Cahier de recommandation

Il représente des synthèses des recommandations formulées au niveau des FRAP précédentes

Tableau 3.2 : Cahier de recommandation

N°	Constat	Recommandation
1	Faiblesse dans l'organisation de l'opération de prise d'inventaire des stocks au niveau de la Direction Régionale.	<ul style="list-style-type: none"> - Mettre à la disposition de l'ensemble des intervenants dans le processus de prise d'inventaire, notamment les magasins et les chefs de projets de la Direction Régionale, la procédure d'inventaire. - La commission d'inventaire doit s'assurer du respect d'application des dispositions de ladite procédure. - Instruire les agents désignés pour la réalisation des inventaires, quant à l'importance de ces derniers.
2	Absence de traçabilité quant à la circulation des documents lors de la prise d'inventaire des stocks, soit inter structures au niveau de la Direction Régionale, soit entre la Direction Régionale et la Direction Générale	<ul style="list-style-type: none"> - La Société doit mettre à la disposition des différentes structures concernées par les inventaires des stocks de la Direction Régional, la procédure de prise d'inventaire en vigueur. - La commission d'inventaire doit respecter et appliquer rigoureusement les dispositions pratiques édictées par la Direction Générale de, concernant le déroulement de l'opération de prise d'inventaire, notamment en termes de modalités de transmission des différents documents justificatifs des inventaires. - La commission d'inventaire doit veiller à ce que tous les documents soient transmis par bordaux d'envois.
3	Non-conformité des feuilles de comptage (S29/00) utilisées dans la prise d'inventaire des stocks avec les feuilles normalisées dans la procédure en vigueur (existante au niveau central de la Société	<ul style="list-style-type: none"> - La Sociétédoit mettre à la disposition des différentes structures concernées par les inventaires des stocks de la Direction Régional, la procédure de prise d'inventaire en vigueur. - La commission d'inventaire doit instruire les équipes de comptage, à l'effet de la tenue des feuilles d'inventaire (la date, lieux, rature, surcharge, ...) conformément à la procédure en vigueur. <p>Le Département Achats et Stock (DAS) et le comité de consolidation doivent s'assurer de la normalisation des feuilles d'inventaire (S29/00) avant de les remettre aux équipes de comptage.</p>

4	Manque d'assurance quant à la fiabilité et à l'exhaustivité des éléments inventoriés au niveau des magasins, relevant de la Direction Régionale.	<ul style="list-style-type: none">- Vulgariser la procédure d'inventaire à l'ensemble du personnel des structures concernées par les opérations d'inventaires, en mettant en place les modalités pratiques de ces opérations, permettant ainsi une bonne compréhension de la méthodologie de préparation et de réalisation des inventaires.- Veiller à la normalisation des feuilles de comptage (S29/00), comme le stipule la procédure en vigueur. Faire respecter la procédure d'inventaire, quant au déroulement des différents comptages.
5	<ul style="list-style-type: none">- Manque d'assurance quant aux respects des délais d'inventaires fixés. Absence de traçabilités quant aux dates de réalisation des inventaires.	<ul style="list-style-type: none">- Vulgariser la procédure d'inventaire à l'ensemble du personnel des structures concernées par les opérations d'inventaires, en mettant en place les modalités pratiques de ces opérations, permettant ainsi une bonne compréhension de la méthodologie de préparation et de réalisation des inventaires. S'assurer du respect des dispositions pratiques édictées par la Direction Générale de, concernant le déroulement des opérations de prise d'inventaire, notamment en termes de timings fixés.

Source : réalisé par l'étudiant à partir des documents internes de l'entreprise.

Le travail sur le terrain se termine par l'établissement du cahier de recommandation, donc maintenant nous passons à la phase suivante de la mission d'audit interne.

2.3. La phase de communication des résultats de la mission d'audit interne

Nous avons essayé à travers l'évaluation de notre mission de détecter les anomalies et les défaillances du processus « prise d'inventaire », puis de proposer des solutions sous forme de recommandations. Par la suite, cette phase se déroule ainsi :

2.3.1. Rédaction d'un rapport provisoire

Ce genre de rapport prend la forme d'une présentation orale par le chef de mission au principale responsable de l'entité auditée, son utilité consiste à présenter au responsable les conclusions retenus et les problèmes.

2.3.2. Réunion de clôture

Une fois l'ensemble des objectifs spécifiques énumérés dans le programme de travail ont été réalisés et que les traitements de revue des travaux des auditeurs ont été fait aussi bien par le chef de mission que le superviseur, une réunion de clôture est programmé avec les responsables de la structures audité. L'objectif de cette réunion est :

- ✓ Rappel du rôle de l'audit et les objectifs de la mission,
- ✓ Présentation des constats,
- ✓ Prise en compte des éventuelles remarques de l'audité. Cette réunion a permis d'avoir l'accord des audités sur les constats émises afin de faciliter la validation du projet de rapport qui leur sera communiqué.

Les conclusions de cette réunion, ont été consignées dans le «Compte-rendu de réunion de clôture».

2.3.3. Le projet de rapport

Suite à la clôture de la mission et la validation des constats avec les audités, un projet de rapport est transmis à l'entité auditée pour l'élaboration du plan d'actions à l'effet de lever les dysfonctionnements relevés, à travers la prise en charge des recommandations. A ce titre, un délai de (15) jours est fixé pour la transmission du plan d'actions conformément au canevas adopté. **(Voir l'annexe n°2)**

Le projet de rapport prendra la forme suivante :

La première page fait office de page de garde (L'entête de la DAI, l'entité auditée, la date de la mission, les noms des auditeurs, leur chef et leur superviseur de mission....).

Les autres pages sont consacrées aux rubriques ci-dessous :

- Rubrique 1 : Sommaire
- Rubrique 2 : Chiffres clés
- Rubrique 3 : Synthèse de mission (Contexte, périmètre et objectif de la mission / Points forts et points à améliorer / Causes majeures des dysfonctionnements / Evaluation du contrôle interne)
- Rubrique 4 : Fiches de constats
- Rubrique 5 : Opinion de l'audit (réponses aux axes d'audit prédéfinis dans le rapport d'orientation)

- Rubrique 6 : Cahier des recommandations (1^{ère} partie (DAI) : listing des recommandations émises avec les dysfonctionnements correspondants – 2^{ème} partie (à renseigner par l'audité) : plans d'actions, actions à entreprendre, échéancier,.....)

2.3.4. La réunion de validation

Une réunion de validation est tenue entre audités et auditeurs, selon les circonstances en présence (facultative) du commanditaire, à la cour de laquelle tous les aspects du projet de rapport sont discutés.

Les minutes et conclusions de cette réunion, doivent être consignées dans le « compte rendu de réunion de validation ».

L'objectif de la validation est d'intégrer la réponse de l'audit dans le rapport et d'obtenir son accord tacite pour les observations et les axes de recommandation proposés.

L'accord formel viendra de la réponse de l'audit au projet de rapport, permettant de s'assurer qu'il n'y a pas d'interprétation involontaire des faits ou d'ambiguïté dans la formulation de leur restitution, pour permettre à l'audité d'exercer son droit de réponse et pour recueillir le plan d'action qu'il s'engage à mettre en œuvre. La validation n'est pas une négociation ni une recherche de compromis.

2.3.5. Le rapport définitif

Le rapport d'audit final ne peut être rédigé que lorsque les audités ont remis leurs commentaires écrits, si prévus lors de la réunion de validation.

Donc, Ce rapport contient les résultats des travaux réalisés durant la mission d'audit interne, et il est considéré comme étant le document le plus important émis par l'auditeur interne à la direction générale.

Le rapport sera retransmis après traitement à l'audité avec une synthèse d'audit,

Ce rapport est destinée à être lue par les dirigeants.

2.4. Le suivi des recommandations

Afin de s'assurer que les recommandations émises sur le rapport d'audit sont bien prises en charge ; un suivi d'une mission d'audit (précédemment faite) doit être assuré par les auditeurs internes de la DAI.

De ce fait, le suivi d'une mission d'audit intervient au minimum une année après l'audit effectué. Il est pris en charge par les auditeurs disponibles au moment où doit se faire le suivi

(ceci peut être réalisé avec les mêmes auditeurs ayant conduit la mission d'audit, ou alors par d'autres auditeurs).

La durée d'une mission de suivi est fixée en fonction des recommandations formulées lors du rapport d'audit, allant de deux (02) semaines minimum à un (01) mois au maximum.

Cette étape vise à assurer la mise en place des dispositifs du contrôle interne pour suivre et appliquer ses recommandations, afin d'améliorer la situation de l'entreprise. Si non toute la mission d'audit interne est sans aucun intérêt.

- ❖ En conclusion, cette mission d'audit nous a permis de voir le rôle que joue l'audit interne dans le renforcement du contrôle interne et par conséquent l'efficacité du processus prise d'inventaire qui permet par la maîtrise des procédures d'apporter une vraie valeur ajoutée à l'entreprise dans sa totalité.

Section 03 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise SONELGAZ

Nous avons consacré la dernière section pour examiner l'impact de l'audit interne sur la performance de l'entreprise SONELGAZ

3.1. La méthodologie de questionnaire

Nous avons élaboré un questionnaire destiné aux responsables des différents départements au sein de SONELGAZ, Ce questionnaire contient (10) questions, qui nous permettent de trouver des réponses en ce qui concerne la contribution de l'audit interne dans l'amélioration de la performance au sein de SONELGAZ, nous avons distribué (20) exemplaires et suivi les étapes suivantes :

- ✓ Elaboration d'un questionnaire.
- ✓ Récupération des questionnaires des différentes directions et départements.
- ✓ Analyse et interprétation des questionnaires à travers les réponses données par les responsables des différents départements.

3.2. Présentation et interprétation des résultats

Après récupération des questionnaires distribués aux différents responsables de SONELGAZ, nous interprétons ces résultats :

Question 01 : Quelle est l'origine de la recommandation pour la création de la fonction de l'audit interne au sein de SONELGAZ ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Exigence de l'Etat	16	80
Commissaire au compte	3	15
Les dirigeants	1	5
Autres	0	0
Total	20	100

La majorité des réponses (**80%**) montre que l'origine des recommandations pour la création de la fonction d'audit interne provient d'une exigence de l'état.

(15%) pensent que l'origine de la recommandation pour la création de la fonction d'audit interne provient du commissaire au compte.

Le reste (5%) croit que la recommandation provient des dirigeants.

La cellule d'audit interne de l'entreprise SONELGAZ a été installée suite à une exigence de l'état.

Question 02 : pensez-vous que l'existence de cette fonction d'audit interne soit en relation avec la taille de l'entreprise ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Oui	14	70
Non	6	30
Total	20	100

Plus de la moitié des réponses (70%) pensent que l'existence de la fonction d'audit interne soit en relation avec la taille de l'entreprise. (30%) ont répondu que l'existence de la fonction d'audit n'a pas de relation avec la taille de l'entreprise.

La fonction d'audit interne concerne toutes les entreprises quelque soit sa taille ; petite ; moyenne ou grande.

Question 03 : La fonction d'audit interne est rattachée au :

Choix de réponse	Effectif	pourcentage
Direction générale	12	60
Comité d'audit	8	40
Autres	0	0
Total	20	100

(60%) des réponses montrent que la fonction d'audit interne est rattachée à la direction générale.

(40%) des réponses montrent que la fonction d'audit interne est rattachée au comité d'audit.

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

D'après ces réponses on constate qu'il existe une relation hiérarchique directe entre la fonction d'audit interne et la direction générale, et une relation fonctionnelle entre la fonction d'audit interne et le comité d'audit, cela signifie son indépendance vis-à-vis de toutes les autres fonctions.

Question 04 : Que comprenez-vous par l'audit interne ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Contrôle	7	35
Inspection	1	5
Vérification	9	45
Jugement	3	15
Total	20	100

(45%) estiment que l'audit interne signifie vérification, (35%) voient que c'est un contrôle, (15%) pensent que c'est un jugement et le reste (5%) croient que c'est une inspection.

D'après ces différentes réponses, on constate que les responsables ne connaissent pas exactement la vraie signification de l'audit, et les limites d'intervention de l'audit interne.

Question 05 : Selon vous, la performance est :

Choix de réponse	effectif	Pourcentage (%)
D'atteindre les objectifs qu'on s'est fixé	2	10
De réalisé un résultat correspondant à des objectifs fixés avec une utilisation rationnelle des moyens	17	85
Autre	1	5
Total		

D'après les réponses, on constate que la majorité de (85%) résume la signification de la performance globale par l'efficacité, l'efficience, la rentabilité et productivité.

Question 06 : l'audit interne détient-il un rôle dans la prise de décision au sein de SONELGAZ ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Oui	16	80
Non	4	20
Total	20	100

Selon les réponses, on constate que (80%) affirme que l'audit interne est outil d'aide à la prise de décision.

Question 07 : Si la réponse est oui, quel est ce rôle ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
il met à la disposition de l'équipe dirigeante les informations nécessaires à la prise de décisions pertinentes.	1	6.25
permet aux responsables et aux dirigeants de s'assurer de la qualité et de la fiabilité et de la crédibilité des informations fournies.	1	12.5
il met à la disposition de l'équipe dirigeante les informations nécessaires à la prise de décisions pertinentes, également il permet de s'assurer de la qualité et de la fiabilité et de la crédibilité des informations fournies.	12	75
Autres	1	6.25
Total	16	100

D'après ces réponses, on constate que l'auditeur interne joue un rôle fondamental dans la prise de décision au sein de l'entreprise SONELGAZ, d'une part il met à la disposition de l'équipe dirigeante les informations nécessaires à la prise de décisions pertinentes, d'autre part il permet aux responsables et aux dirigeants de s'assurer de la qualité et de la fiabilité et de la crédibilité des informations fournies. Implique une assurance sur l'application de leurs décisions.

Question 08 : L'audit interne contribue-il à l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise SONELGAZ ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Oui	17	85
Non	3	15
Total	20	100

D'après les réponses, on constate que **(85%)** des interrogés confirme la contribution de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise SONELGAZ.

Question 09 : si la réponse est oui, à travers quoi l'audit interne contribue à l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise SONELGAZ ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
L'évaluation du contrôle interne	1	0.58
Sa capacité à maîtriser les risques	0	0
L'évaluation du contrôle interne et la maîtrise des risques	15	88.28
Autres	1	0.58
Total	17	100

D'après les réponses, on constate que **(88%)** d'effectif confirme que l'audit interne contribue à l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise SONELGAZ à travers L'évaluation du contrôle interne et sa capacité à maîtriser les risques.

Question 10 : comment évaluer vous la performance de l'audit interne au sein de SONELGAZ ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Très satisfaisante	7	35
satisfaisante	10	50
Pas satisfaisante	3	15
Total	20	100

Selon les réponses, la performance de la fonction d'audit interne au sein de SONELGAZ est satisfaisante d'après **(50%)** des interrogés, très satisfaisante pour **(35%)** des interrogés, et pas satisfaisante pour les **(10%)** restant.

Conclusion

Dans ce dernier chapitre, nous avons pu effectuer une mission d'audit interne relative au processus prise d'inventaire au niveau de la direction générale de l'entreprise SONELGAZ de telemly sous forme d'un stage pratique. En effet, il nous a permis de mettre en application nos connaissances théoriques et les confronter à la réalité du terrain et approfondir un peu plus nos acquis en la matière. Ce stage nous a permis aussi de ressortir l'apport de l'audit interne à la performance de SONELGAZ.

Notre mission s'est déroulée en quatre phases (préparation, réalisation, communication des résultats et le suivi des recommandations) dans le but d'identifier et d'analyser les risques, nous avons rédigé quelques recommandations pour faire face à tout dysfonctionnement, ayant pour objectif la protection et le sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.

Après avoir distribué le questionnaire et analysé les réponses, nous avons constaté que :

- ✓ L'audit interne est une fonction indépendante et objective vis-à-vis des autres fonctions et elle est rattachée à la direction générale. En plus nous avons constaté que les responsables ne connaissent pas exactement la vraie signification de l'audit interne et ses limites d'interventions.
- ✓ L'audit interne au sein de SONELGAZ permet de contrôler et d'améliorer les opérations et de renforcer les processus de gouvernance, de gestion des risques et du contrôle, ainsi que c'est un outil d'aide à la prise de décision, donc on peut en déduire que l'audit interne au sein de SONELGAZ est performant.

Conclusion Générale

Conclusion générale

Nous voici au terme de notre travail qui s'intitule : la contribution de l'audit interne dans l'amélioration de la performance de l'entreprise, pour franchir la fin de notre cycle de master. Ce projet était une bonne occasion pour sortir du cadre théorique et appliquer les connaissances acquises lors des hautes études dans un environnement réel de travail qui nous a permis d'initier dans le domaine professionnel et d'apprendre plusieurs attitudes et habitudes sociales telles que le travail en groupe et la collecte d'informations.

Il convient à présent de nous livrer à une réflexion sur sa contribution théorique et pratique.

De nos jours, l'évolution organisationnelle et technique des entreprises incite à des efforts de performance toujours plus grands. Mais cela ne suffit pas, pour autant, sans une gestion dont l'efficacité ne peut être acquise, que par la mise en œuvre et la conjonction de plusieurs mécanismes de contrôle de l'environnement de l'entreprise.

En effet, afin que l'entreprise puisse atteindre ses objectifs, elle doit avant tout assurer la gestion et la maîtrise du fonctionnement de ses activités. Autrement dit, le fonctionnement de l'entreprise doit être nécessairement et constamment sous la surveillance à travers un système de contrôle interne, piloter et assister par l'audit interne. En effet, la fonction d'audit interne est un mécanisme servant à entretenir et à booster la performance du système du contrôle interne.

Rappelons que l'objectif assigné à notre travail était de répondre à la problématique suivante :

« Dans quelle mesure l'audit interne contribue-t-il à l'amélioration de la performance de l'entreprise ? ».

Ce travail nous a permis de capter l'importance de la fonction d'audit interne au sein de l'entreprise à travers l'évaluation et le pilotage du système de contrôle interne, la vérification de la bonne application des procédures mises en place ainsi que l'efficacité de ces derniers, d'où sa contribution à l'efficacité du système du contrôle interne par ses conseils et recommandations.

Conclusion Générale

Ainsi, nous avons constaté que l'audit interne joue un rôle fondamental dans la maîtrise des risques liés aux activités de l'entreprise à travers l'identification et l'évaluation permanente des risques importants, quelle que soit leur nature qui pourrait compromettre ou empêcher la réalisation des objectifs.

Autre point ressorti de ce travail nous a permis de voir que l'audit interne est un outil d'aide à la prise de décision d'une part, il met à la disposition de l'équipe dirigeante les informations nécessaires à la prise de décisions pertinentes, d'autre part il permet aux responsables et aux dirigeants de s'assurer de la qualité et de la fiabilité et de la crédibilité des informations fournies. Implique une assurance sur l'application de leurs décisions, il permet aussi de contrôler et d'améliorer les opérations et renforcer les processus de gouvernance à travers L'évaluation du contrôle interne et sa capacité à maîtriser les risques, et donc améliorer la performance de l'entreprise.

Par conséquent, l'audit interne est un outil indispensable pour toute organisation. Il leur permet une meilleure organisation ainsi qu'un bon fonctionnement de leurs services et une bonne application des procédures mises en place par la direction générale, il est donc primordial que la pratique de ce dernier ne soit pas négligée par toute organisation désirent à être performante et efficace. **(Hypothèse 01 est confirmée)**

À travers le stage effectué au sein de l'entreprise SONELGAZ à Telemly, nous avons pu avoir une idée sur la fonction de l'audit interne, ainsi que son apport à l'amélioration de la performance et à la réalisation des objectifs de celle-ci. Pour voir le rôle joué par la fonction de l'audit interne dans cette entreprise, nous avons opté pour une démarche qualitative comme méthode de recherche, pour tester si la mission d'audit interne contribue vraiment à la maîtrise des risques liés aux activités auditées, c'est dans cette perspective que nous avons tenté de montrer si les procédures et directives en vigueur de la direction générale sont appliquées durant le processus d'inventaire afin d'atteindre les objectifs fixés au préalable.

La mission de l'audit interne au sein de SONELGAZ commence par la préparation d'un plan d'audit élaboré par la cellule d'audit, le déroulement de cette mission se base sur quatre phases :

La phase de préparation qui consiste à collecter les informations sur l'entité à auditer en utilisant des outils de recueil de l'information tels que le questionnaire du contrôle interne, l'observation et l'entretien avec les audités. La phase de réalisation consiste à vérifier et

Conclusion Générale

comparer les informations recueillies avec la réalité du terrain, de relever les dysfonctionnements existants et faire des recommandations qui permettent d'y remédier, la phase de communication des résultats consiste à rédiger un rapport d'audit interne contenant les résultats de l'intervention de l'auditeur, et enfin, le suivi des recommandations qui consiste à s'assurer que les recommandations émises sur le rapport d'audit sont bien prises en charge.

Cependant des insuffisances et des dysfonctionnements sont relevés. Nous citons parmi elles :

- Faiblesse dans l'organisation de l'opération de prise d'inventaire des stocks au niveau de la Direction régionale.
- Absence de traçabilité quant à la circulation des documents lors de la prise d'inventaire des stocks, soit l'inter structure au niveau de la Direction régionale, soit entre la Direction régionale et la Direction générale.
- Non-conformité des feuilles de comptage (S29/00) utilisées dans la prise d'inventaire des stocks avec les feuilles normalisées dans la procédure en vigueur (existante au niveau central de la Société).
- Manque d'assurance quant à la fiabilité et à l'exhaustivité des éléments inventoriés au niveau des magasins, relevant de la Direction régionale.
- Manque d'assurance quant aux respects des délais d'inventaires fixés.
- Absence de traçabilités quant aux dates de réalisation des inventaires.

Ainsi on a constaté que :

- Certains membres du personnel de l'entreprise perçoivent mal ou d'une façon incorrecte le travail de l'auditeur du moment ou ils considèrent l'audit comme étant un contrôle ou un interrogatoire.
- La notion de la performance se limite chez un certain au côté financier, alors qu'actuellement il y'a d'autres côtés qui sont pris en considération dont : le côté environnemental et le côté sociétal.

D'après notre mission d'audit menée au niveau de cette entreprise, nous avons constaté que la méthodologie de la mission d'audit au sein de SONELGAZ est selon les normes internationales, et que les principes de manuel d'audit interne au sein de SONELGAZ est fondé sur les normes IIA, malgré qu'il existe des nuances en ce qui concerne la forme de différents rapports établis par les auditeurs de SONELGAZ dont : le rapport d'orientation, le

Conclusion Générale

projet de rapport d'audit ainsi que le rapport d'audit qui sont présentés d'une manière différente. **(Hypothèse 02 est confirmée)**

Également, nous avons constaté que l'audit interne apporte une vraie valeur à l'amélioration du processus prise d'inventaire de SONELGAZ en termes d'efficacité, à travers la détection des anomalies et les dysfonctionnements, ainsi que l'identification et la maîtrise des risques opérationnels. **(Hypothèse 03 est confirmée)**

D'après nos résultats obtenus, nous pouvons apporter les recommandations suivantes :

- ✓ Il est nécessaire de faire des séminaires pour tout le personnel de l'entreprise afin d'illustrer le rôle de l'audit interne dans les esprits ;
- ✓ La fonction d'audit interne doit occuper une place importante au sein de l'organisation, car elle est considérée comme un instrument de gestion qui vise à améliorer le fonctionnement de l'entreprise ;
- ✓ Pour un meilleur suivi de recommandation, il est impératif de créer une structure dédiée à cette mission ;
- ✓ Signature de convention entre les universités et les entreprises afin d'augmenter les périodes de stages et améliorer les conditions d'encadrement des étudiants.

Difficultés rencontrées

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

- La confidentialité des documents internes de l'entreprise, il se pose donc le problème de la volonté des auditeurs de collaborer et de divulguer les informations concernant leurs entreprises ;
- L'indisponibilité de promoteur au sein de lieu de stage par le faite qu'il soit souvent en mission, par conséquent insuffisance des séances programmées pour le stage.

Perspective et future piste de recherche

Notre expérience au sein de SONELGAZ nous a renvoyé à des besoins d'études et recherches futures. En fait, plusieurs recherches peuvent être envisagées pour compléter notre étude. Sur ce, nous proposons quelques pistes de recherche :

Conclusion Générale

- L'apport de l'audit interne en matière de gouvernance de l'entreprise ;
- La contribution de l'audit interne à l'amélioration du système d'information de l'entreprise.

Bibliographie

1) Les ouvrages

- SILLERO (Alberto), *Auditer révision légale*, Edition Eska, France, 2000.
- ANAES (2002), « principes de mises en œuvre d'une démarche qualité en établissement de santé » ALAZARD (C.) et SEPARI (S.) (2007), « Contrôle de gestion : manuel et application », édition Dunod, Paris, France.
- ANGELE (Dohou) et NICILAS (Berland), *Mesure de la performance globale des entreprises*, 28eme congrès.
- ARMAND (Dayan), *Manuel de gestion*, 2eme Édition Ellipes Marketing, Paris, France, 2004.
- BECOUR (J-C), BOUQUIN (H), *Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité*, Economica, Paris, France, 2ème Édition, 1996.
- BELLUT (Serge), *Les processus de la décision*, Édition Afnor, France, 2002.
- BERTINE (E), *Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international*, Édition Eyrolles, Paris, 2007.
- CALLAT (Allain), *Management des entreprises*, Édition Hachette Livre, France, 2008.
- COOPERS et LYBRAND, *La nouvelle pratique du contrôle interne*, Edition d'organisation, paris, France, 2002.
- DORIATH (Brigitte) et GOUJET (Cristian), *gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, édition Dunod, Paris, France, 2007.
- DUNAND-ROUX (Gilles) et DESPORTES (Bertrand), *Le risk management en gestion pour compte de tiers*, édition Economica, France, 2013.
- ÉLISABET (Bertin), *Audit interne enjeux et pratique à l'international*, Edition Eyrolles, France, 2007.
- GERARD (Valin) et JEAN-FRANÇOIS (Gavanou), *Controlor & Auditeur*, édition DUNOD, Paris, 2006.
- HAMZAOUI (Mohammed), *Audit gestion des risques et contrôle interne*, Edition village mondial, paris, 2005.
- IGALENS (Jacques) et SEBASTIEN (Point), *Vers une nouvelle gouvernance des entreprises*, Edition Dunod, France, 2009.
- Institut de l'Audit Interne, Price Water House Coopers, Landwells&associés, *Le management des risques de l'entreprise. Cadre de Référence - Techniques d'application*, 3ème édition, Editions d'Organisation, Paris, 2007.

- KALIKAM (M), *structure d'entreprise, réalité, déterminant, performance*, édition Economica, France, 1995.
- KHELASSI (Reda), *L'audit interne, audit opérationnels, techniques, méthodologie, contrôle interne*, Edition Houma, 2005.
- KHEMAKHEM (A), *la dynamique du contrôle de gestion*, Edition Dunod, Paris, France.
- LEMANT (Olivier), *La conduite d'une mission d'audit interne*, 2ème Edition, Edition DUNOD, Paris, 1995.
- LORINO (Philippe), *Méthodes et pratiques de la performance*, Édition d'organisation, France, 2003.
- MACHENSAY, *économie d'entreprise*, édition E Y ROLLERS, paris, 1991.
- MALO (J.L) et MATHE (J.CH), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Édition d'organisation, 1998.
- NUSSBAUMER (Sophie) et RENARD (Jacques), *Audit interne et contrôle de gestion*, Edition d'organisation, Paris, 2011.
- PLAUCHU (V) et TAIROU (A), *Méthodologie du diagnostic de l'entreprise*, édition L'HARMATTAN, 2008.
- PLOIX, (Hélène), *Le dirigeant et le gouvernement d'entreprise*, Edition Pearson Education, France, 2003.
- RENARD (Jacques), *Théorie et pratique du l'audit interne*, 7eme Édition, Édition d'organisation, Paris, 2009.
- RENARD (Jacques), *Théorie et pratique de l'audit interne*, Edition d'organisation, 7ème édition, paris, 2010.
- RENARD (Jacques), *La théorie et la pratique de l'audit interne*, Edition d'organisations, 8eme édition, paris, 2013.
- ROBERT (Anthony), *Planning and control systems : a framework for analysis*, Harvard, 1965.
- SCHIEKN (Pierre), *Mémento d'audit interne*, Édition Dunod, Paris, 2007.
- TAHON, *évaluation des performances des systèmes de production*, Edition Hermès science publication, paris, 2003.
- THOMAS (P), *Analyse financière : approche internationale*, Edition RB édition, Paris, 2011.
- VLAMINICK (H), *histoire de la comptabilité*, édition pragmos, Paris, 1979.

2) Articles et revues

- ANGELE (Dohou) et NICILAS (Berland), *Mesure de la performance globale des entreprises*, 28eme congrès De l'IFC, 23-24-25 mai 2007, IAE, Poitier,
- Article 404 de la loi Sarbones-oxley, 2002.
- NATHALIE (Crutzen) et DIDIER VAN (Caillie), *Le pilotage et la mesure de la performance globale de l'entreprise. Quelques pistes d'adaptation des outils existants*, Humanismes et entreprises, 2010, vol. 2, n°297.
- Bourguignon (Annick), *peut-on définir la performance ?* revue français de la comptabilité, n°269.
- Revue internationale des sciences de gestion, *Volume 4 : Numéro 4*.

3) Rapports

- ANAES, *Principes de mises en œuvre d'une démarche qualité en établissement de santé*, 2002.
- Cadbury (Adrian), *Rapport Cadbury*, 1992.
- Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles, The Institute of Internal Auditors Global, Edition 2017.
- COSO / PwC/IFACI (trad.), *Le management des risques de l'entreprise : Cadre de référence – Techniques d'application*.
- IFACI, *Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*, (2010).
- IFACI, *Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne*, paris, 2011.
- IFACI, *Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*, (2010).
- IFACI, *Normes et code de déontologie*, PDF, révision Janvier 2009.
- Institute of Internal Auditors, 29 septembre 2004.
- OCDE, 1999.
- Référentiel COSO, *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*.

4) Etude scientifique

- BARABEL (Michel), *Activités quotidiennes, caractéristiques et performances des PDG des grandes entreprises*, Thèse de doctorat, université paris 9, 1999.

- BELHACHEMI (Amina), thèse doctorat, *L'apport de l'audit opérationnel interne dans la réduction des abus de la rémunération des dirigeants*, Université de Tlemcen, 2014.
- BENARAB (Imen Hanane), Support de cours, *management des risques, ESGEN*, 2021.
- BENHAYOUN (Sadafi), *L'audit interne : levier de performance dans les organisations publiques*, Institut supérieur de commerce et d'administration des entreprises, Maroc, 2001.
- BONGONDEDJI (Richard), *Analyse de rentabilité et stratégies des vendeuses de maïs dans la ville de Kananga, cas des marchés locaux*, Graduate en sciences économiques et d'administration des affaires, Université Notre-Dame du Kasayi, 2020.
- CHADLIA SAIDI (Amel), Support de cours, *Le pilotage de la performance, ESGEN*, 2021.
- DJEDOU (Mounira), *Le rôle du tableau de bord dans l'amélioration de la performance de l'entreprise*, mémoire, ESC, 2016.
- IDDOU Marwa, *La contribution de l'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise algérienne. Cas de NAFTAL Chéraga*, ESC, 2018.
- KIRARA (Olivier), *Essai d'évaluation des performances de la régie nationale des postes (RNP)*, mémoire de Master, option gestion et administration, L'université du Burundi, 2009.
- MAMMERI (Massinissa), *L'impact de l'audit interne sur la performance de l'entreprise*, Bejaia, 2013.
- MERABET (Assia), *La contribution du contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance financière de l'entreprise*, mémoire, 2019.
- YAHIAT (Houssam Tahar), *le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance de l'entreprise*, mémoire, ESC, 2017

5) Les sites web

[-https://www.supervizor.com/fr/blog/quelles-differences-entre-audit-interne-contrôle-interne-#:~:text=Le%20contr%C3%B4le%20interne%20est%20un,post%C3%A9riori%20et%20de%20fa%C3%A7on%20ponctuelle.](https://www.supervizor.com/fr/blog/quelles-differences-entre-audit-interne-contrôle-interne-#:~:text=Le%20contr%C3%B4le%20interne%20est%20un,post%C3%A9riori%20et%20de%20fa%C3%A7on%20ponctuelle.)

[-https://creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants](https://creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants)

[-https://www.ladissertation.com/Monde-du-Travail/Comptabilit%C3%A9/Mcofca-230517.htm](https://www.ladissertation.com/Monde-du-Travail/Comptabilit%C3%A9/Mcofca-230517.htm)

[-https://the-big-win.com/rentabilite-economique.](https://the-big-win.com/rentabilite-economique.)

[-https://www.africmemoire.com/part.3-chap-i-revue-de-la-litterature-1078.html.](https://www.africmemoire.com/part.3-chap-i-revue-de-la-litterature-1078.html)

[-https://www.letudiant.fr/boite-a-docs/document/les-indicateurs-d-activite-et-de-profitabilite.html.](https://www.letudiant.fr/boite-a-docs/document/les-indicateurs-d-activite-et-de-profitabilite.html)

Les Annexes

Annexe 1 : Rapport d'orientation

Audit de processus « prise d'inventaire »

le **05/05/2023**

Société auditée : Spa SONELGAZ

Rapport d'orientation

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

Objectifs généraux

Ce sont les objectifs permanents du contrôle interne dont l'audit doit s'assurer qu'ils sont pris en compte et appliqués de façon efficace et pertinente. Il s'agit de la protection et de la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise, la qualité des informations, le respect des règles, instructions et procédures, l'efficacité et la bonne utilisation des ressources. Ainsi l'efficacité du contrôle interne mis en place par le responsable du service.

Ainsi les objectifs généraux liés au processus prise d'inventaire peuvent se résumer dans les points suivants :

- ✓ Le respect de l'application des règles et procédures en vigueur, relatives à la prise d'inventaire, permettant ainsi d'assurer l'efficacité et la fiabilité des inventaires réalisés et par conséquent, de minimiser et de justifier les éventuels écarts d'inventaires des stocks.
- ✓
- ✓ S'assurer que tous les inventaires se font dans les règles.
- ✓ Evaluer le système du contrôle interne de l'inventaire.
- ✓ Proposer des conseils à l'entreprise afin d'améliorer le processus prise d'inventaire.

Objectifs spécifiques

Ces objectifs précisent de façon concrète les différents dispositifs de contrôle qui vont être testés, qui contribuent à la réalisation des objectifs généraux et qui se rapportent aux

zones des risques antérieurement identifié à l'aide du Tableau de Forces et des Faiblesses Apparentes.

Les objectifs spécifiques de cette mission d'audit relative au processus prise d'inventaire au sein de SONELGAZ se résument dans :

- ✓ S'assurer que les opérations d'inventaires sont coordonnées, contrôler et animer, conformément à la procédure en vigueur.
- ✓ S'assurer que la circulation des documents justificatifs des inventaires de stocks est formalisée.
- ✓ S'assurer que Les feuilles de comptage sont normalisées conformément à la procédure d'inventaire en vigueur.
- ✓ S'assurer de la fiabilité et l'exhaustivité des inventaires
- ✓ Assurer l'amélioration des opérations d'inventaires en terme de délais et de traçabilité

Champ d'action

Pour atteindre les objectifs, nous allons fixer un champ d'action à nos investigations :

- ✓ Service approvisionnement.
- ✓ Service comptabilité.
- ✓ Service moyens généraux.
- ✓ Les magasins.

Annexe 2 : projet de rapport d'audit

DIRECTION CENTRALE DE L'AUDIT INTERNE

Type de rapport	N° Rapport	Type de dossier	Direction	Année de diffusion
PR	xx	AUDIT	-	20xx

PROJET DE RAPPORT DE MISSION D'AUDIT

THEME DE LA MISSION :

«PRISE D'INVENTAIRE »

Entité Auditée : Société de travaux

Lieu de la mission : Direction Régionale

Date de la mission : Du.././ au .././20xx.

Equipe d'Audit :

MM. ... Chef de mission

..... Auditeur

..... Auditeur

Supervisée par :

Mr

Accessibilité :

Restreinte
Confidentielle

SYNTHESE

Problématique et périmètre de l'audit :

Dans le cadre du plan d'audit 20xx, une mission d'audit relative au processus « **Prise d'Inventaire** » a été effectuée au sein de la Direction régionalede la Société-Spa.

L'objectif de cette mission était de s'assurer du respect de l'application des règles et procédures en vigueur, relatives à la prise d'inventaire, permettant ainsi d'assurer l'efficacité et la fiabilité des inventaires réalisés et par conséquent, de minimiser et de justifier les éventuels écarts d'inventaires des stocks.

En rappel, l'inventaire physique des stocks, au même titre d'ailleurs que tous les autres éléments de l'actif et du passif, est une opération rendue obligatoire, en vertu des dispositions réglementaires, notamment l'ordonnance n° 75.59, portant code de commerce (Art 10) et l'arrêté du Ministère des Finances, relatif aux modalités d'application du PCN (Articles 19, 20, 21 et 23), ainsi que la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007, portant nouveau système financier et comptable (SCF).

La prise d'inventaire physique des stocks est généralement réalisée en fin d'exercice comptable. Elle porte sur l'ensemble des éléments des stocks, appartenant à la société. Ces éléments sont généralement :

- Les marchandises.
- Les matières premières et matières consommables.
- Les fournitures.
- Les déchets et rebuts.
- Les travaux en cours et produits finis.

Toute prise d'inventaires physiques, passe nécessairement par trois (03) phases, à savoir :

- La phase préparatoire aux inventaires.
- L'inventaire physique proprement dit.
- L'établissement et la valorisation des écarts d'inventaires.

Ces phases sont supervisées, coordonnées et animées par une commission d'inventaire.

A signaler qu'au niveau de la Société ..., les inventaires physiques des stocks se font chaque exercice, conformément à la réglementation en vigueur. Concernant l'exercice n-1, la commission d'inventaire de la Direction régionale réunie le jj/mm/20xx ont fait ressortir dans leur PV, certains écarts synthétisés comme suit :

Au 31/12/20xx, l'analyse et le rapprochement des stocks de la Direction régionale, fait ressortir ce qui suit

- L'inventaire physique des stocks valorisés et l'inventaire théorique (sur application informatique des stocks) fait ressortir un écart positif de **18 800 000,00 DA**, contre un écart négatif de **194 000,00 DA** en 20xx (exercice n-2).
- L'inventaire théorique (sur application informatique) et la comptabilité fait ressortir un écart positif de **249 000,00 DA**, contre un écart positif de **3 800,00 DA** en 20xx.
- L'inventaire physique valorisé et la comptabilité fait ressortir un écart positif de **19 033 789,00DA**, contre un écart négatif de **190 201,00 DA** en 20xx (exercice n-2).

A noter que la gestion des stocks NN est assurée par l'application informatique, cette dernière étant interfacée avec la comptabilité (HISSAB), aucun écart ne devrait ressortir, ce qui n'a pas été le cas au 31/12/20xx. Aussi, la gestion des stocks en HN (Hors Nomenclature), relative à une partie des stocks n'est pas prise en charge par l'application, alors que l'idéal est de généraliser cette application à toutes les catégories de stocks.

Axes d'amélioration :

Les travaux d'audit effectués sur le processus« Prise d'inventaire », ont permis de relever certains dysfonctionnements et insuffisances, d'où une attention particulière devrait être apportée, afin d'assurer une meilleure gestion et maîtrise du processus audité. Il s'agit de :

1. L'organisation de la prise d'inventaire des stocks présente des Faiblesses. L'analyse des étapes de la prise d'inventaire de l'exercice de 20xx, notamment l'installation de différentes commissions (commission d'inventaire et de consolidation), ainsi que la désignation des équipes de comptage a fait ressortir ce qui suit :

- Le responsable de la structure moyenne n'est pas membre de la commission d'inventaire comme le stipule la procédure en vigueur.
- Les décisions de désignation des équipes de comptage sont établies par le président du comité de consolidation au lieu du président de la commission d'inventaire.
- De même pour la désignation et le lancement du 3^{ème} comptage, se font par le président du comité de consolidation, alors que la procédure stipule que c'est le rôle de la commission d'inventaire.
- La saisie informatique se fait par les équipes de comptage, alors que la procédure stipule que ça doit être fait par la structure gestion des stocks.
- La revue de la désignation des équipes de comptages (1^{er}, 2^{ème} et 3^{ème} comptage) fait ressortir le non-respect de la composition des équipes désignées pour l'opération de comptage (Chevauchement dans les équipes et introduction d'autres agents dans le comptage, sans avoir des décisions signées).

2. La traçabilité concernant la circulation des documents lors de la prise d'inventaire des stocks est inexistante. La vérification et l'analyse du déroulement des différentes phases d'inventaire, ont fait ressortir certaines insuffisances, en matière de suivi et de traçabilité des opérations de prise d'inventaire, à savoir :

- Absence de documents (PV, bordereau d'envois...).
- La mauvaise tenue des dossiers d'inventaire, pouvant impacter le suivi des opérations d'inventaires.
- Absence de traçabilité, quant à la transmission des documents d'inventaires inter-structures.
- Absence de PV des différentes commissions d'inventaires, ainsi que certains documents d'inventaires existants ne comportent pas de dates.

3. Les feuilles de comptage (référéncées 'S29/00'), relatives à la prise d'inventaire des stocks, sont non conformes. L'analyse et la vérification des documents d'inventaires, notamment les feuilles de comptage (1^{er}, 2^{ème} et 3^{ème} comptage), au niveau de la Direction régionale, font ressortir ce qui suit :

- Absences de dates sur les trois (03) comptages réalisés.

- Certaines feuilles de comptage d'inventaire ne sont pas conformes à la feuille normalisée "S29/00" (lieux du projet, observation, unité, ...) et elles sont de mauvaise qualité (difficulté de les utiliser).
- Absence de numéro séquentiel sur les feuilles de comptage.
- Certains articles sont mentionnés au Stylo, lors des trois comptages d'inventaire.
- Les feuilles de comptage comportent des ratures et d'autres sont avec des surcharges.

4. Les structures de la Direction Régionale ne sont pas dotées d'une procédure d'inventaire. Le passage de l'Audit au niveau de la Direction Régionale a fait constater l'absence d'une procédure au niveau des structures concernées par la prise d'inventaire, telles que la Division Achats et Stocks (DAS) et certains magasins. Cette procédure n'est pas disponible même au niveau de comité de consolidation et la commission d'inventaire de la Direction régionale.

A signaler que la prise d'inventaire au niveau de la Direction régionale est basée seulement sur les notes envoyées en fin d'exercice par la Direction Générale, fixant les modalités et les délais des inventaires à réaliser.

5. Absence de traçabilités quant aux dates de réalisation des opérations d'inventaire et manque d'assurance quant aux respects des délais d'inventaires fixés par la Direction Générale deL'examen des documents d'inventaire de fin d'exercice 20xx, fait ressortir ce qui suit :

- Les feuilles d'inventaire (appelées les minutes) ne comportent pas de dates de réalisation de l'inventaire.
- Le rapport final d'inventaire rédigé par le comité de consolidation ne porte aucune date de réalisation.
- Le PV de la réunion de lancement de l'opération de prise d'inventaire porte seulement la date de la réunion, sans mentionner la date de début et de fin de la réalisation de l'inventaire, ou bien le programme confié aux équipes de comptage.

Les causes des dysfonctionnements :

Les dysfonctionnements identifiés suite à l'évaluation du processus audité sont principalement dus aux causes suivantes :

- Absence d'une procédure claire, détaillant l'ensemble des étapes de prise d'inventaire au niveau des structures concernées de la Direction régionale.
- Manque de coordination entre les différentes structures intervenantes dans le processus de Prise d'Inventaire.
- Manque de sensibilisation des agents dédiés à l'inventaire, quant à l'importance de ce dernier.
- Faiblesse du dispositif du contrôle des opérations d'inventaires, notamment de la part de la commission d'inventaire.

Evaluation du contrôle interne :

- **Sur le volet organisationnel :** Le dispositif de contrôle interne est tout à fait affaibli par la faiblesse dans l'organisation du processus de prise d'inventaire, ce qui a induit des manquements dans ce processus, tels que le changement des équipes de comptage sans décisions signées par des personnes habilitées, la non normalisation des feuilles de comptage des inventaires, l'absence de dates et de traçabilité dans la transmission des documents échangés, ...etc.

De ce fait, les différentes commissions gagneraient en efficacité, en se rapprochant leurs missions et attributions, par rapport à la procédure en vigueur et ce, afin de maîtriser l'ensemble des risques identifiés et liés au processus audité.

- **Sur le volet procédure et cadre référentiel :** l'inexistence d'un référentiel pour encadrer le processus de prise d'inventaire, au niveau de la Direction régionale, a impacté négativement le dispositif de contrôle interne de ce processus et par conséquent, son bon fonctionnement.

Pour cela, la Société... gagnera amplement, à travers la mise à jour et la vulgarisation de la procédure « Prise d'Inventaire », de novembre 2008, vers le niveau décentralisé (Directions Régionales), d'autant plus que la Société est certifiée ISO 9001.

Table des matières

Dédicaces

Remerciements

Résumé

Liste des figures

Liste des tableaux

Liste des abréviations

Sommaire

Introduction générale I

Chapitre I : Concepts et fondamentaux de l'audit interne

Introduction..... 1

Section 1 : Notions fondamentales de l'audit interne 2

1.1.Évolution historique de l'audit interne 2

1.2. Définitions de l'audit interne 3

1.3. Les objectifs de l'audit interne 4

1.4. Les normes internationales de l'audit interne 5

1.5. Indépendance et objectivité de l'audit interne..... 8

Section 2 : positionnement de la fonction d'audit interne..... 17

2.1. L'audit interne et l'audit externe 17

2.2. L'audit interne et le contrôle de gestion..... 19

2.3. L'audit interne et l'inspection 21

Section 3 : le contrôle interne et la relation avec l'audit interne 22

3.1. Définition du contrôle interne 22

3.2. Objectifs du contrôle interne 23

3.3. Les principes fondamentaux du contrôle interne 24

3.4. Les conditions d'un bon contrôle interne 29

3.5. Enjeux et limite du contrôle interne 29

3.6. La relation entre l'audit interne et le contrôle interne 31

Conclusion 33

Chapitre II: La performance de l'entreprise, la démarche et les apports de l'audit interne

Introduction.....	35
Section 01 : Généralité sur la performance de l'entreprise	36
1.1. Définition de la performance de l'entreprise.....	36
1.2. Les concepts de base de la performance	37
1.3. Les objectifs de la performance	39
1.4. Les caractéristiques de la performance	39
1.5. Les dimensions de la performance.....	40
1.6. Typologies de la performance	41
1.7. Définition de la mesure de performance	45
1.8. Critère de mesure de la performance	46
1.9. Les principaux indicateurs de mesure de la performance	47
1.10. Les enjeux de la mesure de la performance	51
Section02 : le déroulement de la mission d'audit.....	53
2.1. Définition de la mission	53
2.2. Les phases de l'audit interne.....	55
Section.3 : l'audit interne et la maitrise des risques dans l'entreprise	65
3.1. Gestion des risques et l'audit interne	65
3.2. Identification et évaluation des risques.....	67
3.3. Les actions correctives	68
3.4. Le suivi et contrôle des actions de traitement des risques.....	70
Section 04 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise.....	71
4.1. Le rôle de l'audit interne dans la maitrise des risques.....	71
4.2. L'audit interne comme un outil d'aide à la prise de décision	72
4.3. L'audit interne et la gouvernance de l'entreprise.....	74
4.4. L'audit interne est un principe d'efficacité	78
Conclusion	79

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

Introduction.....	81
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.....	82
1.1. Présentation générale de l'entreprise	82
1.2. Présentation de la direction de l'audit.....	88

Section 02 : le déroulement de la mission d’audit interne au sein de SONELGAZ	96
2.1. La phase de préparation.....	96
2.2. Phase de réalisation	103
2.3. La phase de communication des résultats de la mission d’audit interne	115
2.4. Le suivi des recommandations.....	117
Section 03 : Les apports de l’audit interne sur la performance de l’entreprise SONELGAZ	119
3.1. La méthodologie de questionnaire	119
3.2. Présentation et interprétation des résultats	119
Conclusion	125
Conclusion générale.....	127
Les Annexes.....	i
DIRECTION CENTRALE DE L’AUDIT INTERNE	iii
Accessibilité :.....	iii