

ECOLE SUPERIEURE DE GESTION ET
D'ECONOMIE NUMERIQUE

ESGEN

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

Spécialité : Audit et contrôle de gestion

THEME :

**L'impact de l'audit interne dans
l'amélioration du fonctionnement du
système de comptabilité analytique.**

ETUDE DE CAS : ENAGEO

Présenté par :

Mr. BARKAT Amir Qalbeddin

Mr. BOUKARI Abdelhakim

Encadrant :

Mr. HILAL DERAHMOUNE

PROFESSEUR

1ère Promotion

Juin 2022

ECOLE SUPERIEURE DE GESTION ET
D'ECONOMIE NUMERIQUE

ESGEN

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

Spécialité : Audit et contrôle de gestion

THEME :

**L'impact de l'audit interne dans
l'amélioration du fonctionnement du
système de comptabilité analytique.**

ETUDE DE CAS : ENAGEO

Présenté par :

Mr. BARKAT Amir Qalbeddin

Mr. BOUKARI Abdelhakim

Encadrant :

Mr. Derahmoune Hilal

PROFESSEUR

1ère Promotion

Juin 2022

Résumé

L'étude démontre le rôle de l'audit interne dans l'amélioration du système de comptabilité analytique de gestion au sien de L'ENAGEO.

Afin de tester les hypothèses de l'étude, une approche de conduite des missions d'audit a été utilisé pour diagnostiquer le système mis en place. Les résultats montrent que le système de comptabilité de L'ENAGEO dite système abc présente des carences dans sa forme et dans son fonctionnement.

A cet effet : L'audit interne peut être utilisé comme un outil d'amélioration du système a travers les recommandations formulées.

Mots clés : comptabilité analytique de gestion ; audit interne ; méthode ABC ; système

Abstract

The study demonstrates the role of internal audit in improving the management cost accounting system at ENAGEO.

In order to test the hypotheses of the study, an approach to conduct audit missions was used to diagnose the system put in place. The results show that the ENAGEO accounting system known as the abc system has deficiencies in its form and in its functioning.

To This end : Internal audit can be used as a tool to improve the system through the recommendations made.

Keywords : management cost accounting ; internal audit ; ABC method ; system

Dédicace

Je dédie ce travail à tous les êtres chers, que j'aime et qui m'aiment :

A mon père **Djamel**, qu'Allah le garde, le protège, et le récompense pour tous ce qui a fait pour que nous deviendrons ce que nous sommes aujourd'hui et je ferai toujours de mon mieux pour rester votre fierté.

A ma douce maman **Nassima**, qui a œuvré pour ma réussite, de par son amour, son Soutien, tous les sacrifices consentis et ses précieux conseils, celle que le Paradis se trouve sous ses pieds, qu'Allah te bénisse et te garde pour illuminer notre vie et La remplir de joie d'amour et de bonheur.

A ma fierté **Aya**, le bonheur d'avoir une grande sœur sur laquelle on peut compter, je te dis merci et je te souhaite la réussite dans ta vie et tu seras le meilleur docteur.

A la personne devant laquelle tous les mots de l'univers sont incapables d'exprimer mon amour et mon affectation pour elle, à l'être qui m'est le plus cher, à ma douce cousine **Roumaissa « Rosa »**.

A mes petits frères et mes sœurs : **Ramzi, Fakhr Eddine, Bilal, Siraj Eddine, Oumaima, Doua, Mentaha** pour qui je souhaite beaucoup de succès.

A la mémoire de ma doux frère **Fakhr Eddine** qu'Allah l'accueille en son vaste paradis.

A mon cher oncle **Abdelrezak** et ma douce grande mère Aicha qu'Allah le garde et mes petites anges **Tassnime et Taouba**.

A mon cher ami : **Fares, Idrisse, Ghasane, Ramzi, Hakim, Khaled, Grandach, Islam, binina, Soumia, Roza**

A mon cher enseignant monsieur **Billel** qu'Allah le guérir.

Que ce travail soit l'accomplissement de leurs vœux tant allégués,
et le fruit de leurs soutiens infaillibles,
Merci d'être toujours là pour moi.

Amir Qalbeddin

Dédicace

Je dédie ce modeste travail : À mes parents Aucune dédicace ne serait exprimer l'amour, le respect, la reconnaissance que j'éprouve pour vous puissiez ce travail constituer une légère compensation pour tous les sacrifices que vous vous êtes imposés pour assurer mon bien-être et mon éducation. Qu'il soit l'expression de ma profonde gratitude et ma grande considération pour les plus dévoués parents que vous êtes puisse dieu vous prêter longue vie, santé et bonheur

Aux personnes et mes professeurs qui m'ont toujours aidé et encouragé, qui étaient toujours à mes côtés, et qui m'ont accompagné durant mon chemin d'études supérieures, mes aimables amis : Ramzi, Amir, Maroua, Fares, Idrisse, Bilal, Amine, Zakaria

A toute ma famille pour leur soutien tout au long de mon parcours universitaire. Merci d'être toujours là pour moi

Hakim

Remerciement

Avant toute chose, je tiens à remercier **ALLAH** le tout puissant et le tout miséricordieux
De m'avoir donné la santé et la vie pour pouvoir continuer mes études.

J'ai l'honneur de présenter mes remerciements les plus sincères aux personnes qui m'ont
Aidé et qui ont contribué à l'élaboration de ce mémoire ainsi qu'à la réussite de cette
année Universitaire.

Ces remerciements vont tout d'abord à mon encadreur monsieur **Derahmoune Hilal**
Qui m'a encouragé, orienté et m'a toujours soutenu tout au long de ce travail de recherche.
C'est grâce à sa patience et sa confiance qu'on a pu constituer un mémoire considérable.
Qu'il trouve dans ce modeste travail un hommage vivant à sa haute personnalité.

Je tiens aussi à remercier mon encadreur au sein de L'ENAGEO de Boumerdes, monsieur
Bouyahiaoui Adel pour m'avoir suivi tout au long de mon stage ainsi à tout le personnel
de l'entreprise Pour l'accueil et la collaboration.

J'adresse ma gratitude aux corps professoral et administratif de l'école **ESGEN**, pour la
Richesse et la qualité de leur enseignement.

Et particulièrement, Je remercie également les membres de jury, qui m'ont fait l'honneur
de se consacrer à l'évaluation de ce travail.

Liste des Tableaux

Tableau N°1-1 : les étapes de déroulement de la mission d'audit.....	21
Tableau N°2-1 : Traitement des charges selon le direct casting simple.....	37
Tableau N° 2-2 : Traitement des charges selon le direct casting évoluée.....	38
Tableau N°3-1 : Une cartographie des processus a été élaborée par l'Entreprise en 2005.....	58

Liste des Figures

Figure N°2-1 : Rôle de la comptabilité analytique dans le processus de décision..	32
FigureN°2-2 : le principe de la méthode abc.....	40
Figure N°2-3 : la relation entre taches, activités et processus	42
FigureN°2-4 : exemple sur les inducteurs.....	42
FigureN°2-5 : relation entre réalisation des activités et consommation des ressources.....	44
Figure N°2-6 : le traitement des couts selon la méthode ABC	46
Figure N°3-1 : Organigramme	53
Figure N°3-2 : structure d’audit.....	54
Figure N°3-3 : la répartition des charges et le calcul des couts.....	60
Figure N°3-4 : la méthode de Calcul des couts Directs	61
Figure N°3-5 : la méthode de calcul des couts indirects	62
Figure N°3-6 : la méthode de calcul du cout indirects soutien entreprise.....	63

Liste d'abréviations

ABC	Activity based costing
AICPA	the American Institute of Certified Public Accountants
BI	Business Intelligence
CAG	la comptabilité analytique de gestion
CRIPP	Cadre de référence international des pratiques professionnelles
CUMP	Cout Unitaire Moyen Pondéré
CVT	Carottage vitesse temps
CAM-I	computer Aide manufacturent-International
DAGS	Direction Approvisionnement et Gestion de Stocks
DCD	Le diagramme de circulation des documents
DCDEV	Direction Conception et Développement
DFC	Direction finances et comptabilité
DG	Direction général
DHMC	Direction Hôtellerie et Moyens Communs
DHT	Direction Hydrologie et Topographie
DMT	Direction Maintenance et Transport
DPS	direction planification système
DTM	Direction Transport et Maintenance
DTP	Direction des Travaux Pétroliers
EGS	Equipe gestion sismique
ENAGEO	L'Entreprise Nationale de Géophysique
EPE	Entreprise Publique Economique

FAQ	Fréquent Asked Questions
FINC	finance et comptabilité
FRAP	La feuille de révélation et d'analyse de problème
GBE	Gestion des biens d'équipement
IFAC	Institut français de l'audit et du contrôle interne
IIA	the Institute of Internal Auditor
ISO	International organisation of standardisation
JIT	Just In Time
QCI	Le questionnaire de contrôle interne
QHSE	Qualité hygiène et sécurité environnement
RH	ressources humaine
SAP	le Statement on Auditing procédure
SEC	la Securities and Exchange Commission
SGP- TRAVERN	Société de Gestion des Participations Travaux Energétiques
SPA	société par action
SSP	Sonatrach Services Pétroliers
VP	Point vibré
VSP	vertical seismic profile

Sommaire

Introduction

générale	02
-----------------------	-----------

Chapitre 01 : cadre référentiel de la comptabilité analytique	07
--	-----------

Section 01 : généralités sur la comptabilité analytique.....	08
--	----

Section 02 : les différentes méthodes de comptabilité analytique.....	17
---	----

Chapitre 02 : cadre référentiel de l’audit interne.....	27
--	-----------

Section 01 : généralité sur l’audit interne.....	28
--	----

Section02 : la conduite des mission d’audit interne.....	34
--	----

Chapitre 03 : l’application d’une démarche d’audit interne sur la comptabilité analytique au sein d l’ENAGEO.....	50
--	-----------

Section 01 : présentation de la structure d’accueil	51
---	----

Section 02 : analyse du système de comptabilité analytique	58
--	----

Conclusion générale.....	81
---------------------------------	-----------

INTRODUCTION GENERALE

Introduction

Les entreprises, les organisations sont en permanence confrontées à l'amélioration de leurs performances dans un environnement qu'elles souhaitent sécuriser. Cette amélioration est de plus en plus recherchée au travers d'une décentralisation de la prise de décisions pour en assurer la pertinence et la mise en œuvre rapide. Dans ces conditions, le chef d'entreprise, le dirigeant est naturellement amené à s'interroger sur la maîtrise du fonctionnement de l'organisation, par lui-même et ses collaborateurs.

La performance durable des entreprises, comme des autres organisations, ne passe pas par l'évitement des risques, mais par une prise de risques maîtrisée et une bonne connaissance de leurs opportunités.

Les managers des entreprises ont pour préoccupation principale la maîtrise des activités dont ils sont responsables. Pour ce faire, ils mettent en œuvre des systèmes de contrôle pour garantir la réalisation des objectifs qui leur sont confiés. Cette préoccupation de maîtrise des activités ne se limite pas seulement aux seuls managers mais touche également les dirigeants sociaux animés d'une volonté d'amélioration continue des performances. C'est dans ce cadre que l'audit interne trouve toute sa place.

L'audit interne est une fonction qui présente de grandes spécificités et caractéristiques. C'est une profession normée à l'échelle internationale : même définition, mêmes standards professionnels, même code de déontologie. En d'autres termes, c'est un examen mondialement reconnu.

Aujourd'hui, l'audit interne est considéré comme un outil incontournable dans les entreprises. En effet, le système d'audit interne a un grand rôle à jouer dans la gestion des risques.

La mission d'audit opérationnel est plus tournée vers l'efficacité de l'organisation et le respect des procédures écrites mises en place. L'auditeur interne doit procéder à un examen systématique des activités ou des processus d'une entité en vue d'évaluer l'organisation et ses réalisations et identifier les pratiques jugées non économiques, improductives et inefficaces, enfin de proposer des solutions d'amélioration et de s'assurer éventuellement de leur suivi.

Contrairement à une idée reçue, l'audit interne n'est pas une fonction comptable et financière ou du moins n'est pas que cela. En effet, sa mission consiste à analyser les risques, tous les risques, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité, susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs fixés par l'organisation, puis à s'assurer qu'il existe un dispositif de

contrôle interne parfaitement adapté à sa situation et si tel n'est pas le cas, à faire toutes les propositions nécessaires pour y pourvoir

L'audit se contente plus de vérifier la conformité aux lois et aux règlements, aux normes. Il doit s'assurer que les procédures mises en place sont conformes au référentiel d'audit, mais, et surtout, permettent d'atteindre les objectifs préalablement définis par l'organisation.

Les objectifs de l'organisation, énoncés de manière compréhensible et mesurables, constituent les cibles à atteindre et établissent les paramètres qui permettront d'évaluer les réalisations effectives de l'entité sur la durée. Pour l'auditeur interne, ils constituent un fondement pour la définition des objectifs de la mission d'audit (en d'autres termes, ce que l'auditeur interne souhaite réaliser). La relation directe entre d'une part les objectifs de l'organisation et d'autre part les objectifs de la mission d'audit fixe le cadre dans lequel les auditeurs internes pourront aider l'organisation à atteindre ses objectifs.

Dans toutes les entreprises, les patrimoines détenus sont d'une importance capitale pour le service de ses entreprises, pour cela, les managers se doivent les protéger. On peut dire que les travaux du contrôle interne consistent un outil de protection.

En effet les domaines de gestion ne présentent pas généralement les mêmes risques, d'autre part certains risques ne sont pas connus ou détectés (des anomalies, les irrégularités, ou les malversations ...), il s'agit donc en conséquence de se focaliser sur les parties de l'actif ou sur les cycles de transaction et aux systèmes à haut risque tel que le système de comptabilité analytique.

La comptabilité analytique présente aujourd'hui un outil de pilotage et d'aide à la prise de décision pour le management de l'entreprise, cependant le fonctionnement de cette dernière peut confronter à une certaine anomalie, et de présenter à l'entreprise des risques de ne pas atteindre ses objectifs fixés.

Le choix porté sur ce thème n'est pas fortuit, c'est pour plusieurs raisons que nous sommes intéressés à ce sujet :

- La prise de décision efficace nécessite une maîtrise du système de comptabilité analytique ;
- approfondir nos connaissances en matière d'audit interne, le contrôle interne et la comptabilité analytique ;
- L'importance donnée au système de comptabilité analytique de l'ENAGEO ;

- D'attirer l'attention de la direction générale que la réalisation des objectifs fixés ne peut être atteinte sans la gestion efficace du système d'information de la comptabilité analytique.

Pour traiter ce sujet, nous avons soulevé cette problématique :

« Quel est l'impact de l'audit interne dans l'amélioration du fonctionnement du système de comptabilité analytique ? ».

De cette question principale découle une série d'interrogations suivante :

- **Q1** : Comment peut-on conduire un audit de fonctionnement du système de la comptabilité analytique au sein de l'entreprise ?
- **Q2** : Quels sont les carences du système de comptabilité analytique au niveau de l'entreprise nationale de géophysique ?
- **Q3** : Quelle est l'apport de l'audit dans l'amélioration des carences constatés sur le système de comptabilité analytique ?

Pour répondre à ces questions, nous avons soulevé les hypothèses suivantes :

- **H1** : la conduite d'un audit de fonctionnement du système de la comptabilité analytique de l'ENAGEO suit la même méthodologie définie par L'IIA
- **H2** : les carence du système de comptabilité analytique dite ABC mis en place au sein de l'ENAGEO relèvent des problématiques dans la fiabilité des charges alimentés sur le système
- **H3** : la direction d'audit interne de l'ENAGEO apporte une valeur très importante pour affiner le fonctionnement de la comptabilité analytique à travers les recommandations formulés.

Annonce du plan :

Premier chapitre : dans la première section nous présentons des généralités sur l'audit interne ensuite dans la deuxième section, nous allons parler de la conduite des mission d'audit interne

Deuxième chapitre : la première section sera consacrée pour la généralité sur la comptabilité analytique de gestion ensuite dans la deuxième section nous allons présenter les différentes méthodes de comptabilité analytique

Troisième chapitre : dans la première section sera consacrée pour la présentation de la structure d'accueil ensuite dans la deuxième section nous allons analyser le système de la comptabilité analytique de gestion

L'objectif de la recherche :

- Présentation du projet de mis en place d'une comptabilité analytique selon la méthode à base d'activité ABC (projet2005) :
 - Evaluer l'organisation mis en place pour la prise en charge et le suivi du projet ;
 - Evaluer le processus de mise en place de la comptabilité analytique (abc) ;
 - Analyser les résultats obtenus des travaux ;
- Présentation du système actuel :
 - Evaluer la conception du système actuel
 - Analyser le traitement des charges direct et indirect par le système
- Présentation des principales méthodes de comptabilité analytique :
 - Rappel sur les typologies des charges et des coûts
 - Présentation des principales méthodes de comptabilité analytique
 - Présentation des avantages et des inconvénients et conditions de mise en œuvre de chaque méthode

CHAPITRE 01 :

L'AUDIT INTERNE

Introduction :

L'audit interne est, aujourd'hui, un élément important au sein de l'entreprise. En raison de l'environnement qui devient de plus en plus intangible. Les entreprises sont contraintes de créer et de développer la fonction d'audit interne qui est un mécanisme important dans l'amélioration de l'entreprise.

La notion d'audit interne apparaît très complexe et difficile à comprendre, ce chapitre lui est consacré pour cerner les approches théoriques sur la fonction de l'audit interne. Ce chapitre sera divisé en deux sections dont la première traitera des généralités sur l'audit interne, alors que la deuxième sera consacrée à l'explication de la démarche à adopter pour réaliser une mission d'audit interne.

Section 01 : Généralité sur l'audit interne.

De nos jours, l'audit interne devient indispensable pour les entreprises en vue de garantir la sécurité de leur patrimoine. Dans cette section nous allons présenter la définition de l'audit interne ses caractéristiques, ses objectifs et ses principes

1. Evolution et définition de l'audit interne :

1.1 Evolution historique :

« Beaucoup d'auditeurs remontent l'origine de l'audit à l'époque sumérienne où les premières

traces de contrôle se trouvent lorsque ceux-ci vérifiaient que le nombre de sacs de grains entraient dans les magasins que correspondaient aux sacs livrés par les fermiers.¹

D'origine latin « 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 à cette époque et que les contrôles se faisaient, absolument oralement.²

Ultérieurement, ce contrôle a été développé par les anglo-saxons au début du 19^e 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 Etats-Unis, la révolution industrielle a conduit à adopter des méthodes pour contrôler les coûts, la production et les ratios d'exploitation. Ceux-ci 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 compter sur les rapports financiers.³

Ensuite, c'est qu'après la crise économique de 1929, l'audit est devenu un processus obligatoire aux États-Unis. A cet effet, la Securities and Exchange Act de 1934 a créé la

¹ VLAMINICK, (H) : histoire de la comptabilité », édition pragmos, Paris, 1979, p.17.

² <http://normes-ias-ifs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html>, (Consulté le : 12/03/2022 à 15:23)

³ KHELASSI, Réda : L'audit interne, Audit opérationnel, Technique, Méthodologie, Contrôle interne -Ed Houma, 2005, p .21.

Securities and Exchange Commission (SEC), qui a donné l'autorité pour la diffusion des normes comptables et préciser les tâches de surveillance des auditeurs. En conséquence, 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.

International fédération of accountants » a été fondée dans le but de créer une forte profession comptable. Après, en 1996, l'IFAC 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'IFAC 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.¹

A partir du début du 21e siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers apparaît parallèlement à la recherche de fraudes ou d'erreurs. Les méthodes de sondages sur les pièces justificatives, par opposition à leur vérification détaillée, font leur apparition. Cette évolution a été imposée par la forte croissance de la taille des organisations contrôlées qui a augmenté le coût des audits²

. De nos jours l'audit ne se limite pas à la fonction finance et comptabilité mais s'étend également à tous les domaines, on parle ainsi d'audit marketing, d'audit d'environnement, d'audit social, autrement dit, d'audit interne.

1.2 Définition de l'audit interne

L'audit interne a vu se succéder plusieurs définitions avant que la notion ne soit stabilisée :

- Selon l'IIA (the Institute of Internal Auditors) « l'audit interne est maintenant une fonction d'assistance au management. Issue du contrôle comptable et financier la fonction audit interne recouvre de nos jours une conception beaucoup plus large et plus riche répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises : nouvelles, méthodes de direction (délégation, décentralisation, motivation), informatisation, concurrence... »³

¹KHELASSI, (Réda) : L'audit interne, Audit opérationnel, Technique, Méthodologie, Contrôle interne -Ed Houma, 2005, p.21.

² 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, p. 80.

³ SCHLICK, (P) : Mémento d'audit interne, Edition Dunod, Paris, 2007, p .05.

Selon l'IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle interne) : « L'audit interne est, Dans l'entreprise, la fonction chargée de réviser périodiquement les moyens dont disposent La direction et les gestionnaires de tous niveaux pour gérer et contrôler l'entreprise. Cette Fonction est assurée par un service dépendant de la direction mais indépendant des autres Services. Ses objectifs principaux sont, dans le cadre de révisions périodiques, de vérifier que

Les procédures comportent les sécurités suffisantes ; les informations sont sincères ; les opérations régulières ; les organisations efficaces et les structures claires et bien adaptées »¹

- Selon L'ISO 19011 est une des normes qualités concernant l'audit de tous les systèmes De management (santé, sécurité, qualité, environnemental,). Elle définit l'audit comme un Processus systématique, indépendant et documenté permettant de récupérer des Informations, dans le but de réaliser une évaluation objective et de vérifier l'atteinte de Ceux-ci. En effet L'audit est un processus méthodique, indépendant et documenté permettant d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaits. (ISO 9000) Donc l'auditeur doit être indépendant et objectif afin de mener une démarche stratégique et synthétique et enfin présenter la conclusion globale aux utilisateurs intéressés.

2. Caractéristiques et objectifs de d'audit interne :

2.1 Caractéristiques de la fonction 2 :

L'audit interne s'occupe de tout ce que devrait faire un manager pour s'assurer de bonne maitrise de ses activités, il existe trois activités :

- 1) Activité d'évaluation indépendante ;
- 2) Activité d'assistance du management ;
- 3) Activité d'appréciation du contrôle interne

¹ SCHILCK, (P), op cité, p .05.

² MEDJOUBI, Abdeslam: séminaire « généralité sur l'audit interne », Alger, janvier 2013, p 04

➤ **Activité Indépendante :**

La norme 1100 précise que « L'activité d'audit interne doit être indépendante et les auditeurs internes doivent être objectifs dans l'accomplissement de leur travail. »¹

L'auditeur interne :

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

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

L'audit interne assiste le management en vue :

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

Cela est réalisable :

- En menant des enquêtes et analyses ;
- Procédant à des évaluations ;
- En fournissant des informations critiques et pertinentes ;
- En émettant des recommandations et avis.
- **Activité d'appréciation du contrôle interne :**

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

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

2.2 Objectifs de d'audit interne :²

L'audit interne a en permanence plusieurs objectifs :

- Assurer à la Direction l'application de ses politiques et directives et la qualité du contrôle interne

¹ www.IFACI.com, Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne.pdf, p31

² CHEKROUN, Meriem : le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, thèse en science de gestion doctorat, p .24.

- Aider les responsables concernés à améliorer leur niveau de contrôle et leur efficacité (les aider à se contrôler).

On peut expliciter 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 de son fonctionnement
- Apporter des recommandations pour en améliorer l'efficacité.
- Informer régulièrement, de manière indépendante la direction générale ; l'organe délibérant et le comité d'audit de l'état du contrôle interne.

3-Les missions d'audit interne¹ :

À partir des trois objectifs du contrôle interne qui viennent d'être indiqués, peuvent être associées différentes missions : audit opérationnel, audit financiers et en fin audit de la stratégie.

3.1 La mission d'audit opérationnel : est plus tournée vers l'efficacité de l'organisation et le respect des procédures écrites mises en place. L'auditeur interne doit procéder à un examen systématique des activités ou des processus d'une entité en vue d'évaluer l'organisation et ses réalisations et identifier les pratiques jugées non économiques, improductives et inefficaces, en fin de proposer des solutions d'amélioration et de s'assurer éventuellement de leur suivi.

3.2-Mission d'audit financière : orientée sur la fiabilité des informations financières et la protection des actifs matériels, humains et financiers, l'auditeur interne doit s'assurer, en relation avec les auditeurs externes, que les procédures de contrôle interne comptables sont fiables. Il ne s'agit nullement ici d'une mission de certification des comptes.

3.3 Mission d'audit de la stratégie : Ici, l'auditeur doit identifier les risques associés aux objectifs et aux grandes orientations stratégiques définies par l'organisation et évaluer la conformité ou la cohérence d'ensemble entre ce qui avait été dit et ce qui est fait dans le but d'apprécier la performance des réalisations.

¹SYLI, Mensah Moïse : analyse de la prise en compte du risque dans la gestion du département d'audit interne et de control Editeur: CESAG, Année de Publication: 2004

Il consiste à relever les éventuelles incohérences après confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se situent pour en vérifier la cohérence globale.

L'audit de stratégie constitue le « top développement » de la fonction d'audit interne. Pour réaliser ce type d'audit, l'auditeur interne doit disposer d'un niveau d'expertise suffisant et faire preuve d'une grande maturité. On admet que ce type d'audit soit confié à des consultants externes.

3.4- Audit de la conformité : consiste à vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de postes, organigrammes, systèmes

D'information... En bref, il compare la règle et la réalité, ce qui devrait être et ce qui est.

Dans ce type de missions d'audit interne, le travail de l'auditeur consiste à :

- Signaler les irrégularités ;
- Analyser les causes et les conséquences ;
- Proposer et formuler les recommandations.

En résumé, l'audit de régularité ou de conformité a pour objet de vérifier que le fonctionnement réel ainsi que les pratiques de gestion usuelles correspondant aux règles, règlements et procédures établies par l'organisation.

3.5- Audit de la performance ou d'efficacité : l'audit d'efficacité ou de la performance ne se contente plus de vérifier la conformité aux lois et aux règlements, aux normes. Il doit s'assurer que les procédures mises en place sont conformes au référentiel, mais, et surtout, permettent d'atteindre les objectifs préalablement définis par l'organisation.

L'audit d'efficacité consiste à émettre une opinion sur la qualité des procédures et à porter un jugement sur ces dernières par rapport à ce que l'auditeur considère comme efficace et efficient en référence à des normes et à des référentiels en la matière.

3.6- Audit de management : il consiste pour l'auditeur interne à « observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs conséquences et attirer

L'attention sur les risques et les incohérences... » (Renard, 2006). L'audit de management est souvent assimilé à l'audit de la stratégie.¹

¹ ENE, Vière et YVON, Mouglin : les nouvelles pratiques de l'audit interne, Afnor 2003, page 63

Il peut s'agir :

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

4. Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit intensionnelles (CRIPP) :

Dans cette partie nous allons exposer les principes fondamentaux, les normes internationales et le code de déontologie de l'audit.

4.1. Les principes fondamentaux :¹

- Faire preuve d'intégrité ;
- Faire preuve de compétence et de conscience professionnelle ;
- Etre objectif et libre de toute influence indue (indépendant) ;
- Etre en phase avec la stratégie, les objectifs et les risques de l'organisation ;
- Etre positionné de manière appropriée et disposer des ressources adéquates ;
- Démontrer la qualité de l'audit interne et son amélioration continue ;
- Communiquer de manière efficace ;
- Fournir une assurance fondée sur une approche par les risques ;
- Etre perspicace, proactif et orienté vers le futur ;
- Encourager le progrès au sein de l'organisation.

4.2 Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne :²

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

Les normes se proposent de définir les principes de base, de fournir un cadre de référence, d'établir des critères d'appréciation pour la pratique professionnelle de l'audit interne.

¹ The Institute of Internal Auditors, NORMES INTERNATIONALES POUR LA PRATIQUE PROFESSIONNELLE DE L'AUDIT INTERNE, 2017, p.06.

² RENARD, Jaques : théorie et pratique de l'audit interne, Eyrolles édition, 2009, p.106.

Les normes sont composées par des normes de qualifications et des normes de fonctionnement :

Normes de qualification : Énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d'audit interne

- 1000 : Mission, Pouvoirs & Responsabilités
- 1100 : Indépendance & Objectivité
- 1200 : Programme d'assurance et d'amélioration qualité
- 1300 : Compétence et conscience professionnelle

Norme de fonctionnement : Décrivent la nature des activités d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant d'évaluer les services fournis

- 2000 : Gestion de l'AUDIT INTERNE
- 2100 : Nature du travail
- 2200 : Planification des missions
- 2300 : Accomplissement de la mission
- 2400 : Communication des résultats
- 2500 : Surveillance des actions
- 2600 : Acceptation des risques par la Direction Générale

5. Le Code de déontologie :

S'applique aux personnes et aux entités qui fournissent des services d'audit interne, Il est attendu des auditeurs internes qu'ils respectent et appliquent les principes suivants¹ :

➤ **Intégrité :**

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

➤ **Objectivité :**

Les auditeurs internes montrent le plus haut niveau d'objectivité professionnelle en collectant, évaluant et communiquant les informations relatives à l'activité ou au processus examiné. Les auditeurs internes évaluent de manière équitable tous les éléments pertinents et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts ou par autrui.

¹ The Institute of Internal Auditors, NORMES INTERNATIONALES POUR LA PRATIQUE PROFESSIONNELLE DE L'AUDIT INTERNE, 2017, p.06.

➤ **Confidentialité :**

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

➤ **Compétence :**

Les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, les savoir-faire et expériences requis pour la réalisation de leurs travaux.

6. Le rattachement hiérarchique de la fonction d'audit interne

Le service ou la direction de l'audit interne peut être rattaché soit à la direction générale, soit au conseil d'administration ou au comité d'audit ou enfin à une direction opérationnelle. Ceci est valable pour les grands groupes internationaux comme pour les entreprises évoluant sur le territoire national.

i) Le rattachement du service d'audit à la direction générale

Le rattachement du service d'audit à la direction générale lui assure le plus large domaine d'investigation, la liberté de son opinion, et la considération adéquate de ses recommandations. Un autre intérêt encore plus important pour un tel rattachement réside dans la très grande fluidité de l'information diffusée de l'audit interne vers la direction générale, et dans la réactivité dans les prises de décision, il permet aux auditeurs internes d'exercer pleinement leur rôle de conseillers du management, dialoguer avec la direction générale et tous les échelons hiérarchiques.

ii) Le rattachement au conseil d'administration ou au comité d'audit

Le rattachement du service ou la direction d'audit au conseil d'administration permet, dans le cadre d'une bonne gouvernance, de réduire l'asymétrie d'information pouvant exister entre les dirigeants et les représentants des actionnaires (conseil d'administration). Il ne s'agit pas de priver la direction générale d'un outil de management, mais plutôt de doter le conseil d'administration d'un outil d'identification et d'évaluation des risques. Le dialogue avec la direction générale et les échelons hiérarchiques ne serait pas non plus rompu.

iii) Le rattachement à une direction opérationnelle

Consiste à placer le service d'audit interne sous l'autorité d'une direction opérationnelle, généralement la direction administrative et financière. Ce positionnement consistant à

situer l'audit interne à un niveau moins élevé que les directions opérationnelles, peut inhabituellement nuire à son efficacité.

Section II : Conduite d'une mission d'audit interne

« Méthodologie de l'audit interne ».

L'objet d'une mission d'audit interne est l'étude de la maîtrise des risques de l'activité, le processus ou l'entité qu'on audite.¹

Selon les normes internationales de l'audit interne, toute mission d'audit se déroule en trois grandes étapes (phases) : l'étude préliminaire appelée par les normes phase de planification « normes et modalités pratiques 2200 », la phase de vérification, appelée par les normes phase de réalisation normes et modalités pratiques 2300 », phase de conclusion appelée aussi phase de communication « normes et modalités pratiques 2400 ».

Donc les trois phases d'une mission d'audit interne sont :

- L'étude préliminaire : Planification « normes et modalités pratiques 2200 »
- La phase de vérification : Réalisation « normes et modalités pratiques 2300 »
- La phase de conclusion : Communication « normes et modalités pratiques 2400 ».

1. L'étude préliminaire : Planification « normes et modalités pratiques 2200 » :

Une mission d'audit se prépare, mais auparavant, l'auditeur doit avoir reçu l'ordre ou le mandat d'effectuer la mission. Ce document, qui fait déclencher la mission d'audit s'intitule un Ordre de mission (pour une mission d'audit externe, c'est la lettre de mission). Il s'agit généralement d'un document d'information court (une page) qui indique le prescripteur, le destinataire, l'objet de la mission, les objectifs généraux, le lieu et périmètre de la mission, la date de début et de la fin de la mission, et ce permet la prise de connaissance de l'environnement et de conscience des risques éventuels.

Cette étape est très importante et conditionne le succès ou l'échec de la mission. Son objectif est double : prendre connaissance de l'environnement et du domaine à auditer et prendre conscience des risques éventuels.

Cette étape nous permet de :

- La prise de connaissance de l'environnement et du domaine à auditer Cette prise de connaissance de l'environnement et du domaine à auditer se justifie par le fait que

¹ SCHICK Pierre : mémento d'audit interne, dunod, paris, 2007.P268

l'auditeur ne peut pas se lancer dans l'exécution d'une mission d'audit d'un domaine ou d'une entité qu'il ne connaît pas. Il doit commencer donc, par rassembler les informations et documents nécessaires tels que :

- ✓ Organigrammes ;
- ✓ Définitions des fonctions ;
- ✓ Bilans et comptes de résultats ;
- ✓ Rapports des commissaires aux comptes ;
- ✓ Manuels des procédures, instructions opérationnelles ;
- ✓ Informations relatives aux problèmes conjoncturelles auxquels l'entreprise est confrontée.

En définitive, l'auditeur doit disposer d'éléments suffisants pour une meilleure connaissance de l'environnement et des domaines à auditer.

La prise de connaissance ne se résume pas à la collecte des documents et à leur exploitation. L'auditeur a besoin de rencontrer les personnes concernées par la mission d'audit, leur poser les bonnes questions. L'auditeur utilise aussi d'autres outils comme les « flow charts » (diagramme de circulation des documents) pour analyser le circuit des documents créés par l'entreprise, la grille d'analyse des tâches et des fonctions pour s'assurer de la séparation des tâches et des fonctions incompatibles, les questionnaires de contrôle interne, ...

La prise de conscience des risques et d'opportunité d'amélioration Toutes les informations ainsi recueillies, exploitées et analysées sont classées dans un dossier permanent. Elles permettent à l'auditeur de réaliser une évaluation préliminaire des forces et faiblesses apparentes et d'élaborer le tableau des risques. L'élaboration du tableau des risques passe par le découpage du domaine ou de l'activité en objets auditables qui seront étudiés tour à tour.

On ne peut pas parler de préparation d'une mission d'audit sans citer la norme :

2200 – Planification de la mission¹

Les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le périmètre d'intervention, le calendrier de la

¹ Norme internationale d'audit interne 2200.

mission, ainsi que les ressources allouées. Ce plan doit prendre en considération la stratégie, les objectifs et les risques de l'organisation pertinents au regard de la mission.

2201 – Considérations relatives à la planification : Lors de la planification de la mission, les auditeurs internes doivent prendre en compte :

- La stratégie, les objectifs de l'activité auditée et la manière dont elle pilote sa performance ;
- Les risques significatifs liés aux objectifs de l'activité, à ses ressources et à ses opérations, ainsi que les moyens par lesquels l'impact potentiel des risques est maintenu à un niveau acceptable ;
- La pertinence et l'efficacité des processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle de l'activité, en référence à un cadre ou un modèle approprié ;
- Les opportunités d'améliorer de manière significative les processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle de l'activité.

2210 – Objectifs de la mission : Les objectifs doivent être précisés pour chaque mission.

2220 – Périmètre d'intervention de la mission : Le périmètre d'intervention doit être suffisant pour atteindre les objectifs de la mission.

2230 – Ressources affectées à la mission : Les auditeurs internes doivent déterminer les ressources appropriées et suffisantes pour atteindre les objectifs de la mission. Ils s'appuient sur une évaluation de la nature et de la complexité de chaque mission, des contraintes de temps et des ressources disponibles.

2240 – Programme de travail de la mission : Les auditeurs internes doivent élaborer et documenter un programme de travail permettant d'atteindre les objectifs de la mission.

2. La phase de vérification : Réalisation « normes et modalités pratiques 2300 »

Sur la base de la note d'orientation, l'équipe d'audit établit le programme de vérification (appelé aussi programme de travail). Le programme de travail est un document destiné à définir, répartir, planifier et suivre les travaux d'audit par le biais des feuilles de couverture de test. Il indique la liste des tâches à effectuer, des investigations à mener, des questions à poser, des points à voir, des procédures à rechercher.

La feuille de couverture de test décrit les modalités de mise en œuvre d'une tâche définie dans le programme de vérification, et met en évidence les conclusions tirées. Par exemple ;

avant d'effectuer un test, l'auditeur en spécifie les modalités sur sa feuille de couverture : sources, périodes à prendre en compte, documents d'exploitation, Après le test, l'auditeur rédige les conclusions sur la feuille de couverture. La feuille de couverture comporte donc uniquement la méthode utilisée et les résultats et conclusions.

Le questionnaire de contrôle interne (QCI) Dans la phase de vérification, l'auditeur utilise des questionnaires pour apprécier et évaluer le contrôle interne. Les QCI mettent en relief les points forts et les points faibles du CI et permettent donc d'orienter le programme de vérification. Les QCI peuvent être élaborés :

- Par fonction : questions détaillant les tâches inhérentes à la fonction
- Par cycle : questions concernant les tâches et les contrôles par étape du cycle,

Les QCI peuvent être :

- Narratifs ou ouverts :
 - ✓ Questions générales orientées vers la description des tâches et des circuits d'information
 - ✓ Réponses sous forme narrative
- Fermés :
 - ✓ Questions précises détaillant l'ensemble des tâches à réaliser
 - ✓ Réponses attendues et précises (par « Oui » ou « Non » par exemple)

Le diagramme de circulation des documents DCD Appelé également « graphique d'acheminement », ou « Flow chart », le DCD sert à décrire sous forme graphique ou schématique, un ensemble d'opération composant un cycle de transaction ou matérialisant les relations entre différentes structures assurant les fonctions de l'entreprise. A ce titre, le diagramme décrit :

- L'origine de l'action engagée,
- La division du travail entre les services et les agents,
- La séquence chronologique des événements.

La feuille de révélation et d'analyse de problème (FRAP)

La FRAP est le papier de travail synthétique par lequel l'auditeur présente et documente chaque dysfonctionnement. L'élaboration de la FRAP suit la séquence suivante :

- Etudier le fonctionnement réel des opérations
- Repérer les constats significatifs
- Déterminer les causes (constatées ou déduites)
- Démontrer les conséquences (quantifiées ou qualifiées)
- Proposer des moyens d'amélioration

Une fois rédigées, l'auditeur valide la FRAP avec l'audité concerné. Il valide le contenu (constats, déductions, formulation du problème), mais il ne fait pas avouer et signer l'audité. L'objectif de cette validation est de permettre à l'audité de s'approprier le problème et de participer à sa solution. On procède ainsi, section par section, avec des FRAP validées au fur et à mesure avec les audités, et référencées (la mission, le n° de la FRAP, les papiers de travail qui l'étayent, son émetteur, l'approbation par le chef de mission, la personne avec qui l'on a validée). Les FRAP sont à la fin triées dans un ordre pertinent pour construire l'ossature du projet de rapport.

2300 – Réalisation de la mission

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

2310 – Identification des informations : Les auditeurs internes doivent identifier les informations suffisantes, fiables, pertinentes et utiles pour atteindre les objectifs de la mission.

2320 – Analyse et évaluation : Les auditeurs internes doivent fonder leurs conclusions et les résultats de leur mission sur des analyses et évaluations appropriées.

2330 – Documentation des informations : Les auditeurs internes doivent documenter les informations suffisantes, fiables, pertinentes et utiles pour étayer les résultats et les conclusions de la mission

2340 – Supervision de la mission : Les missions doivent faire l'objet d'une supervision appropriée afin de garantir que les objectifs sont atteints, la qualité assurée et le développement professionnel des auditeurs effectué.

2400- La phase de conclusion : Communication « normes et modalités pratiques ».

Cette phase constitue l'aboutissement de la mission d'audit. Elle fournira les réponses aux questions qui l'ont motivée. La norme 2 440 de l'audit interne prévoit la forme suivante au rapport d'audit :

- ✓ Une page de garde comprenant le titre complet de la mission, la date, les auditeurs ayant participé à la mission,
- ✓ L'ordre de mission, qui doit être placé en tête du rapport,
- ✓ Le sommaire,

- ✓ Une note de synthèse de deux à trois pages permettant aux destinataires principaux du rapport d'avoir l'essentiel des conclusions du travail d'audit, daté et signé par le chef de mission,
- ✓ Le rapport proprement dit,
- ✓ Les annexes.

2400 – Communication des résultats :

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats des missions.

2410 – Contenu de la communication : La communication doit inclure les objectifs, le périmètre d'intervention, et les résultats de la mission.

2420 – Qualité de la communication : La communication doit être exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et émise en temps utile.

Tableau N°1 : les étapes de déroulement de la mission d'audit

	La phase de l'audit	Les outils et méthodes utilisés
1	Définir	La méthode d'audit (procédure) L'équipe d'audit
2	Planifier	Le programme d'audit
3	Préparer	La revue documentaire Le plan d'audit
4	Réaliser	La réunion d'ouverture Le questionnement L'observation L'étude documentaire La prise de notes
5	Restituer	La réunion de synthèse la réunion de clôture Le rapport d'audit

Source : Christophe VILLALONGA, Le guide du parfait auditeur interne, Lexitis éditions, paris, p : 17

2000 – Gestion de l'audit interne : Le responsable de l'audit interne doit gérer efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation.

2010 – Planification : Le responsable de l'audit interne doit établir un plan d'audit fondé sur une approche par les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation.

2020 – Communication et approbation : Le responsable de l'audit interne doit communiquer à la direction générale et au Conseil son plan d'audit et ses besoins en ressources, pour examen et approbation, ainsi que tout changement important susceptible d'intervenir en cours d'exercice. Le responsable de l'audit interne doit également signaler l'impact de toute limitation de ses ressources.

2030 – Gestion des ressources : Le responsable de l'audit interne doit veiller à ce que les ressources affectées à l'audit interne soient adéquates, suffisantes et mises en œuvre de manière efficace pour réaliser le plan d'audit approuvé.

2040 – Règles et procédures : Le responsable de l'audit interne doit établir les règles et procédures pour guider l'audit interne.

2050 – Coordination et utilisation d'autres travaux : Afin d'assurer une couverture adéquate et d'éviter les doubles emplois, le responsable de l'audit interne devrait partager des informations, coordonner les activités, et envisager d'utiliser les travaux des autres prestataires internes et externes d'assurance et de conseil.

2060 – Communication à la direction générale et au Conseil : Le responsable de l'audit interne doit rendre compte périodiquement à la direction générale et au Conseil des missions, des pouvoirs et des responsabilités de l'audit interne, du niveau de réalisation du plan d'audit ainsi que de la conformité avec le Code de déontologie et les Normes. Il doit notamment rendre compte :

- Des risques significatifs, y compris les risques de fraude, et des contrôles Correspondants ;
- Des sujets relatifs à la gouvernance ;
- De tout autre problème nécessitant l'attention de la direction générale et/ou du Conseil.

Synthèse :

Une mission d'audit est conduite en trois grandes phases : préparation, réalisation et restitution des résultats

L'étude préliminaire : il s'agit de la prise de connaissance du domaine audité. Cette étape, qui conditionne le succès ou l'échec de la mission, présente un double objectif, prendre connaissance de l'environnement et du domaine à auditer et prendre conscience des risques éventuels. Les actions les plus importantes à entreprendre lors de cette phase sont le découpage en objets auditables et l'élaboration des tableaux des risques. 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.

La phase de vérification : c'est la phase des investigations à mener aux moyens des outils disponibles tels que les feuilles de couverture, les questionnaires de contrôle interne, les diagrammes de circulation de documents et les feuilles de révélation et d'analyse de problème. Cette phase fait beaucoup plus appel aux capacités d'observation, de dialogue et de communication.

La phase de conclusion : c'est la phase de rédaction du rapport d'audit qui restitue les résultats des investigations menées, elle exige avant tout une grande faculté de synthèse et une aptitude certaine à la rédaction, encore que le dialogue ne soit pas absent de cette dernière période.

Conclusion du chapitre :

On peut conclure que, la fonction d'audit interne est une fonction temporaire et déterminée, et que l'auditeur interne doit l'accomplir à l'ordre et l'intention de la Direction Générale de l'entité auditée, elle se déroule en trois phases qui sont la phase de préparation de la mission puis passant au développement en fin une phase de conclusion qui va cerner les résultats de la mission pour pouvoir détecter toutes les anomalies de l'activité concernée par l'audit d'une manière efficace et efficiente.

L'auditeur interne est sensé être compétent et avoir un bagage de connaissances des processus et de techniques qui lui permettront d'attribuer à l'amélioration des systèmes de l'entreprise et à la vérification des processus internes pour qu'il puisse proposer des recommandations aux chefs et aux responsables des services de l'entreprise.

CHAPITRE2 :LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION

Introduction :

La comptabilité analytique, quant à elle, est réservée aux besoins internes de l'entreprise.

Elle a en effet pour but essentiel de donner à chaque responsable les éléments chiffrés de son activité à intervalles périodiques qui peuvent aller de la journée au mois voire à l'année, ce qui permet de faire le point et de prendre les meilleures décisions pour atteindre les objectifs, dans le cadre d'un nécessaire contrôle budgétaire.

Bien qu'elle soit facultative, la comptabilité analytique a toujours été sollicitée pour répondre aux attentes des décideurs, en répondant aux questions du genre :

Comment avons-nous obtenu ce résultat ?

Quels produits procurent la meilleure marge ?

Sur quels points nos prévisions ne sont-elles pas vérifiées ? pourquoi ? quel est l'écart ?

Que devons- nous décider ?

S'agissant de l'entreprise économique algérienne, le système de comptabilité dont elle dispose repose essentiellement sur la comptabilité générale (dite financière) légale, vue sa tenue obligatoire promulgué par l'ordonnance 75/35 du 29/04/1975, complété par l'arrêté du 09/10/1999. Par comparaison à la comptabilité analytique (dite de gestion), nous pouvons dire que la première est un système orienté vers l'extérieur, tandis que la deuxième est un outil de gestion orienté essentiellement vers l'entreprise, ce qui lui permet de répondre efficacement aux questions posées préalablement contrairement au système de comptabilité financière.

Le présent chapitre va être consacré donc, aux aspects de base de la comptabilité analytique et aussi à l'étude des différentes méthodes d'évaluation des différents couts.

Section01 : généralité sur la comptabilité analytique de gestion

Afin de mieux comprendre les fondements de la comptabilité analytique, il semble nécessaire de remonter d'abord à ses origines puis de passer à la définition et les différents aspects de la comptabilité analytique

1. Historique et la définition de la comptabilité analytique de gestion :

La comptabilité analytique, née au XIX siècle, complète la comptabilité financière. Cette dernière dégage de manière synthétique le résultat d'un exercice par différence entre les produits et les charges classées par nature. Bien que nécessaires et incontournables, les informations produites par ce système comptable demeurent insuffisantes pour appréhender les performances internes de l'entreprise.

Appelée d'abord comptabilité industrielle puis comptabilité analytique d'exploitation,

L'information comptable n'est pas adaptée à la prise de décision de gestion pour plusieurs raisons, Donc la comptabilité analytique a vu le jour pour pallier ces lacunes¹.

La comptabilité analytique s'intéressait au début à la connaissance des prix de revient complets des produits par la méthode des sections homogènes, créée en 1928. À partir de 1960 les entreprises se sont intéressées à la gestion budgétaire, alors elles ont adopté des systèmes destinés au contrôle à court terme.

1.1. Définition de la comptabilité analytique de gestion :

Plusieurs définitions peuvent être données à la comptabilité analytique de gestion, nous limiterons à celles qui nous paraissent les plus significatives.

Première définition : « la comptabilité analytique de gestion est un système d'information comptable, elle permet de savoir quand et comment l'entreprise réalise ses performances et vise à aider les managers et influencer les comportements en modélisant les relations entre les ressources allouées et consommées et les finalités pour suivies. »²

Deuxième définition : « la comptabilité analytique de gestion est destinée en premier aux

¹ MELYON, Gérard : Comptabilité Analytique, Paris, Bréal éditions, 3ème édition, 2004, P.8.

² BOUQUIN, Henri : comptabilité analytique de gestion, Edition Economica, Paris, 2000.

besoins de L'entreprise, elle est une partie de son système d'information ; elle fournit une modélisation économique de l'entreprise afin de satisfaire des objectifs de mesure de performance et d'aide à la prise de décision ; elle est formée de plusieurs composantes :

- Un processus de mesure des performances
- Des méthodes d'aide à la prise de décision.¹

Troisième définition : « la comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décision et, le réseau d'analyse à mettre en place et la collecte le traitement des informations qu'il suppose, dépendant des objectifs recherchés par les utilisateurs. »²

Selon l'institut britannique des comptables de gestion, la comptabilité analytique de gestion s'occupe d'identifier, de générer, de présenter et d'interpréter l'information pertinente pour :

- Formuler la stratégie de l'entreprise ;
- Planifier et contrôler les activités ;
- Prendre les décisions ;
- Employer rationnellement les ressources ;
- Améliorer la performance et augmenter la valeur ;
- Pratiquer la gouvernance d'entreprise et le contrôle interne.

2.Fonctions de la comptabilité analytique de gestion

Les fonctions de la comptabilité analytique de gestion peuvent être cités, selon leur description comme suit :

- **Le traitement des données :** La comptabilité analytique de gestion fournit des informations au système

D'information après l'enregistrement et le traitement ; ces informations doivent être fiables et pertinentes (comme : l'enregistrement des achats, et des ventes par exemple).

¹ Un nouveau cadre conceptuel pour la comptabilité analytique de gestion, CNC, Paris, 1996, p37-38.

² DUBRULLR et JOUDAIN, (D) : Comptabilité analytique de gestion, Dunod, 4^{ème} édition, 2003P148

- **L'alerte :**

Consiste à signaler les problèmes (lorsque l'entreprise exerce une activité de production ou de distribution, cette activité peut engendrer des déficits qui influencent sur le résultat) ; ou signaler des opportunités (signaler les marchés ou les produits en croissance rapide sur lesquelles l'entreprise n'aurait pas assez investi).

- **La simulation :**

Qui permet à l'entreprise de faire une analyse comparative qui identifie les meilleures solutions pour réaliser les objectifs de l'entreprise (abandonner un produit ou une activité pour investir dans un produit ou une activité plus rentable).

3.Objectifs de la comptabilité analytique de gestion :

La comptabilité analytique de gestion peut se voir attribuer plusieurs objectifs du fait de son importance pour une entreprise. Son objectif principal est de répartir les charges en fonction des catégories de produits. Certains produits étant plus consommateurs de charges ; il devient important pour les dirigeants d'identifier le résultat réalisé pour leur permettre d'optimiser la gestion (réduction des charges fixes ou variables ou augmentation du prix de vente du produit).

Les objectifs de la comptabilité analytique de gestion peuvent être cités comme suit :

- **Calculer le coût des différentes fonctions et des différents biens produits par l'entreprise :**

À partir de la constatation du coût des différentes fonctions (comme les fonctions d'achat, de production et de distribution) et des différents biens produits qui englobent l'ensemble des charges consommées ; pour avoir des bases de décisions rationnelles.

- **Fournir une base d'évaluation de certains éléments du bilan :**

La CAG fournie à la comptabilité financière une évaluation de certains éléments de l'actif du bilan (comme la valeur des produits finis qui doivent être évalués au coût de production, les encours et les produits semi-finis ainsi que les immobilisations créées par l'entreprise).

- **Aide à la prise de décisions :**

La CAG fournit des informations sur les coûts et les résultats réels qui permettent de faire une comparaison avec les coûts et les résultats préétablis ainsi que l'étude de la rentabilité ; ce qui permet aux dirigeants de prendre les meilleures décisions d'affectation des ressources.

- **Mesure des résultats et évaluation :**

Comparer les résultats réels avec les résultats prévisionnels ; cette comparaison peut être basée sur des éléments financiers ou non financiers.

- **Moyen pour le contrôle de gestion :**

La CAG devient un moyen de contrôle et de pilotage de l'entreprise, elle permet d'analyser les différentes consommations et les contrôler par rapport aux prévisions.

Constitue un système d'information de gestion permettant de prévoir et de contrôler la contribution de chaque centre à la performance économique de l'entreprise.

- **Elaborer les stratégies générales et les plans à long terme :**

À partir de l'établissement des prévisions de charges et de produits d'exploitation (comme par exemple les coûts préétablis et budgets d'exploitation) et pour engager à temps des actions correctives en vue d'atteindre les objectifs.

En résumé, la comptabilité analytique de gestion a quatre grands usages distincts :

- Justifier des prix de vente ; dans ce cas le coût de revient doit être précis
- Donner des éléments permettant de décider ;
- Fournir les paramètres de contrôle ; ces paramètres doivent avoir des qualités de fidélité et de fiabilité ;
- Évaluer les biens et services ; les coûts utilisés pour l'évaluation des éléments du bilan doivent être conformes à l'ensemble des règles.

Pour atteindre ces objectifs, la CAG mise en place dans une entreprise doit être adaptée exactement à sa structure organique et aux activités d'exploitation particulières qu'elle exerce.

4. Caractéristiques de la comptabilité analytique de gestion :

La comptabilité analytique de gestion joue un rôle essentiel dans la détermination des produits et des charges d'exploitation, elle sert à évaluer les coûts et les résultats obtenus et fournir une base chiffrée pour expliquer les écarts entre prévisions et réalisations.

Les sources de données exploitables qui concourent habituellement à la mise en œuvre de cet outil d'information, sont présentées par la comptabilité financière (actif, passif, charges...), les documents de base internes (bon de travail, fiches de personnel, bons de sortie des matières...) et d'autres outils spécifiques d'information (enquêtes, statistique...)

Malgré l'existence de la comptabilité financière, la comptabilité analytique de gestion reste un

outil de priorité pour améliorer l'information des décideurs et/ou des dirigeants sur le fonctionnement de l'entreprise et l'optimisation de la combinaison des ressources humaines, financières et matérielles.

La souplesse du cadre d'analyse propre à la comptabilité analytique de gestion permet à chaque entreprise d'élaborer un système de calcul des coûts adaptés à sa taille, à son secteur d'activité, pour répondre aux préoccupations des dirigeants. Cette souplesse du cadre d'analyse présente un avantage décisif en matière d'évaluation des performances internes.

5. Les objectifs principaux de la comptabilité analytique de gestion ¹

La comptabilité analytique doit fournir tous les éléments de nature à éclairer et à orienter les prises de décision destinées à améliorer la performance de l'entreprise. Elle constitue une partie du système d'information de gestion de l'entreprise. D'une manière générale les objectifs de la comptabilité analytique sont les suivants :

- Connaître les coûts des matières et des produits achetés, créés ou distribués par l'entreprise
- Déterminer les résultats analytiques par groupes de produits ou par branches d'activités
- Expliquer les coûts et les résultats des produits (biens et services) ou des activités (passation de commandes, livraison des clients ...)
- Etudier le comportement des charges par rapport au niveau d'activité de l'entreprise.
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments de l'actif du bilan de l'entreprise (les productions immobilisées et les stocks).
- Etablir des prévisions de charges et de produits.

6. Les outils de la comptabilité analytique de la gestion :

Il existe, en générale deux grandes catégories des outils qui sont les méthodes de calcul des coûts et les outils de planification et de gestion.

6.1. Les méthodes de calcul des coûts :

- La méthode des coûts complets ou la méthode des centres d'analyse ;

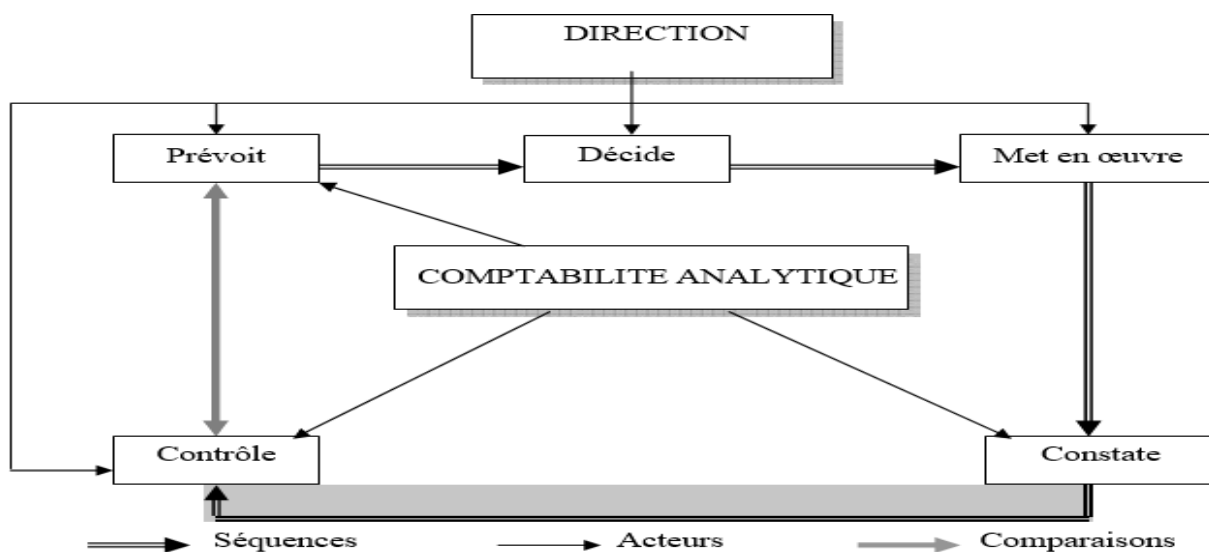
¹ GRANDGUILLOT, Béatrice et GRANDGUILLOT, Francis : L'Essentiel de la comptabilité de gestion ,7ème édition ; Edition Lextenso ; 2015 P : 13

- La méthode des coûts à base d'activités ou méthode ABC (Activity Based Casting)
- La méthode d'imputation rationnelle de charges partielles
- La méthode des coefficients
- La méthode des coûts préétablis ou coûts standards
- La méthode des coûts marginaux.

6.2 Le rôle de la comptabilité analytique de la gestion :

- Permet de suivre les coûts des matières premières et les processus de fabrication de chaque produit
- Analyser la performance de l'entreprise.
- Elle permet un meilleur pilotage grâce à la division des résultats par secteur et ~~au~~
- Permettre de mettre en place les actions correctives nécessaires.
- Elle garantit la transparence pour une bonne gestion.

Figure N°1 : Rôle de la comptabilité analytique de la gestion dans le processus de décision



Source : Claude Cossu et Richard Milkoff, « Comptabilité de gestion », Nathan, 1997

Commentaire :

La comptabilité analytique constitue un outil de diagnostic, elle fait référence de ce qui a été prévu et ce qui a été réalisé, les informations données par le système de comptabilité analytique permettent aux dirigeants de prendre des décisions efficaces à travers la mise en œuvre des solutions et outils afin de remédier aux insuffisances constatées ;

Section 02 : les différentes méthodes de comptabilité analytique

1. La méthode des couts complets :

1.1. Définition ¹:

Un coût est une somme de charges relatives à un centre de coût de l'entreprise (coût d'approvisionnement, coût de production ...)

Le coût complet comprend toutes les charges qui sont imputées aux coûts et/ service après affectation, répartition et imputation

1.2. imputation des charges indirectes aux différents couts² :

Les charges indirectes ont imputé aux différents coûts en fonction d'une unité d'œuvre ou d'un taux de frais.

✓ Les unités d'œuvre :

L'unité d'œuvre est généralement une unité physique (heure de main d'œuvre, heure machine, kg de matières premières consommées...), mais il est possible dans certains cas que l'unité de mesure est une unité monétaire dénommé "assiette de frais", où le coût unitaire est exprimé en pourcentage et dénommé "taux de frais". Il y a une grande liberté de choisir l'unité d'œuvre, mais elle doit refléter fidèlement l'ensemble des charges consommées par l'atelier par rapport au nombre d'unités de mesures utilisées.

Unité physique :

Coût de l'UO d'un centre = coût du centre ou de la section / nbre d'UO de centre

Unité monétaire :

Taux de frais de centre = coût de centre de frais / valeur de l'assiette de répartition.

¹ MARGERIN, Jacques, AUSSERT, Gérard : Comptabilité analytique, 1981. P. 32.

² RIFAI, Ibrahim et OUCHERHOUN, Saloua: coût complet, université de Meknès, 2009, P.13.

✓ Le choix d'une unité œuvre :

Le choix d'une unité de mesure est nécessaire pour permettre l'imputation des charges des centres aux différents produits et le suivi de leur productivité, cette unité d'œuvre es une unité de mesure de travail, de l'activité, des prestations fournies par un centre d'analyse. Le choix repose avant tout sur une analyse technico-comptable, la meilleure unité d'œuvre choisie est celle dont la quantité varie sur plusieurs périodes successives en corrélation la plus étroite avec le montant des charges du centre.

Les unités d'œuvres couramment utilisées sont rattachées :

- A la main d'œuvre qui fabrique le produit : heure de la main d'œuvre (l'heure d'ouvrier, l'heure de technicien, heure d'ingénieur...), lorsque le coût de cette main d'œuvre représentel'essentiel des charges,
- Au fonctionnement de matériel consacré au produit : heure machine, lorsque les coûts du matériel constituent l'essentiel des charges,
- A la matière travaillée dans le centre d'analyse : unité de matière travaillée (nombre, poids, volume, surface...),
- A l'unité de produit élaboré dans le centre (nombre, poids, volume...).

Le choix d'une unité d'œuvre pertinente est souvent délicat, il faut qu'il existe une relation de causalité entre les unités d'œuvre et l'évolution des charges du centre. Or, ces dernières dépendent de l'identification préalable qui est faite des centres d'analyse.

Deux approches sont possibles pour le choix d'une unité d'œuvre :

1.3. Les différentes étapes du calcul des coûts :

Le calcul des coûts reflète le processus de production et est complété par les principale étapes fonctionnelles :

- ✓ Coût d'achat ;
- ✓ Coût de production ;
- ✓ Coût de revient

Le cout d'achat inclus dans le cout de production, et le cout de production inclus dansle cout de revient.

Coût d'achat :

Le coût d'achat = achat des matières première + les charges directes et indirectes d'achat
--

Coût de production :

Le coût de production = coût d'achat des matières premières consommées + coût de main d'œuvres directes et indirectes de production.
--

Coût de revient :

Cette méthode présente un certain nombre d'avantages ainsi que certains inconvénients, à

Le coût de revient = coût de production des produits vendus + charges indirectes de Distribution
Le résultat analytique = chiffre d'affaires – coût de revient

savoir

1.4. Les Avantages et les inconvénients de la méthode :**1.4.1. Les avantages de la méthode :**

- Cette méthode permet de contrôler la formation du coût de revient à différentes étapes du processus de fabrication et de déterminer le nouveau prix de vente d'un produit qui managers de connaître la contribution de chaque produit, groupe des produits ou activité au résultat opérationnel.
- Coût total est l'un des indicateurs permettant de déterminer la politique de prix, en fonction du prix de revient, de la politique commerciale de l'entreprise, de l'état du marché et de la concurrence.
- Il aide à préparer les états financiers traditionnels en déterminant le coût en fin de période des marchandises et le coût des marchandises vendues, et ainsi en déterminant les pertes et les bénéfices nets.

1.4.2 les inconvénients de la méthode :

- La mise en œuvre de la méthode du coût complet est difficile en raison de la difficulté de diviser l'entreprise en départements homogènes sans les doubler Le nombre est exagéré, les calculs à mettre en œuvre sont souvent laborieux et l'analyse des coûts est tardif.
- Cette méthode ne fournit pas à la direction les informations nécessaires pour prendre des décisions et formuler des politiques futures.

- Difficulté à fixer les prix des produits, surtout à court terme, de sorte que la part de l'unité produite dans les coûts fixes évolue avec l'évolution du volume de production.
- Entraîne une charge énergétique inexploité e sur la production et les ventes

2. La méthode des coûts variables :

2.1. Définition de la méthode des coûts variables ¹:

Selon Grandguillot, un coût variable est un coût partiel constitué uniquement par les charges directes et indirectes qui varient avec le volume d'activité. Il s'agit des charges variables ou opérationnelles ; elles sont réparties entre les produits afin de calculer le coût variable de chaque produit.¹

La méthode permet de faire une analyse de la production par le calcul du seuil de rentabilité, du point mort et de la marge de sécurité.

Cette méthode de calcul de coût, élaborée et mise au point dans les années cinquante, a subi au fil des années des modifications, elle se présente aujourd'hui sous deux versions :

La première, connue sous le nom de « direct Costing simple » qui ne prend en considération que les coûts variables et ;

La seconde version appelée « direct Costing amélioré » qui intègre en plus des charges variables, les charges fixes directes.

2.2. Le direct casting simple :

2.2.1) Définition de la méthode :

Cette méthode est née aux Etats-Unis en 1953 au congrès de la NAA (National Association of Accountant). Elle permet de calculer des coûts fiables et précis ne retenant que les éléments sur lesquels il est possible d'agir à court termes.²

2.2.2) Principe de la méthode :

La méthode reprend la distinction des charges incorporables en :

- Charges de structure ou charges fixes qui constituent le coût des moyens dont l'entreprise s'est dotée.
- Charges d'activité ou charges variables liées au volume d'activité.

¹ GRANDGUILLOT, (B) : Comptabilité de gestion... Eléments fondamentaux, 10^{ème} édition, Gualino, 2009.

² DURBULLE et JOURDAIN, (D) : Comptabilité analytique de gestion, 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2007

Le principe de la méthode consiste à n'imputer aux produits que les charges qui sont variables avec le volume d'activité, qu'elles soient directes ou indirectes.¹

Les charges variables indirectes doivent d'abord être étudiées et réparties au regard de critère d'imputation. Les charges variables directes pour leur part, ne posent pas de problème d'affectation. Elles sont directement rattachées aux produits.

Les coûts fixes (indépendants du volume des activités) sont quant à eux traités globalement non par produit.

Tableau N°1 : Traitement des charges selon le direct casting simple² :

	Charges directs	Charges indirectes
Charges fixes	Exclues	Exclues
Charges variables	A affecter	A imputer

Source : DUBRULLE, (Louis) et Didier (Jourdain) : comptabilité analytique de gestion, 5^{ème} édition Californie, États-Unis, Dunod, 2007

2.3. Définition du direct Costing évolué :

Appelée encore méthode du coût spécifique, les charges fixes directes s'ajoutent aux coûts variables ou bien encore, le coût complet diminué des charges fixes indirectes.³

Le direct Costing est une amélioration de la méthode des coûts variables et permet dans le cadre d'une entreprise fabricant plusieurs produits, d'affiner le calcul. Cette méthode ne prend en compte pour l'établissement des coûts de revient que les coûts variables ; l'ensemble des coûts fixes étant laissé à part, dans une masse commune.⁴

Le direct casting évolué est une méthode répandue dans la pratique, elle consiste à calculer non pas les coûts strictement variables, mais les coûts dits spécifiques obtenus en y ajoutant les charges fixes directes (par opposition aux charges fixes communes, c'est-à-dire aux charges fixes indirectes). On calcule alors des marges sur coûts variable spécifiques.

2.3.1 Principe de la méthode :

Les charges retenues dans le calcul des coûts sont l'ensemble des charges variables et les seules charges fixes directes.

¹ BOUQUIN, Henri : Comptabilité de gestion, Edition Economica, paris, 2000.P145

² DUBRULLE, Louis et Didier Jourdain : comptabilité analytique de gestion, 5^{ème} édition Californie, États-Unis, Dunod, 2007

³ DUBRULLE et DIDIER, Jourdain: comptabilité analytique de gestion, 5^{ème} édition, Dunod, 2007.

⁴ GERVAIS, Michel: Contrôle de gestion, Edition Economica, canada, 2000

Tableau n° 2 : Traitement des charges selon le direct casting évolue¹

	Charges directes	Charges indirectes
Charges fixes	A affecter	Exclues
Charges variables	A affecter	A imputer

Source : DUBRULLE, (Louis) et Didier (Jourdain) : comptabilité analytique de gestion, 5^{ème} édition Californie, États-Unis, Dunod, 2007

3. la méthode des coûts par activité « ABC »

3.1. Définition d la méthode « ABC » :

Selon des différents acteurs, il Ya plusieurs définition de la comptabilité analytique par activité parmi les quelles en cite quelle une :

Première définition : D'après la coopérative d'entreprise industrielles américaine CAM-I (computer Aide manufacturent-International) la méthode ABC est conçus pour « mesure les couts et les performances d'activités et d'objets générateurs de couts (notamment les produits). Les couts sont affectés aux objets générateurs de couts en fonction de leur utilisateur d'activité

.ABC identifie les relations causales entre facteurs de couts et d'activité »²

Deuxième définition : La méthode ABC consiste comptabiliser les dépenses et à les affecter aux différentes activités en se basant sur l'usage réel des ressources et permet aux dirigeants de prendre des décisions concernant les secteurs d'activités, la gamme de produits, le processus de conception des produits ainsi que les prix c'est-à-dire mieux comprendre le coût pour savoir ce qu'il faut corriger. En d'autres termes elle permet de maîtriser les coûts par décomposition des phases de conception et de réalisation d'un produit par activité

Troisième définition : La méthode ABC est une nouvelle méthode des coûts complets fondée sur l'analyse transversale (chaîne de valeur) des différents processus de l'entreprise, plutôt que sur la division des couts par fonction

Plus simplement la méthode ABC est une nouvelle méthode de calcul du coût de revient, basée sur une nouvelle approche de répartition des charges indirectes, en partant par le

¹ Idem

² chafd'entreprise.com/définition-glossaire/ABC, (activity-based-costing) consulté le (20/04/2021 à 22 :00)

principe que les activités consommant les ressources et les produits consomment les activités.¹

3.2. Les principaux objectifs de méthode ABC ²

Identifier : pour chaque produit les activités qu'il consomme.

Permettre : le calcul d'un grand nombre d'objets de cout : cout des activités, cout des processus, cout des produits, afin d'améliorer la prise de décision.

Mesurer : les conséquences d'une décision relative à un produit sur les activités de l'entreprise, telle le recours à la sous-traitance.

Déterminer : des coûts de revient des produits plus pertinent que ceux issus de la méthode classique, grâce à une analyse plus fine des facteurs de coûts.

Expliquer : la consommation de ressources (charges indirectes) pour mieux comprendre la source des couts et leur comportement.

Améliorer : la qualité des prises de décision et la performance de l'entreprise en repérant :

- Les activités qui créent le plus de valeur pour le client ;
- Celles que l'entreprise a intérêt à développer ;
- Celles qu'il est préférable d'externaliser ;

3.3. Principe d'application de la comptabilité à base d'activités (ABC) :

Les activités. Dans cette méthode les charges indirectes sont décomposées si l'opération ou la mesure leur fournis un minimum d'homogénéité, dans ce cas en change la base de centre d'analyse ou de responsabilité par les activités.

La méthode de calcul des couts de revient ABC est sur une nouvelle répartition des charges indirectes, basée sur les activités.

« L'Activity Based Costing consiste à placer entre les centres de travail et les produits une catégorie intermédiaire : L'activité, calculer le coût des activités fournies par les différents centres, et regarder dans quelle proportion tel produit utilise telle activité, de manière à obtenir une évaluation des coûts des produits plus fiable »³

La logique du nouveau système peut se résumer comme suit :

- Les activités consomment des ressources.
- Les produits consomment les activités

Cette méthode repose sur une vision transversale qui fait abstraction des fonctions et des centres de responsabilité, existaient auparavant (méthode classique).Par ailleurs, la

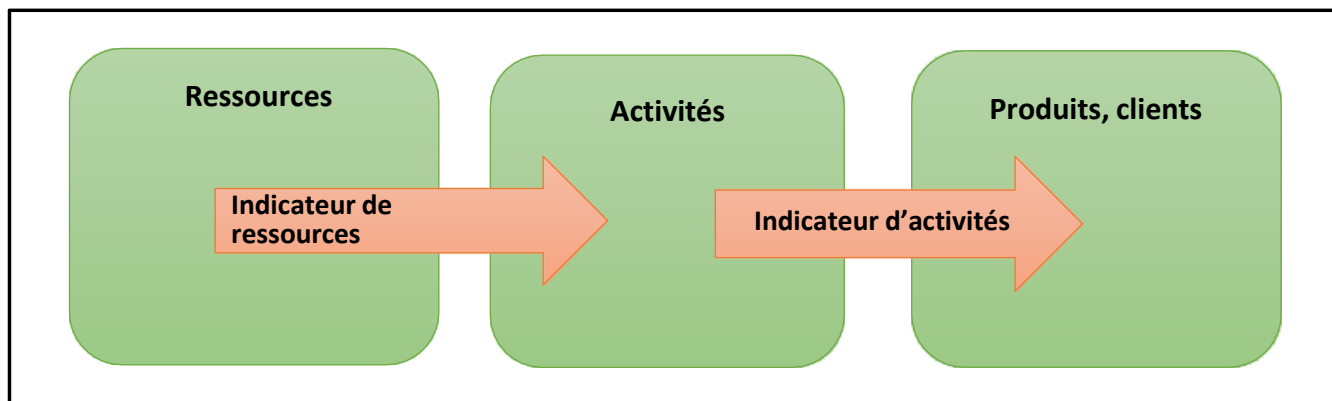
¹ GRANDGUILLOT, Français et GRANDGUILLOT, (Beatrice) : comptabilité analytique, 5 édition ; P : 191

² Idem p : 191.

³ GERVAIS, Michel : Contrôle de gestion, Edition Economica.1997, p.174.

méthode ABC est une méthode d'analyse des charges indirectes par excellence, et au contraire des méthodes classiques de calcul des coûts, la méthode ABC ne fait pas la distinction entre centres auxiliaires et centres principaux, car elle considère que toutes les activités sont « principales » pour la détermination des coûts des produits.

Figure N°2 : le principe de la méthode abc



Source : Francis GRANDGUILLOT et Beatrice GRANDGUILLOT ; " comptabilité analytique » 5 édition. P : 192

Tout d'abord en définir les concepts appropriés à cette méthode qui sont :

✓ La tâche :

Lorsque les ergonomes observent et analysent l'activité, ils la restituent dans son contexte, le plus immédiat étant les tâches qui sont confiées aux individus. La tâche correspond à l'ensemble des buts et procédures prescrites, aux performances exigées et aux normes de qualité, mais aussi à l'environnement physique de réalisation du travail. À une tâche correspondent des objectifs, des moyens et des conditions de réalisation : elle est prescrite, c'est un modèle du travail. Comme le souligne LEPLAT, la tâche prescrite décrit de façon « canonique » la façon d'effectuer le travail et dépend de la représentation que s'en fait son concepteur. Toute activité de travail serait ainsi encadrée par des éléments de prescription, même s'ils sont peu développés : des objectifs fixés par la hiérarchie, les pouvoirs publics ou un groupe professionnel, des procédures plus ou moins détaillées, des règles et des décrets qui définissent ce qui peut ou doit être fait¹

✓ L'activité :

Une activité est un ensemble de tâches de même nature ou homogène, accompli par plusieurs personnes à partir d'un savoir-faire et contribuant à ajouter de la valeur ou produit pour le client.

¹ « Santé publique », volume 19, Supplément N° 1, Janvier-Février 2007, p : 16

Par exemple : gestion de commandes, livraison des produit, réglage, montage, fabrication...
Chaque activité consomme des ressources qui constituent le cout de l'activité.¹

✓ **Les ressources :**

« Les ressources constituent les moyens en hommes et matériels disponible pour obtenir les produits vendus ou services offerts »²

Les ressources sont donc définies comme étant des éléments pouvant améliorer une situation fâcheuse ou non. Au sein d'une entreprise, les ressources sont les moyens mis en disposition afin de bien faire fonctionner ses activités. Ce sont des éléments indispensables pour une bonne gestion de la société.

Les ressources de l'entreprise sont les suivantes :

- Les ressources financières.
- Les ressources humaines.
- Les ressources matérielles et immatérielles

✓ **Les processus :**

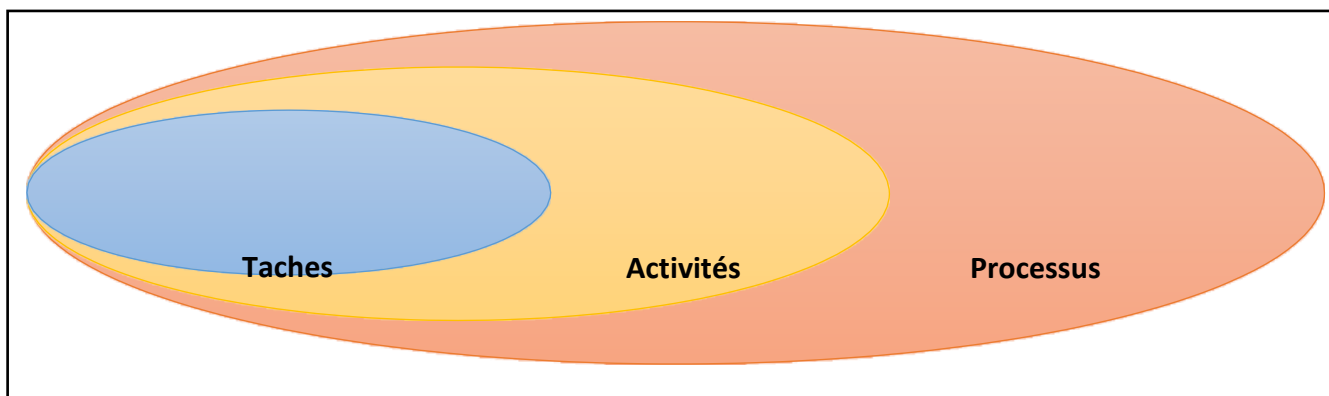
Un processus est composé d'un ensemble 'activité liées entre elles autour d'un objectif commun, Par exemple : le processus d'un lancement d'un nouveau produit. L'analyse par processus permet de mieux maîtriser une gestion transversale de l'entreprise.

Les performances de ces activités liées sont souvent interdépendantes.

Dans le cas général, un processus est une combinaison d'activités caractérisé par une possibilité de pilotage, des moyens et une finalité, il représente une suite logique d'activités représentant le cycle de fabrication du produit.

¹ Santé publique volume 19, Supplément N° 1, Janvier-Février 2007, p : 16

² BESCOS et MENDOZA : Coûts et décisions, Gualino, éditeur, Paris, 2002, p.41.

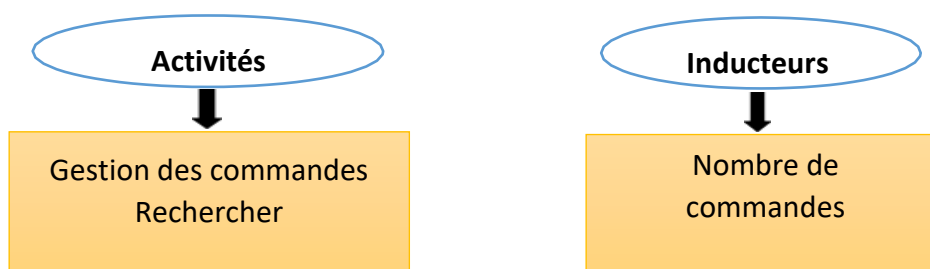
Figure N°3 : la relation entre tâches, activités et processus

Source : BIOSVERT (Hugues), la comptabilité par activité, 1 ère édition, ERPI, Québec, P199.

✓ Les inducteurs :

C'est tout ce qui peut traduire la consommation des charges par les activités et la consommation d'activités par produit. En cite :

- **Inducteurs d'activité** : Indicateurs des unités d'œuvres ou bien objet de coûts, ce dernier est lié aux différents types d'activités assurées au sein d'une entreprise permettant de répartir les coûts des activités entre les productions d'une entreprise. Exemple : heures de mains d'œuvre, ...
- **Inducteurs de ressource** : Inducteur mesurable permettant de quantifier la consommation de ressource par activité exemple : effectif, m²
- **Inducteurs de coût** : Facteur permettant d'expliquer la variation du coût de l'activité, il doit exister un lien de causalité entre l'inducteur et l'activité.
- Exemple¹

Figure N°4 : exemple sur les inducteurs

Source : BIOSVERT (Hugues), la comptabilité par activité, 1 ère édition, ERPI, Québec, P199.

¹ GRANDGUILLOT, Francis et Beatrice GRANDGUILLOT, Beatrice : op.cit. P.192.

On peut classer les inducteurs de coût comme suit :

- **Inducteurs de volume** : heure de main d'œuvre, heures-machine, poids de matière première, etc...
- **Inducteurs d'organisation ou de gestion** : nombre de commandes passées, nombre de séries fabriquées etc...
- **Inducteurs de produits ou de services** : nombre de références, nombre de fournisseurs, nombre de clients, etc...
- **Inducteurs caractéristiques de l'entreprise** : chiffre d'affaire superficiele.

4. Démarches pour la mise en place de la méthode ABC¹ :

D'après Alain Amintas et Raymond Guillouzo dans la comptabilité de gestion ils procèdent à une explication détaillée de la mise en application de la comptabilité à base d'activités qui repose sur cinq (05) grandes étapes à savoir :

4.1. Identifier les activités :

Dans le modèle des activités, l'entreprise est décrite comme un enchainement d'activités qui se combinent pour aboutir à la réalisation de produits et de services

Dans ce model l'activité est définie comme un ensemble de tâches liée à une personne ou à un groupe de personnes qui a un objectif précis (la prise une commande, assembléments des composants, l'élaboration d'un dossier d'un client, réglage d'une machine).

Un processus désigne un système d'activités qui utilise des ressources pour transformer des éléments d'entrée en éléments de sortie, et comme étant aussi

Une séquence d'activités différentes qui s'enchainent à partir d'un déclencheur commun : ainsi, la commande d'un client va entrainer le traitement de celle-ci par le service commercial, l'opération d'ordonnancement par le service de gestion de la production, l'expédition par le service logistique, et la facturation et la mise en recouvrement par le service comptable.

Cette phase est très importante car les activités constituent le point de départ de la démarche. Néanmoins La difficulté ce pressante dans la définition des activités avec une précision suffisant pour un résultat pertinent.

4.2. Analyser les activités

Il s'agit de décrire les relations qui entourent les activités identifiées précédemment et

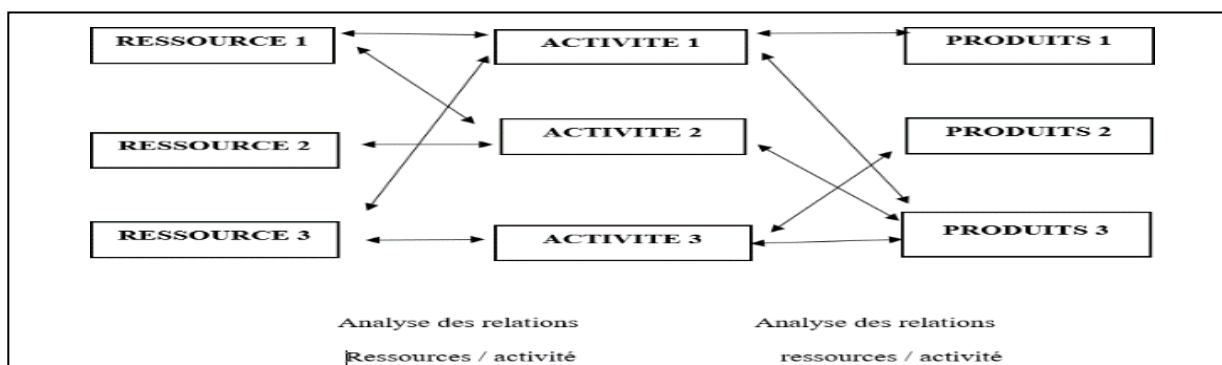
¹ AMINTAS Alaiet GUILLOUZO, Raymond : Comptabilité de gestion 2eme édition, hachette supérieur P85

prendre en considération que les activités sont à l'origine des coûts et les produits consomment les activités.

A) Relation entre réalisation des activités et consommation des ressources

Chaque activité a un coût qui mesure la consommation de ressources qui accompagne sa réalisation. Et pour le calcul il est donc primordial de déterminer les ressources consommées par chaque activité.

Figure N°5 : relation entre réalisation des activités et consommation des ressources



Source : Alain Amintas et Raymond Guillouzo, « comptabilité de gestion », 2^{ème} édition.

B) Modélisation de la consommation de ressources par les activités :

La consommation de ressources d'une activité ne répond que rarement à une seule cause. La recherche des liens de causalité oblige à multiplier les niveaux de mesure. Les facteurs qui expliquent cette cause peuvent être aussi bien quantitatifs que qualitatifs. Ainsi, la consommation de ressources de l'activité transport dépendra de plusieurs facteurs on retiendra les plus importants : distances parcourues, nombre de lots à transporter, poids des produits.

4.3. Définir un inducteur par activité :

L'inducteur choisi sera la mesure la plus pertinente pour expliquer la fréquence ou le volume d'une activité et/ou le niveau de la consommation de ressources. Cette mesure doit, en outre, être disponible et homogène. On peut calculer un coût unitaire de l'activité. D'après R. Cooper et R. Kaplan (1991) distinguent quatre catégories d'activités selon le niveau de causalité impliqué : les activités liées au volume de production ou de commercialisation. Ces activités de caractère répétitif consomment des ressources proportionnellement au volume produit ou vendu.

-les activités liées à la forme d'organisation de la production ou de la logistique commerciale, dénommées activités de niveau lot. La consommation de ressources va

dépendre de la manière dont sont agencés les flux d'opérations. Les inducteurs devront refléter cette logique organisatrice des flux. Ainsi, lorsque la production est organisée par lots, les coûts de ces activités sont principalement engendrés au moment des changements de lots ou de séries. Les inducteurs adaptés sont du type : « nombre d'ordres de production » et « nombre de séries fabriquées », « nombre de canaux de distribution ».

- Les activités de soutien aux produits, liées à leur existence : « nombre de composants utilisée »,
- les activités liées à l'existence d'une capacité de production. Il s'agit des activités qui concourent à la production sans y participer directement : éclairage, chauffage, es réalisé recherche-développement, formation, maintenance. Lorsqu'il n'existe pas d'unité physique explicative, on utilise en général un critère monétaire d'imputation : la « valeur ajoutée » déjà comptabilisée.

4.4.Regrouper les activités par centres :

Deux principes peuvent régir le regroupement des activités :

- le premier est celui de l'homogénéité. Toutes les activités considérées comme homogènes, c'est-à-dire celles qui dépendent du même inducteur d'activité, sont regroupées dans un centre commun. Ainsi, les activités de réception de commandes facturation et livraison de produits, qui dépendent du même inducteur (nombre de commandes), seront regroupées dans le même centre. Dans la pratique, sage se fait grâce à une matrice croisant les activités et les inducteurs d'activités.
- le second est celui du déclenchement commun. Les activités en chaîne déclenchées par un facteur unique constituent un processus, et c'est ce facteur unique qui est alors retenu comme critère de regroupement.

4.5.Tracer les coûts d'activités aux objets de coûts :

La dernière étape est constituée par l'affectation des coûts d'activités aux objets de coûts. On calcule d'abord le coût unitaire de l'inducteur. Le total des charges d'un centre de regroupement, divisé par le volume de l'inducteur associé à ce centre, donne un coût unitaire. Ensuite, ce coût unitaire est multiplié par la consommation d'inducteurs réalisée par l'objet de coût.

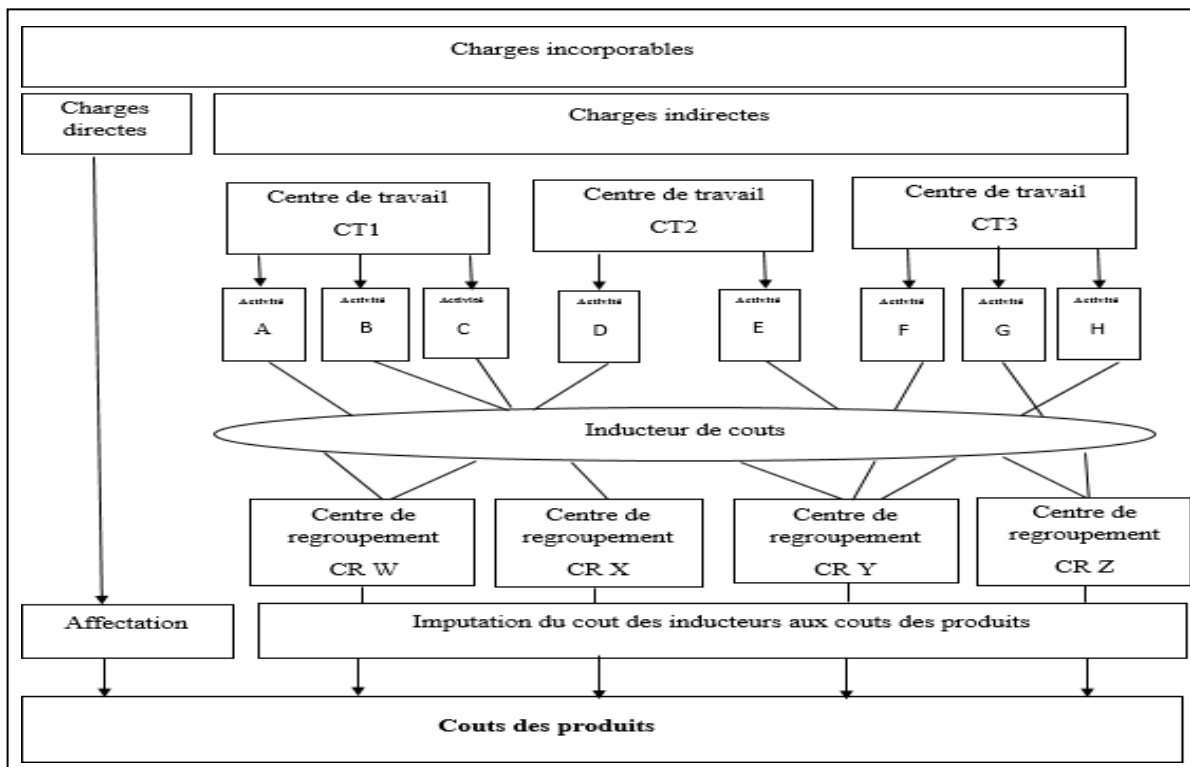


Figure N°6 : le traitement des coûts selon la méthode ABC.

Source : GRANDGUILLOT et Beatrice ; comptabilité de gestion 12^{ème} édition. 2011-2012 P111

5. Conditions de la mise en œuvre de l'ABC :

Afin de faire face aux obstacles rencontrés dans l'application d'ABC dans l'entreprise, Joseph A. Ness et Thomas G.Cucuzza ont posé quelques conditions, qui doivent être considérées pour assurer le succès la méthode de calcul des coûts par activités à savoir¹ :

- Les employés doivent comprendre parfaitement ce que l'entreprise attend de ce programme, et comment chacun peut le mettre en œuvre dans sa propre tâche ;
- Il faut qu'ils soient convaincus des chances de réussite de l'ABC ; Pour les persuader, l'entreprise doit concevoir soigneusement son plan en tenant compte de sa culture et de ses particularismes opératoires ;
- L'ancien système doit être éradiqué aussitôt que possible ;
- Les systèmes d'évaluation et de primes doivent être reliés aux résultats de l'ABC ;
- Les processus quotidiens de prise de décision doivent souvent eux-mêmes être modifiés

Si les informations ABC ne sont pas actualisées, si elles ne sont pas rapprochées avec les

¹ CUCUZZA, Thomas et NESS, Joseph : Exploiter pleinement le potentiel de l'ABC, Article, Harvard Business Review, Editions d'organisation, Paris 1999, P70

bilans

Financiers, ou si elles ne sont pas communiquées comme des chiffres officiels, alors il ne faut pas s'étonner que les managers finissent par revenir à l'ancien système.

Le non-respect de l'ensemble de ces conditions est une cause majeure d'échec, on ne peut pas avoir deux systèmes en parallèle, il y a toujours un qui restera et qui jouera son rôle de producteur d'informations pertinentes.

Conclusion :

La méthode des centres d'analyse est une méthode de calcul de coût complet d'un produit, mais il en existe d'autres. Certaines sont plus simples mais donnent des résultats moins précis (coefficient d'imputation), d'autres nécessitent des traitements plus complexes et plus coûteux mais donnent des résultats plus précis (méthode ABC).

Les deux méthodes ne garantissent pas la réalité des prix, cependant la méthode ABC permet d'élargir le rôle de la comptabilité de gestion au niveau de l'optimisation des processus de production et distribution. Elle ne s'intéresse pas uniquement à l'évaluation des coûts mais elle permet d'identifier toutes les activités productrices de valeur donc elle s'intègre dans la stratégie globale de l'entreprise

La conception et la mise en place de la méthode ABC passe par plusieurs étapes tel que :

La détermination des activités et inducteurs des coûts et de ressources, et le succès de cette approche requiert plusieurs conditions dont : l'implication des dirigeants, des employés et la mobilisation des moyens

**CHAPITRE 03 : L'APPLICATION
D'UNE DEMARCHE D'AUDIT
INTERNE SUR LA COMPTABILITE
ANALYTIQUE AU SEIN DE
L'ENAGEO**

Section 01 : présentation de la structure d'accueil :

1.Présentation de l'ENAGEO

L'Entreprise Nationale de Géophysique (ENAGEO), certifiée ISO depuis l'an 2006, est une SPA détenue à 100% par le Groupe SONATRACH présente l'avantage d'exercer une activité qui représente la première étape du processus industriel pétrolier.

L'activité principale de l'Entreprise consiste à la réalisation d'étude de prospection pétrolière en utilisant la sismique réflexion consistant à l'enregistrement, le traitement et l'interprétation de la réaction du sous-sol à des vibrations créées artificiellement par des vibrateurs.

Ses équipes sismiques s'étendent sur tout le territoire national, compte actuellement quinze (15) équipes pour des études 2D et 3D. L'Entreprise offre des services diversifiés principalement à SONATRACH mais également d'autres clients.

1.1-Historique de l'E.NA.GEO :

- **1981** : ENAGEO est créée en août 1981 (décret 81-172 du 1^{er} août 1981), sous tutelle du Ministère de l'Énergie et des Mines à partir du :
 - ALGEO qui était une société mixte entre SONATRACH et TELEDYNE (américaine) depuis le 01^{er} mars 1967 ;
 - Département géophysique et du service topographie de la Direction des Travaux Pétroliers (DTP) de SONATRACH ; Service de Traitement Sismique de SONATRACH.
- **1989** : La société acquiert le statut d'entreprise autonome EPE (Entreprise Publique Economique) avec un capital social de 10 millions de dinars algériens repartis entre les trois fonds de participation :
 - Mines, Hydrocarbures et Hydraulique : 40% ;
 - Industries agroalimentaires : 30% ;
 - Chimie, Pétrochimie et Pharmacie : 30%.
- **1994** : Le Fonds de participation d'agro-industries vend ses actions au Fonds de participation de l'industrie pétrolière-hydraulique.

- **1995** : Le Fonds de participation des produits chimiques, pétrochimiques et pharmaceutiques, à son tour, concède ses actions au Fonds de participation de l'industrie pétrolière-hydraulique, d'où elle devient le seul actionnaire d'ENAGEO
- **1997** : Le Fonds de participation de l'industrie pétrolière-hydraulique est remplacé par le Holding de réalisations publiques et de grandes œuvres.
- **1998** : Le Holding des réalisations publiques et des grandes œuvres vend 51% de ses actions à sonatrach holding services pétroliers (SSP-Spa).
- **2000** : La fusion de deux Holdings "Réalisations publiques et grands travaux" et "Bâtiments & matériaux de construction" donne naissance au Holding de projets publics et de matériaux de construction et devient alors le nouvel actionnaire de 49% des actions d'ENAGEO
- **2001** : Le transfert du Holding de projets publics et de matériaux de construction (dissous) en faveur de la société de gestion de l'investissement des travaux énergétiques.

La cession d'actions du Holding de services pétroliers de sonatrach (SSP-Spa) au Holding services Parapétroliers est née de la réorganisation du portefeuille d'actions des filiales de SONATRACH.

Donc après le remplacement des fonds de participation par des Holdings, SONATRACH rachète 51% du capital d'ENAGEO, qui devient alors la propriété de :

- Holding SONATRACH Services Parapétroliers (SPP): 51%.
- Société de Gestion des Participations Travaux Énergétiques (SGP-TRAVEN) :49%.
- **2005** : La société de gestion de la participation INDJAB absorbe la société de gestion de l'investissement de l'énergie à 49%.
- **2005** : La société de gestion de participations INDJAB vend, en décembre 2005, ses actions (49%) à sonatrach Holding de Services Parapétroliers (SPP-Spa) et devient alors le seul actionnaire d'ENAGEO, changement matérialisé par la dernière mise à jour des statuts de la société le 22 mars 2006.

1.2- Activités de l'ENAGEO :

A. Activités principales :

- Réalisation des études géophysiques pour l'exploration et le développement des gisements pétroliers par la sismique réflexion dans toutes ses étapes :

- A. Acquisition sismique ;
- B. Traitement sismique ;
- C. Interprétation sismique ;
- D. Caractérisation des réservoirs.

- Réalisation des études de géophysique générale pour la recherche pétrolière, minière et hydraulique :

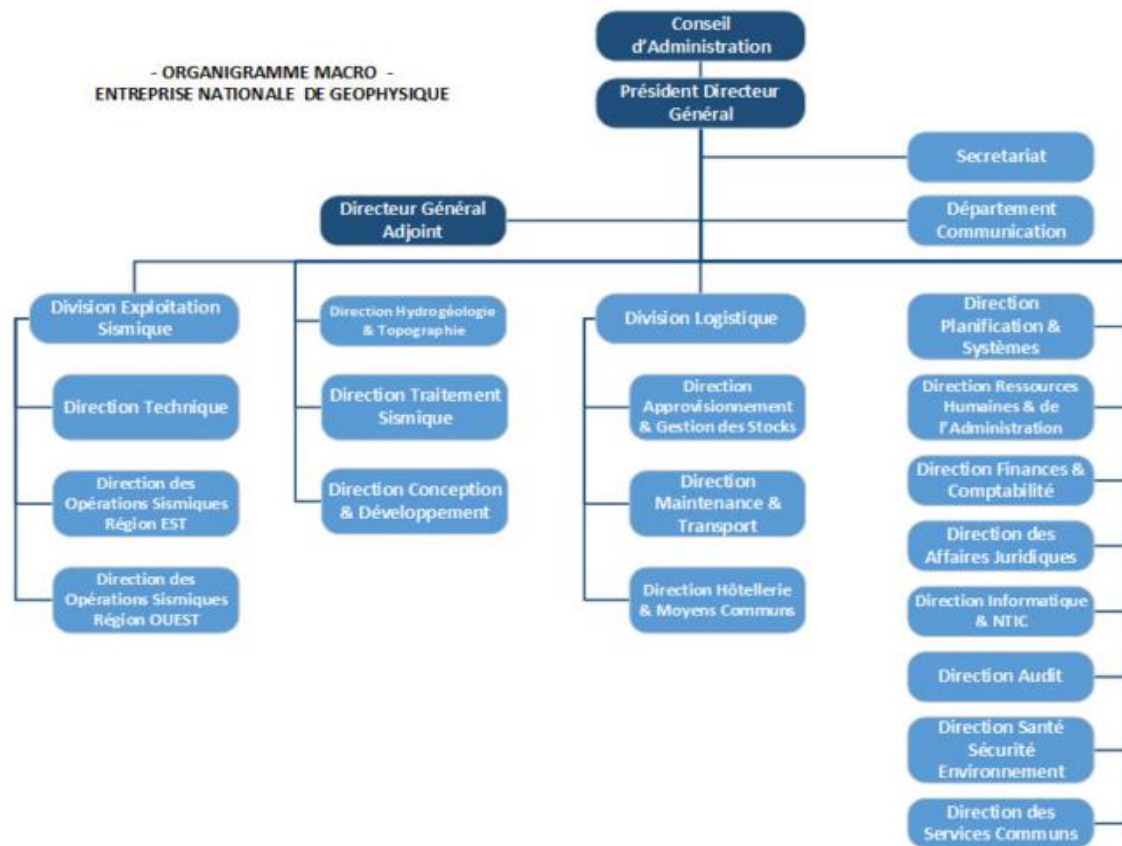
- A. Sismique de puits ;
- B. Gravimétrie ;
- C. Méthodes Electriques ;
- D. Magnétométrie.

B. Activités secondaires

- Forage hydraulique ;
- Travaux de topographie ;
- Géotechnique.

1.3. Organigramme de l'ENAGEO :

Figure N°1 : Organigramme



Source : document interne

L'organigramme cité au-dessus montre qu'il existe une multitude de structures :

Structures de production qui génèrent un chiffre d'affaire : DES ; DHT ; DTS ; DCDEV

Structures de soutiens qui attribuent leurs soutiens aux structures de productions : DL ;

DPS DRH DAJ DNTIC DA DSSE DSC

2. Présentation de la structure d'audit :

2.1-Définition de l'audit interne :

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à l'ENAGEO une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée.

L'Audit interne aide l'Entreprise à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique ses processus de management des risques, de contrôle interne et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

Figure N°2 : structure d'audit



Source : document interne

La direction d'audit est rattachée à la haute structure hiérarchique (DG) ce qui permet d'assurer son indépendance et objectivité,

Une séparation des postes au niveau de cette direction (auditeur ; chef de mission et superviseur) permet d'assurer un bon niveau de contrôle des missions réalisées :

2.2-Indépendance de la fonction d'audit interne :

Dans l'exercice de ses fonctions, la Direction Audit a toute indépendance et relève directement du Président Directeur Général de l'ENAGEO. Afin de garantir cette indépendance, les auditeurs internes sont protégés par les dispositions de la présente charte.

Ils s'abstiennent de s'engager dans des fonctions opérationnelles ou toute activité susceptible de compromettre l'indépendance et l'objectivité de leurs évaluations et de leurs rapports. Toutefois, ils peuvent faire objet de consultation.

2.3-Champs d'application et d'intervention :

Le champ d'application de l'Audit Interne et le champ d'intervention des missions effectuées au sein des entités de l'ENAGEO, ne connaissent pas de limites autres que celles liées au respect de la législation en vigueur.

En outre, la Direction Audit fournit des services d'assurance et de conseils.

C'est à travers une mission d'audit que la Direction donne une assurance que les processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle sont existants, appropriés et fonctionnent d'une manière efficiente.

La Direction Audit réalise des missions de conseil dans le respect des principes d'intégrité, d'objectivité, de confidentialité et de compétence. Elle intervient, à ce titre, à la demande du Président Directeur Général. Ces missions de conseil contribuent à l'amélioration des processus et de l'organisation de l'entreprise.

2.4. Droits et Devoirs des auditeurs internes :

2.4.1 Droits :

Le plan d'audit interne arrêté par le Directeur d'audit et approuvé par le Président Directeur Général porte sur l'ensemble des structures d'ENAGEO.

Pour la direction audit sur les entités de leur champ d'intervention et leur donne droit d'accès, sans restrictions, à toute information et à toute personne nécessaire à l'accomplissement de leur mission. Hormis, cas prévus par la loi, il ne peut leur être opposé d'exception pour raison de confidentialité.

2.4.2 Devoirs :

L'Audit Interne promeut et se conforme à la politique de contrôle interne de l'ENAGEO, applicable à l'ensemble des structures de l'Entreprise.

La Direction d'Audit s'impose de respecter les principes fondamentaux des normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne. Elle soumet notamment son fonctionnement à une mise en conformité de ses principaux processus. Elle s'attache à donner satisfaction à ses commanditaires en fournissant dans les délais convenus des prestations de qualité et en donnant la plus grande importance à la compétence de ses équipes et à l'apport de valeur ajoutée dans ses missions.

Les Auditeurs Internes observent les principes fondamentaux et les règles de conduite édictées par l'Institut des Auditeurs Internes (IIA) : comportement, intégrité, objectivité, confidentialité et compétence. Ils connaissent et respectent le code d'éthique et de comportement professionnel (Code de Déontologie) des auditeurs internes d'ENAGEO en vigueur qui énonce ces principes fondamentaux et règles de conduite.

Ils s'efforcent de faire progresser ces valeurs au sein de l'entreprise. Ils recherchent l'exemplarité dans l'exercice de leur métier et dans toute autre circonstance qui pourrait leur être opposée.

2.5- Méthodologie :

La Direction Audit réalise ses travaux selon les normes internationales de l'Institut des Auditeurs Internes (IIA).

La Direction Audit procède selon un cadre méthodologique défini. Cette méthodologie prévoit, pour une mission d'Audit Interne standard, un déroulement en trois phases successives.

- Une phase de préparation réalisée principalement au sein de la Direction Audit ;
- Une phase de réalisation caractérisée par une intervention sur le terrain au sein de l'entité auditée, au cours de laquelle tout responsable de la structure auditée est tenu de donner aux auditeurs l'accès à tous les dossiers, documents et personnes utiles à l'achèvement des objectifs de la mission.
- Une phase de conclusion, réalisée au sein de la Direction Audit et aboutissant à l'élaboration d'un rapport d'observations provisoires intégrant les constats qui fondent les recommandations de l'audit interne ainsi que les bonnes pratiques notables identifiés lors de l'audit.

Au terme de la mission et après restitution et traitement des éventuelles observations des audités, un rapport d'audit final est ensuite envoyé aux directeurs et responsables des unités organisationnelles concernées. Celles-ci sont tenues de répondre aux recommandations dans les deux semaines qui suivent la remise du rapport en proposant un plan d'action pour les recommandations assorti d'échéances.

Toute absence et retard de mise en œuvre éventuels doivent pouvoir être justifiés par la structure auditée auprès du Président Directeur Général de l'entreprise.

Le rapport d'audit final est ensuite remis au Président Directeur Général d'ENAGEO, accompagné du plan d'action convenu. La Direction Audit procède systématiquement à un suivi d'audit concernant les structures ou activités auditées.

Section 02 : analyse du système de comptabilité analytique :

Nous avons procédé à une analyse du système de comptabilité analytique basé sur la méthode ABC.

L'étude consiste en premier lieu à analyser le projet réalisé par le cabinet PENTACLE et en deuxième lieu à analyser le fonctionnement du système actuel. L'idée est de faire montrer l'écart entre le projet réalisé par le cabinet et le fonctionnement actuel,

Des technique d'audit interne ont été utilisées pour l'analyse. Dont nous avons respecté les étapes d'audit à savoir :

- La phase de préparation : nous avons fait une prise de connaissance sur le fonctionnement de l'entreprise, ses charges supportées, ses produits, ainsi qu'une prise de connaissance sur le déroulement du projet réalisé par PENTACLE et le système actuel développé en interne.
- Phase de réalisation : nous avons effectués une analyse du système proposé par PENTACLE et une analyse du système actuel, en utilisant des techniques d'audit (observation, analyse documentaire, rapprochement...). Ce diagnostic est orienté à relever les anomalies du fonctionnement du système dans sa forme et dans son fonctionnement.
- Phase conclusion : nous avons conclu notre travail par sortir des faiblesses de forme et fonctionnement du système.

1.Présentation du système proposé par PENTACLE

L'ENGAEIO a lancé en 2005 un projet de mise en place d'une comptabilité analytique à base d'activités dite système ABC avec le cabinet PENTACLE.

Un comité de correspondants a été installé au sein de l'ENAGEO pour assister le cabinet chargé de cette opération et suivre la réalisation des travaux ci-après énumérés :

- Elaboration d'une nomenclature d'activités ;
- Définition des inducteurs d'activité ;
- Evaluation des couts des activités ;
- Calcul des couts des inducteurs d'activités ;
- Calcul des couts des processus (somme des inducteurs d'activités consommés par le processus).

2.Travail réalisé par PENTACLE :

Une cartographie des processus a été élaborée par l'Entreprise en 2005. Représenter dans le tableau suivant :

Tableau N°1 : Une cartographie des processus a été élaborée par l'Entreprise en 2005.

Processus		code d'activité	Activités	inducteur d'activité
processus business développement	business développement	1110	ventes	1000 DA vendus
	acquisition sismique	1210	planification	projet
		1220	préparation chantier	projet
		1230	DTM	projet
		1240	travaux de topographie	KM levé
		1250	travaux d'ouverture	KM ouvert
		1260	travaux d'acquisition	point vibré
		1270	contrôle qualité	point vibré
		1280	prétraitement	point vibré
	réalisation des études	1310	projet	projet
		1321	réalisation étude potentielle	sondage
		1322	réalisation étude géotechnique	sondage
		1323	réalisation étude VSP	point enregistré
		1324	réalisation étude TOPO	point levé
		1330	traitement interprétation donné	projet
	forage	1410	planification	projet
		1420	préparation chantier	projet
		1430	DTM	Jour
		1440	forage	mètre foré
		1450	remise en état des lieux	projet
	calcul sismique	1510	traitement sismique	Jour
		1520	interprétation sismique	Jour

		1530	scanning	Jour
processus de support	soutien informatique	2100	informatique	poste réseau
	soutien maintenance	2200	maintenance	Heure
	soutien transport	2300	transport	KM
	soutien achat	2400	achat	Heure
	soutien RH	2500	ressources humaine	Heure
	soutien FINC	2600	finance et comptabilité	Heure
	soutien hôtellerie	2710	hôtellerie	nuitée
	soutien restauration	2720	restauration	repas servi
processus de managent	mangement Pilotage Stratégique	3100	pilotage stratégique	Heure
	management QHSE	3200	QHSE	Heure

Source : projet PENTACLE

Cette cartographie a prévu le découpage des processus de l'Entreprise, et chaque processus a été découpé en activités.

A noter que les processus de support n'ont pas été éclatés en activités et il a été retenu pour chacun une seule activité ayant le nom du processus.

Pour chaque activité il a été défini un inducteur d'activité (inducteur de coût).

Les ressources qui sont consommées par les activités ont été réparties en quatre familles :

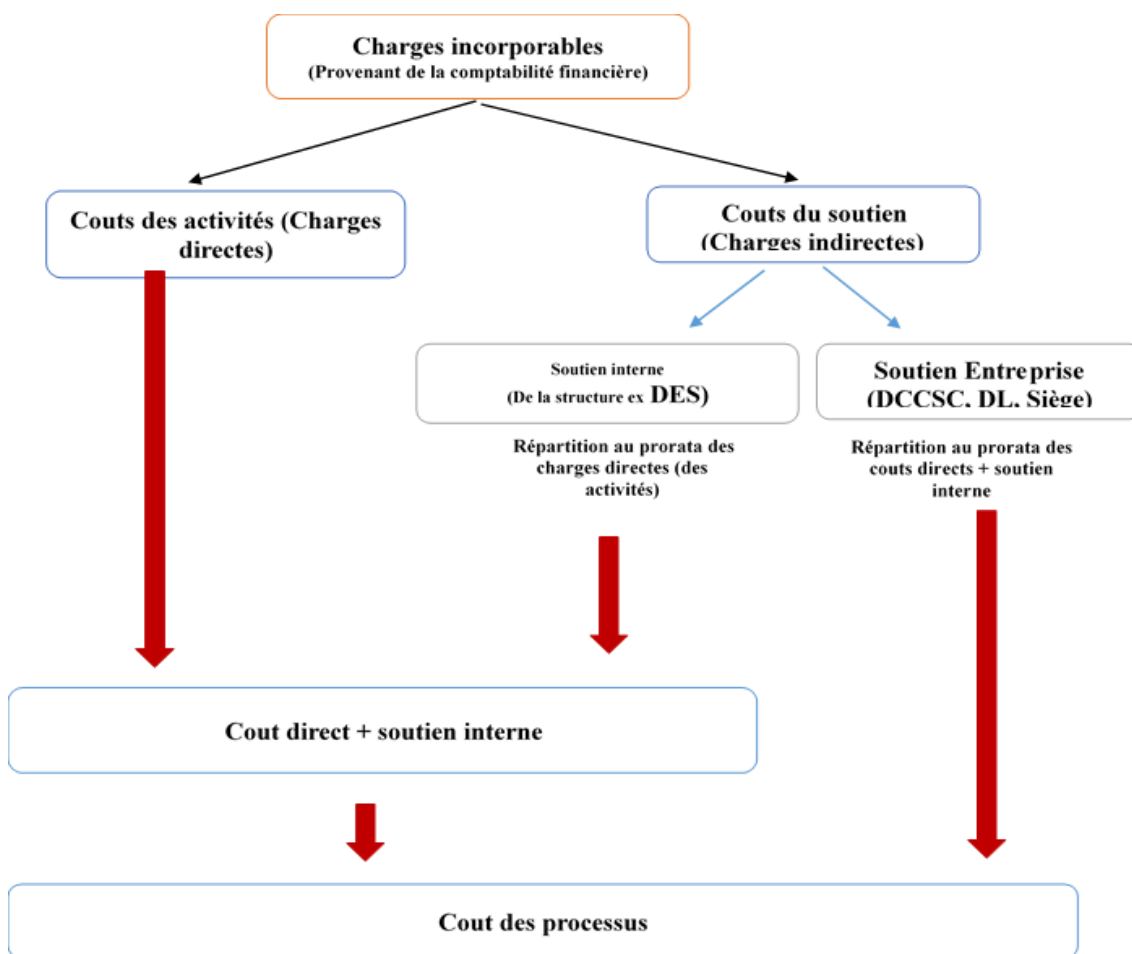
- a. Ressources matérielles (amortissements)
- b. Ressources humaines
- c. Consommables
- d. Services

Afin de rendre possible l'affectation des ressources sur les activités et le calcul des coûts des inducteurs et des produits, la direction de planification et système a exigé aux

structures de faire figurer, en plus du N° de la section analytique, le code à 4 chiffres (activité, processus) sur les divers documents de gestion tels que les réquisitions, les demandes de travaux, les pièces comptables, ainsi que sur les fiches de saisie conçues.

Une première simulation des coûts a été faite en 2007, la démarche adoptée pour la répartition des charges et le calcul des coûts est données dans le figure suivant :

Figure N°3 : la répartition des charges et le calcul des couts



Source : document interne

3.Processus de calcul des coûts directs et indirects

Dans une comptabilité ABC, les centres d'analyse sont remplacés par les activités et les unités d'œuvre par les inducteurs de coûts. La méthode permet de calculer les coûts des activités (1er objectif) et de les répartir sur les produits au moyen des inducteurs de coûts (2e objectif).

Dans le cadre du projet, les coûts (globaux) des activités ont été calculés par l'affectation des ressources aux activités. Les coûts des activités des processus opérationnels

(acquisition sismique, forage, réalisation d'études, traitement sismique) ont été considérés comme coûts directs et ont été affectés aux produits de ces processus. Les coûts des activités des processus de support ont été considérés comme coût indirects et ont été réparties sur les produits des processus opérationnels au prorata des coûts directs.

La méthode ABC ne fait pas de distinction entre coûts directs et coûts indirects mais calcule des coûts des activités qui sont répartis sur les produits au moyen des inducteurs de coûts selon la consommation des activités par les produits.

3.1. Calcul des coûts Directs :

L'affectation des ressources aux activités a été opérée manuellement par les chargés du projet aidé par les responsables des structures. Le coût des ressources consommées par les activités constitue le coût des activités et la somme des coûts des activités de chaque processus constitue le coût direct du processus comme le montre l'exemple ci-après

FigureN°4 : la méthode de Calcul des couts Directs

MISSIONS		EGS 210		sect 17				
CODE	activités	Ress.Hum.	Ress.Mater.	stocks	services	hotel,ravitail	Impots/ca	totaux
1210	planif /Prépar chantier	1 458 495	102 782				0	1 561 277
1230	DTM	1 257 514	0				0	1 257 514
1240	Trav. Topographie	12 794 290	1 203 015	1 039 416			0	15 036 721
1250	Trav. D'ouverture						0	0
	carburant							
1260	trav. Acquisit	137 226 153	94 633 710	10 319 145			24 120 000	276 361 632
	Acquisit.répart géoph			10 062 624				
1270	Contrôle Qual. Pré trait	5 609 907	557 950				0	6 167 857
2200	Maintenance	12 169 046	5 486 021	29 481 755			0	47 136 822
2300	Transport	50 534 088	31 435 345		26 031 347		0	108 000 780
	Transport vltt						0	
2500	Administration	2 106 227	318 602	59 142	0		0	2 483 971
2710	Hotellerie	7 085 018	3 629 691		39 460	2 410 660	0	13 164 829
2720	Restauration	12 110 227	1 757 908			46 074 977	0	59 943 112
3200	QHSE	4 601 903	135 646	115 045			0	4 852 594
COUTS DIRECTS		246 952 868	139 260 670	51 077 127	26 070 807	48 485 637	24 120 000	535 967 109

Source : document interne

3.2. Calcul des coûts Indirects :

Les coûts indirects qui constituent les coûts des processus/activités de support (soutien) ont été calculés en deux étapes : coûts de soutien interne (de la structure) puis les coûts de soutien Entreprise.

3.2.1. Coûts indirects soutien interne :

Les coûts de soutien interne (de la structure) ont été répartis entre les centres de profit au prorata des coûts directs donnant ainsi un coût indirect de soutien interne

Figure N°5 : la méthode de calcul des couts indirects

traitement soutiens (interne) DES					
SOUT	SECTIONS	Collect.	Mont.chrg/mois	Répartit.SOUTIENS	couts + sout
	20,30,15	DIV EXPL	1 167 509 207	DES	
E q u · 2 D	31	EGS 110	273 710 395	54 204 189	327 914 584
	33	EGS 130	225 442 826	44 645 530	270 088 356
	37	EGS 170	325 878 532	64 535 297	390 413 829
	18+11	EGS 220	294 204 753	58 262 786	352 467 538
	28	EGS 240	308 581 331	61 109 849	369 691 180
	27	EGS 250	352 403 408	69 788 146	422 191 554
	19	EGS 280	694 975 180	137 629 286	832 604 466
ST 2 D			2 475 196 424	490 175 083	2 965 371 507
E q u · 3 D	26	EGS 60	545 218 586	107 972 266	653 190 852
	32	EGS 120	471 252 900	93 324 484	564 577 384
	35	EGS 150	384 942 461	76 232 012	461 174 473
	38	EGS 180	471 358 776	93 345 451	564 704 227
	39	EGS 190	489 980 033	97 033 109	587 013 142
	17	EGS 210	535 967 109	106 140 151	642 107 260
	21	ES 230	483 033 142	95 657 382	578 690 525
ST 3 D			3 381 753 007	669 704 855	4 051 457 862
DOS	12	RESISTIV	6 782 063	1 343 085	8 125 148
	13 et 14	GRAV-VSP	31 742 823	6 286 184	38 029 007
ST DOS			38 524 886	7 629 269	46 154 155
TOTAL PRODUCT			5 895 474 317	1 167 509 207	7 062 983 524
Tot. DES		TOTAUX	7 062 983 524	1 167 509 207	7 062 983 524

Source : document interne

3.2.2. Coûts indirects soutien Entreprise :

Les charges de soutien Entreprise (DCCSC, DL, siège) ont été réparties entre les centres de profit au des charges directes + soutien interne.

Figure N°6 : la méthode de calcul des cout indirects soutien entreprise

TRAITEMENT SOUTIENS ENTREPRISE				
	SECT	Collect,	charg struct soutien	charges directes Product
S O U T	45,50 à 59	DCCSC	185 410 725	DES 7 062 983 524
	16,80,88à90,93,95	DL	451 840 972	DHT 299 754 930
	1à9,40 à42,54	D.SIEGE	475 871 601	DCCSC 71 897 954
	TOT SOUT		1 113 123 298	TOTAUX 7 434 636 409

DES - TRAITEMENT SOUTIENS ENTREPRISE					
SOUT	SECTIONS 20,30,15	Collect,	Mont.chrg/mois	Répart.Sout. Entreprise	couts total EGS
		DIV EXPL			
E q u i p e m e n t s	31	EGS 110	327 914 584	49 095 792	377 010 376
	33	EGS 130	270 088 356	40 437 975	310 526 331
	37	EGS 170	390 413 829	58 453 259	448 867 088
	18+11	EGS 220	352 467 538	52 771 892	405 239 430
	28	EGS 240	369 691 180	55 350 638	425 041 818
	27	EGS 250	422 191 554	63 211 061	485 402 615
	19	EGS 280	832 604 466	124 658 608	957 263 074
St 2 D			2 965 371 507	443 979 225	3 409 350 733
E q u i p e m e n t s	26	EGS 60	653 190 852	97 796 572	750 987 424
	32	EGS 120	564 577 384	84 529 250	649 106 634
	35	EGS 150	461 174 473	69 047 634	530 222 106
	38	EGS 180	564 704 227	84 548 241	649 252 468
	39	EGS 190	587 013 142	87 888 360	674 901 502
	17	EGS 210	642 107 260	96 137 122	738 244 383
	21	ES 230	578 690 525	86 642 288	665 332 812
ST 3 D			4 051 457 862	606 589 467	4 658 047 329
DOS	12	RESISTIV	8 125 148	1 216 508	9 341 655
	13 et 14	GRAV-VSP	38 029 007	5 693 752	43 722 759
ST DOS			46 154 155	6 910 259	53 064 414
T O T A U X					
Tot.D E S(-soutien)			7 062 983 524	1 057 478 952	8 120 462 476

Quote-Part Charges Indirectes
Entreprise (soutien au prorata
des charges totales)

Source : document interne

À noter que les valeurs (couts) des inducteurs d'activités n'ont pas été déterminées et n'ont pas été donc utilisées pour la répartition des charges indirectes, la méthode ainsi utilisée a consisté en la répartition des charges indirectes au prorata des charges directes.

4. Analyse critique du système de comptabilité analytique proposé par PENTACLE

✓ Nomenclature des activités :

Les processus de support n'ont pas été découpés en activités mais il a été retenu comme activité le processus lui-même. A titre d'exemple, le processus informatique comprend au moins trois activités : système (développement de logiciels), réseaux et helpdesk qui n'ont pas été définies comme activités dans le projet.

Concernant les processus de réalisation, certaines activités pouvaient être découpées d'avantage telle que l'activité Travaux d'acquisition qui regroupe les activités : Pose/ramasse, travaux vibro, labo. L'objectif recherché de ce découpage est de définir des activités qui peuvent être autonomes pour d'éventuelles décisions de sous-traitance, etc.

✓ Inducteurs de coûts :

Certains inducteurs ne permettent pas d'expliquer correctement la consommation des activités par les produits.

Par ailleurs, le coût des inducteurs a été calculé uniquement pour les activités des processus de support et n'a pas été calculé pour les activités des processus opérationnels.

4.1. Processus calcul sismique :

➤ Traitement sismique :

Code d'activité	Activité	Inducteur d'activité
1510	traitement sismique	jour

Cette activité est assurée par la direction traitement sismique, elle consiste sur le traitement informatique des données sismiques recueillies et prétraitées par les Missions sismiques.

L'inducteur d'activité « jour » ne permet pas d'expliquer la variation des couts entre les projets de la direction sismique et peut pénaliser certains projets pour les raisons suivantes :

- La nature de projet (2D/3D) ;
- Le nombre de traces ;
- La nature de DATA ;
- La séquence de traitement ;

La répartition des tâches entre les Groupes de supervision et la fixation des objectifs à réaliser en termes de délais et de volume ou quantité de VP ou Km² à traiter, nous proposons de répartir cette activité en fonction du nombre de VP ou Km² à traiter.

➤ **Interprétation sismique :**

Code d'activité	Activité	Inducteur d'activité
1520	interprétation sismique	jour

Cette activité fait l'objet des mêmes remarques à celle de l'activité traitement sismique. De plus cette activité est considérée actuellement comme activité de soutien.

L'organisation actuelle de la DCDEV a été changée avec la création des nouveaux départements :(département caractérisation des réservoirs, département des ressources non conventionnelles, département projet d'amélioration).

La mission de la DCDEV en matière de prestation est donnée ci-après :

- L'interprétation des données sismiques ;
- La caractérisation des réservoirs ;
- La recherche de ressources non conventionnelles.

Suite aux changements organisationnels, nous proposons d'éclater les activités de la DCDEV suivant leur nouvelle mission et de rechercher l'inducteur d'activité qui explique mieux la consommation des activités par les produits.

Il est à noter que le département projet d'amélioration assure l'activité liée à La Conception et le Développement de méthodes et de logiciels pour l'approfondissement de la caractérisation des réservoirs et pour la recherche de Ressources non conventionnelles, nous proposons d'ajouter cette activité au processus de réalisation,

➤ **Scanning :**

Code d'activité	Activité	Inducteur d'activité
1530	scanning	jour

Cette activité consiste à scanner les données sismiques et de les digitalisés, cependant cette activité a été abandonnée et n'existe plus dans l'organisation actuelle.

Cette activité peut être remplacée par l'activité liée à la transcription des données sismiques archivées, sur des supports informatiques modernes qui relève du département informatique avec un changement de l'inducteur d'activité

4.2. Processus forage :

➤ Préparation chantier :

Code d'activité	Activité	Inducteur d'activité
1420	préparation chantier	projet

La préparation du chantier de forage diffère d'un projet à un autre pour plusieurs raisons, parmi lesquelles :

- La nature de l'itinéraire d'accès au lieu de forage ;
- L'éloignement du projet à la chaîne de logistique.

Il nous semble que l'inducteur projet est discutable, en effet il peut pénaliser les projets qui ne sont pas éloignés de la chaîne de logistique et qui ont un accès facile au lieu de forage, nous proposons de définir un inducteur de coût basé sur la nature géographique du périmètre objet de la préparation :

➤ Direction Transport et Maintenance DTM :

Code d'activité	Activité	Inducteur d'activité
1430	DTM	jour

La DTM est chargée de la gestion des moyens de transport et des matériels, de la gestion des déménagements et du traitement des opérations de ravitaillement des chantiers en carburants et en vivres, de la gestion des locations de moyens matériels

L'inducteur « jour » ne permet pas d'expliquer correctement la consommation de l'activité DTM par les projets, en effet le coût de cet inducteur sera différent d'un projet à un autre, nous proposons de choisir un inducteur en fonction de la nature du projet et du kilométrage parcouru.

➤ Remise en état des lieux :

Code d'activité	Activité	Inducteur d'activité
1450	remise en état des lieux	projet

La remise en état des lieux consiste éliminer tous les déchets générés par l'opération du forage, le cout de cette dernière diffère selon la profondeur du forage.

4.3. Réalisation des études :

➤ Réalisation étude TOPO :

Code d'activité	Activité	Inducteur d'activité
1324	réalisation étude TOPO	point levé

Les points levés lors d'une étude topographique réalisées par la brigade topo ont des couts différents selon la nature du projet, les études topographiques sont identifiées comme suit :

- Les levés topographiques de terrain et d'infrastructure ;
- L'implantation des puits pétroliers ;
- Les études topographiques de pipelines ;
- Les études topographiques de routes ;
- Les études topographiques d'aérodrome et de pistes d'atterrissage ;
- Levé de terrain...etc.

De ce fait cet inducteur ne peut être valable sauf dans le cas où cette activité est éclatée selon la nature de l'étude.

4.4. Acquisition sismique :

➤ Travaux d'acquisition :

Code d'activité	Activité	Inducteur d'activité
1260	travaux d'acquisition	point vibré

Cette activité qui relève de la direction exploitation sismique, l'inducteur d'activité « point vibré » ne permet pas d'expliquer la variation des couts entre les projets de ladite direction et peut pénaliser certains projets pour les raisons suivantes :

- La nature de projet (2D/3D)
- Le nombre de trace

- La nature de terrain (facile/difficile)
- Les paramètres d'acquisition

➤ Préparation chantier :

Code d'activité	Activités	Inducteur d'activité
1220	préparation chantier	projet

La préparation du chantier d'acquisition sismique sera différente d'un projet à un autre pour plusieurs raisons, parmi eux :

- La nature du terrain ;
- L'éloignement du projet à la chaîne de logistique ;

L'inducteur projet est discutable, en effet il peut pénaliser les projets qui ne sont pas éloigné à la chaîne de logistique et qui ont un accès facile au lieu d'acquisition.

➤ DTM :

Code d'activité	Activités	Inducteur d'activité
1230	DTM	projet

La DTM est une structure de soutien qui prend en charges les activités ci-après :

- Dotation en moyens de transport lourds et légers ;
- Dotation des Missions sismiques, en personnel qualifié pour assurer l'entretien et les réparations sur site et sur les ateliers, des moyens de production et de transport ;
- Dotation des Missions sismiques, en carburants, en fluides (huiles, réfrigérants...), en pièces de rechange et en consommables nécessaires ;

Prise en charge du déménagement des bases de vie d'une zone vers une autre ;

L'inducteur « projet » ne permet pas d'expliquer correctement la consommation de l'activité DTM par les projets, en effet le coût de cet inducteur sera différent d'un projet à un autre, d'où l'imputation du coût de l'activité DTM sur les produits sur la base de cet inducteur sera discutable.

Le volume des activités assurée par la DTM pour les EGS serait différent en fonction de plusieurs facteurs tel que la nature de la mission (2D/3D), le nombre de VP.etc.

5.Présentation du système actuel :

Cet applicatif, développé de manière professionnelle, se base sur l'organisation comptable de l'entreprise et donc sur les ventilations analytiques existantes.

Le système de comptabilité analytique est alimenté principalement par le système de la comptabilité financière BIG Finance, un logiciel acquis, ce dernier prévoit des champs pour l'introduction de codes analytiques, ce qui présente déjà un avantage certain.

Les applicatifs connectés avec BIG Finance sont les suivants :

- Gestion des stocks : saisie des codes analytiques des unités utilisatrices des sorties de stock
- Système Paye : code analytique où le personnel est affecté.
- Gestion des biens d'équipement (GBE) : au niveau de la Division Logistique/Direction Maintenance et Transport (DMT), l'équipement est reçu au niveau de la Direction Approvisionnement et Gestion de Stocks (DAGS) lors de l'acquisition, la DFC procède au paiement et à l'introduction des informations financières selon le dossier d'achat. (Code analytique de l'unité utilisatrice à confirmer)
- Gestion des fournisseurs : au niveau de la Direction Approvisionnement et Gestion de Stocks (DAGS) pour la saisie des codes fournisseurs pour les besoins de la balance auxiliaire fournisseurs. Il y a lieu de signaler ici que pour les achats non stockés le code analytique de l'unité consommatrice est saisi par la DFC lors de la comptabilisation manuelle de l'achat (sur dossier).

Ce système du fait des principes up to date de développement utilisés dans sa conception offre toutes les possibilités d'un BI (Business Intelligence – Business Information) [Data Waterhouse, recherche multicritères, Drill down jusqu'aux pièces comptables etc...]

6. Analyse critique du système actuel

6.1. Analyse du système dans la forme :

Le système actuel de comptabilité analytique dit système ABC est basé sur les sections analytiques arrêtées par l'entreprise pour les fins de la comptabilité générale et non pas sur les activités. Il permet de dégager les coûts supportés par ces sections ainsi que leurs résultats analytiques.

Il permet également de renseigner sur les coûts et coûts de revient globaux des sections analytiques mais en aucun cas sur les coûts des activités concourant à la réalisation de ces résultats.

6.2. Analyse du système dans le fonctionnement :

Les données utilisées par le système de comptabilité analytique actuel sont tirées de la comptabilité générale (BIG-FINANCE) qui est marquée par un décalage entre la date de la consommation réelle des charges et la date de leur comptabilisation. Ces décalages prennent deux formes : des décalages qui sont constatés durant l'année (entre la date des factures et la date de leur comptabilisation), et qui cumulent jusqu'à plus de dix mois, et des décalages dépassant l'exercice (factures non parvenues).

6.3. Dotations aux amortissements

Les dotations aux amortissements sont imputées aux sections analytiques sur la base de l'affectation initiale, les transferts des BE d'un chantier à un autre ne sont pas pris en compte (l'imputation de la charge d'amortissement sur la mission réceptionniste au prorata de la période du transfert n'est pas adoptée) ;

En cas de régularisation des amortissements, le montant régularisé est imputé directement dans la période de régularisations et cela sans tenir en compte de l'origine de ces régularisations.

6.4. Frais du personnel

Les frais du personnel sont imputés en fonction des décisions d'affectation et ce quels que soient les mouvements opérés. Le résultat est que, si un agent est affecté sur un projet, ses charges sont imputées sur le projet initial jusqu'à l'établissement de la décision d'affectation, il en résulte aussi que, si la décision est établie ou parvenue après la période d'élaboration de la paie, les frais du personnel du mois de l'agent sont imputés en totalité sur le projet initial également.

Par ailleurs, en cas de déménagement d'une EGS, le personnel permanent est affecté (temporairement) dans d'autres EGS mais les charges salariales restent imputées sur l'ancienne EGS.

Les indemnités de congés, qu'elles soient annuelles, de récupération ou autres sont imputées au moment de leur consommation, c'est-à-dire, la dernière affectation où a émargé le personnel concerné et ce sans tenir compte de l'origine de ces congés.

Il a été constaté que de nombreux agents ont consommé des congés de récupération importants bien des mois après la clôture des projets ayant généré ces congés.

Des ajustements salariaux sont fréquemment opérés et concernent souvent des périodes antérieures à l'exercice en cours. Ils sont versés aux travailleurs sous forme de rappels, ces derniers sont imputés automatiquement sur le compte du projet de la dernière affectation du personnel concerné et cela sans tenir compte des affectations antérieures auxquelles se rapportent ces rappels.

Il a été constaté que beaucoup de projets supportent à tort des charges salariales qui ne leur sont aucunement dues comme les bonus qui sont donnés après la clôture d'un projet.

6.5. Consommations de stocks et services

A cause des retards importants dans le transfert des dossiers d'achats (plus de 5 mois après la réception), les achats sont valorisés et imputés aux centres demandeurs aux anciens prix. Après l'arrivée de dossiers, les régularisations sont supportées par le projet dans la période de régularisation.

L'absence d'une gestion des stocks au niveau de toutes les EGS, fait que les matières et fournitures sont considérées, aussi bien par le système stocks que par la comptabilité générale entièrement consommées et imputées aux EGS destinataires de ces matières. En conséquence, cette pratique réduit la fiabilité des coûts de la période considérée.

Les centres prestataires imputent leurs prestations aux centres demandeurs, le cout de prestation ne comporte pas l'ensemble des charges liées à cette prestation, pour la maintenance la valorisation est basée essentiellement sur la valeur de la PDR et du coût horaire de la main d'œuvre.

6.6. Imputation des charges indirectes

Dans une comptabilité ABC, les centres d'analyse sont remplacés par les activités et les unités d'œuvre par les inducteurs de coûts. La méthode permet de calculer les coûts des activités (1^{er} objectif) et de les répartir sur les produits au moyen des inducteurs de coûts (2^e objectif).

Dans le cadre du projet, les coûts (globaux) des activités ont été calculés par l'affectation des ressources aux activités. Les coûts des activités des processus opérationnels (acquisition sismique, forage, réalisation d'études, traitement sismique) ont été considérés comme coûts directs et ont été affectés aux produits de ces processus. Les coûts des activités des processus de support ont été considérés comme coût indirects et ont été réparties sur les produits des processus opérationnels au prorata des coûts directs.

La méthode ABC ne fait pas de distinction entre coûts directs et coûts indirects mais calcule des coûts des activités qui sont répartis sur les produits au moyen des inducteurs de coûts selon la consommation des activités par les produits

7.Problématique d'imputation des charges par structures :

7.1. Division Exploitation Sismique :

Lors de notre visite de cette Division, de sa Direction Technique et de l'EGS 120, nous avons relevé les problématiques suivantes :

- ✓ Nous avons confirmé la nécessité de faire une ségrégation des couts en fonction de leur facturation, même si les éléments facturés participent à la même mission sismique :

La topographie sismique est incluse dans le cout du VP puisque facturée avec, cependant :

- Les CVT
- Le gardiennage
- La prise en charge des vigiles et des clients
- Les DTM

Sont facturés à part, et comportent donc leur propre marge, doivent être calculés comme couts à part entière.

- ✓ Lors de la facturation de bonus ou de la prise en charge d'un malus, il y a lieu d'identifier la mission et le projet auquel doit être affecté ce bonus ou malus.
- ✓ La problématique du cout d'un projet devient critique lorsque ce dernier s'étale sur plus d'un exercice et nécessite ainsi un suivi extracomptable pour son suivi et le calcul des différents couts qu'il comporte et de son cout global. Notre avis est celui d'introduire au sein de l'Entreprise des outils de gestion de projet tel MS PROJECT, qui indépendamment de l'obligation légale de clôture annuelle, continue à suivre le projet et offre la possibilité aux managers de suivre la réalisation de leur projet jusqu'à son aboutissement financier et technique.

Du point de vue comptable l'Entreprise adopte actuellement le mode de comptabilisation à l'avancement avec une estimation du revenu correspondant aux réalisations, et ce afin de répondre au principe de rattachement des charges aux produits. Ceci est acceptable uniquement sous l'angle de l'exigence

comptable et d'audit des comptes, mais ne peut constituer un moyen efficace pour le suivi d'un projet et surtout pour le calcul de ses différents couts.

- ✓ Lors de réparation d'équipements (grappes, jumper...) seules les pièces et les services faisant l'objet de facturation externe rejoignent L'EGS concernée, notons que la problématique de transfert d'équipements entre EGS existe ici aussi. Ainsi les couts de réparation propres à la Direction Technique (Main d'œuvre, consommables...) restent comme charges indirectes même si cette réparation est faite sur des équipements immobilisés.
- ✓ Les grappes ne sont pas capitalisées (non mises en immobilisations) et ce à cause des pertes fréquentes enregistrées compte tenu de la spécificité du métier. Nous trouvons judicieux de considérer ces pertes comme consommations et les grappes comme stocks de matières consommables. Cependant il y a lieu de mettre en place un suivi des stocks rigoureux afin d'affecter les consommations (les pertes) à l'EGS concernée de manière précise.
- ✓ Les vibreurs en panne pendant une longue période, leur amortissement continu d'être imputé à l'EGS d'origine, à cela s'ajoute la problématique du prélèvement de pièces pour la réparation d'autres vibreurs. Il s'agira de trouver, ici, une marche à suivre et un mode de traitement comptable et analytique adéquat.
- ✓ Lors de déplacement de personnel entre EGS, pour des périodes limitées dans le temps, les couts relatifs à ce personnel (Salaire, transport...) ne sont pas réaffectés à l'EGS réceptrice.
- ✓ La Direction Technique, travaille principalement en tant que support technique aux missions sismiques, mais réalise un chiffre d'affaires externes via son Département d'opérations spéciales, pour lesquelles donc il y a lieu d'en calculer le cout.

Le Directeur Technique, nous a fait part d'une clef de répartition fort judicieuse pour la ventilation des charges communes de sa direction, cette clef réside dans l'utilisation du temps d'allocation des superviseurs aux différentes missions. Nous avons tenu à signaler cette proposition dans ce rapport, bien quelque peu prématurément, juste pour démontrer que des solutions pertinentes peuvent être apportées par les spécialistes dans chaque corps de métier de l'Entreprise.

7.2. Division Logistique :

Lors de notre visite de cette Division et de ses Directions Maintenance et Transport (DMT), Approvisionnement et Gestion de Stocks (DAGS) et Hôtellerie et Moyens Communs (DHMC), nous avons relevé les problématiques suivantes :

7.2.1. Direction Maintenance et Transport :

- ✓ Lors d'une opération de maintenance d'un équipement seules les pièces de rechange et éventuellement les services externes requis font l'objet d'une affectation analytique au cout du bien réparé, les efforts propres de l'Entreprise affectables à cette réparation restent en charges indirectes. Cependant ces couts de réparation rejoignent l'unité d'origine même si cet équipement rentre au magasin et n'est pas utilisé par cette unité.

Cette situation nous a conduit au cours de cette réunion à discuter du cas particulier d'un moteur rénové. Ainsi si une EGS X prélève du stock un moteur neuf en remplacement d'un ancien moteur, les couts de réparation de l'ancien moteur ainsi que la valeur brute et les amortissements restent au niveau de l'EGS X, notons que les couts de réparation (le moteur neuf ainsi que les pièces et services externes éventuellement sont absorbés par l'EGS X comme charges d'exploitation).

Le moteur rénové rentre au magasin avec une valeur zéro, puisque sa valeur brute et ses amortissements sont restés au niveau de l'EGS X les couts de réparation ont été absorbés par cette dernière comme charges d'exploitation. Si éventuellement une EGS Y prélève ce moteur rénové aucun cout ne lui sera imputé puisque le moteur a une valeur zéro.

Le traitement à consacrer dans ce cas de figure est celui de faire en sorte à ce que la Valeur Brute de l'ancien moteur quitte l'EGS X, les couts de réparation soient estimés au cout complet (y compris les charges propres de réparation), ce cout complet de réparation doit être capitalisé (passé en immobilisations) et ajouté à la Valeur Brute du moteur réparé. Le moteur ainsi rénové entre en stock avec sa nouvelle valeur comptable, une fois prélevé par l'EGS Y le tout lui sera imputé.

Le Directeur Maintenance et Transport entrevoit plusieurs solutions ou actions à entreprendre dans le cadre de ce projet pour pallier à ces problématiques :

- ✓ Création d'un centre analytique relatif au magasin et pris en charge par l'application GBE, pour l'imputation analytique des équipements en instance d'affectation.
- ✓ Créer une circulation d'information (documents ou par le biais d'un applicatif) afin de faire accuser la réception d'un équipement transféré d'une unité à une autre.

Parce qu'actuellement, même s'il y a transfert, l'équipement n'est pas systématiquement transféré à l'unité d'accueil.

Ceci confirme que les véritables solutions ne peuvent être adéquates que grâce à l'expertise que nous avons observée au niveau des cadres de l'ENAGEO.

7.2.2. Direction Approvisionnement et Gestion de Stocks

- ✓ Tous les éléments achetés transitent par le magasin et sont par conséquent codés à l'exception :
 - Du matériel de transport suivi par la Direction Maintenance et Transport.
 - Le ravitaillement (nourriture, produits d'entretien, literie...) suivi par la Direction Hôtellerie et Moyens Communs.
 - Les logiciels acquis suivi par la Direction Finances et Comptabilité.

Les charges propres de gestion des stocks ne sont pas imputées aux éléments stockés ainsi l'entrée en stock est faite au coût d'acquisition et non au coût de possession.

- ✓ Lors d'un prélèvement d'un moteur neuf de véhicule ou d'engin en remplacement d'un ancien moteur, le nouveau moteur est comptabilisé en charges d'exploitation alors qu'il devrait être capitalisé (mis en immobilisations) pour subir un amortissement. (Cet aspect doit faire l'objet d'une étude avantages/coûts afin d'apprécier les conditions particulières de l'Entreprise).
- ✓ Nous avons confirmé la question, discutée au niveau de la Direction Maintenance et Transport, relative au moteur rénové qui rentre en stock SVC (Sans Valeur Comptable) puisque sa valeur brute initiale reste au niveau de l'unité d'origine et les coûts de réparation ont été comptabilisés en charges d'exploitation de l'unité d'origine aussi, une autre unité prélèvera ce moteur rénové à un coût zéro.

7.2.3 Direction Hôtellerie et Moyens Communs

- ✓ Les consommations sont imputées directement aux unités consommatrices. Cependant les stocks sont aussi évalués au coût d'acquisition et ne comprennent pas les coûts propres de gestion de stocks.

Nous avons observé qu'une problématique de valorisation des sorties de stock au cump (Coût Unitaire Moyen Pondéré) pourrait se poser si des approvisionnements non périssables font l'objet d'entrée en stock à différents prix, cependant on nous a assuré que ce cas de figure n'est pas rencontré du fait de la qualité du programme d'approvisionnement JIT (Just In Time)

- ✓ Lors de la réalisation d'ouvrages (construction par exemple) par les moyens propres de l'entreprise, le département construction et génie civil estime l'ouvrage au cout complet en intégrant le cout des moyens propres utilisés pour la construction de l'ouvrage.

Ceci constitue une excellente initiative, même si le cout de cet ouvrage devrait aussi comporter une quote-part des véritables charges de structures (DG, DFC, DRH...), lors de notre prochaine visite cet aspect mérite d'être examiné en détail.

- ✓ La même problématique que celle du moteur rénové entrant en stock à la valeur zéro est observée pour les équipements en rapport avec l'hôtellerie (climatiseurs, trailers, réfrigérateurs...).

7.2.4. Direction Hydrologie Et Topographie :

- ✓ La problématique relevée ici concernant les forages ou les travaux de topographie réalisés pour une mission sismique et qui ne sont pas affectés à la mission sismique concernée, a été déjà abordée auparavant.
- ✓ Les unités d'œuvre relatives à cette Directions sont :
 - Le mètre linéaire pour ce qui concerne les forages sismiques ou hydrauliques
 - Le mètre carré levé concernant la topographie

Concernant la géotechnique compte tenu de sa complexité il a été décidé de l'aborder ultérieurement.

- ✓ Cette Direction réalise un chiffre d'affaires externe en matière de forages hydrauliques, de Topographie et de Géotechnique.
- ✓ Son chiffre d'affaires est couvert soit par des conventions cadre à des prix préétablis soit par le biais de soumission. Le cout des ventes n'est pas déterminé à part.
- ✓ On a été informé, au cours de cette séance de travail, que la Direction Finances procède à une imputation analytique des charges de structure aux différents centres de responsabilités. Cette imputation est faite de manière générale, pour l'ensemble des centres de responsabilités de l'Entreprise, pour des besoins purement comptables et ne saurait être une base pour les ventilations analytiques visées par notre projet. Cependant l'objectif est celui de faire en sorte à ce que, dans la mesure du possible, la comptabilité générale soit en phase avec la comptabilité analytique.

7.2.5. Direction Conception Et Développement :

- ✓ L'activité ici est menée sous forme de projet :
 - Caractérisation de réservoir
 - Etude réservoir non conventionnel
 - Interprétation sismique

Les projets sont couverts soit par des conventions cadre à des prix préétablis soit par le biais de soumissions. Les couts externes encourus représentent principalement : le recrutement de sous-traitants et le paiement de licences de softwares.

Le cout de chaque projet n'est pas déterminé à part, l'ensemble des charges internes ou externes est imputé directement à l'unité analytique DCDEV (Direction Conception et Développement), ensuite ces dernières sont considérées comme charges indirectes.

- ✓ Pour des raisons comptables, le mode de comptabilisation à l'avancement est adopté, comme pour l'ensemble de l'entreprise, l'estimation du revenu correspondant aux réalisations est faite de manière globale sans individualisation projet par projet. Si du point comptable ceci reste un procédé acceptable pour la clôture des comptes et satisfait le principe de rattachement des charges aux produits de l'exercice, mais pose la problématique de sa pertinence du point de vue analytique. Ici aussi nous recommandons l'utilisation d'outil de suivi de projet tel MS PROJECT, et surtout quand le projet s'étale sur plus d'un exercice.

7.2.6. Direction Traitement Sismique :

Cette direction fonctionne également sous le mode projet et présente un traitement comptable similaire à celui de la Direction Conception et Développement et par conséquent fait l'objet des mêmes remarques de notre part.

7.2.7. Direction Service Communs :

Cette Direction a en charge :

- ✓ L'Administration générale
- ✓ Le transport d'équipements
- ✓ Le transit (Credoc, dédouanement...)

Notons que l'imputation analytique de l'ensemble des charges internes et externes de cette direction sont imputée à la Division Logistique - Direction Approvisionnement et Gestion de Stocks.

Selon notre compréhension, mis à part l'aspect administration générale, le seul interlocuteur de cette Direction serait la DAGS ainsi l'imputation analytique correcte de l'équipement devrait donc être opérée par la DAGS (à confirmer lors de session de travail ultérieures).

Conclusion du chapitre :

L'amélioration des résultats de ce système dépendra de l'amélioration des ventilations analytiques au sein de l'Entreprise.

Dans sa forme actuelle il peut être d'une utilisation mal aisée de la part des managers de l'entreprise, notre avis est qu'il soit amélioré par des interfaces utilisateurs plus conviviales et faciles à consulter sous formes de tableaux de bords succincts adaptés à chaque niveau hiérarchique, à chaque division et direction.

Il doit laisser le choix aux managers de rechercher les détails voulus selon leur convenance.

Nous étudierons ultérieurement les possibilités de son amélioration : tel la mise en place de lexique, de hotline ou de FAQ (Fréquent Asked Questions) afin de fournir l'explication des différentes ventilations existantes dans le système et offrir ainsi la possibilité aux utilisateurs d'introduire les critiques et avis quant à ces dernières en vue de son amélioration permanente

Ce système doit être surtout en mesure de fournir une fiche détaillée de calcul de chaque unité d'œuvre, projet ou études vendues afin de constituer une réponse rapide à d'éventuelles inspections fiscales quant aux éléments de tout prix de transfert.

CONCLUSION GENERALE

La bonne gestion et la préparation de l'entreprise à affronter la concurrence ne peuvent être assurées que par la mise en place d'un système de comptabilité analytique de gestion qui répond aux besoins de l'entreprise, afin d'utiliser les informations issues de ce système pour réagir efficacement aux perturbations de toutes natures qui peuvent affecter la vie de l'entreprise,

La démarche d'audit nous a permis de faire sortir les insuffisances liées au système de comptabilité analytique proposée par le cabinet PENTACLE, et de faire sortir les insuffisances dans la forme et dans le fonctionnement du système actuel (dite ABC)

A notre avis, ENAGEO devrait axer ses efforts autour de l'amélioration de ce système, qui constitue déjà un acquis important, quant à l'atteinte de l'objectif tracé.

Nous saisissons cette occasion pour fournir notre avis, quant à la pérennité et les chances de réussite d'un tel projet, ce système doit bénéficier de l'attention, de l'utilisation et des critiques permanentes de tous les managers de l'entreprise. Un système quel que soit sa qualité s'il n'est pas utilisé et critiqué par les experts métiers de l'Entreprise n'a aucune chance de réussir, il sera vite en décalage avec l'Entreprise puisqu'il ne survivra pas à son évolution.

Suite aux débats au cours de cette séance, les préoccupations suivantes ont été relevées :

- ✓ Nécessité de descendre à l'entité analytique projet (projet réalisé par une EGS, topographie, étude...) et surtout lorsque le projet s'étend sur plus d'un exercice comptable.

On verra par la suite que cette notion de projet peut concerner aussi plusieurs autres aspects (grosse maintenance, ouvrage, construction et aménagement...)

- ✓ Déterminer le coût de toute unité d'œuvre, projet ou étude qui fait l'objet de facturation, même si techniquement ou logiquement plusieurs unités d'œuvre font partie du point de vue technique du même processus. Du point de vue financier du fait qu'ils font l'objet d'une facturation à part donc constituent un prix de transfert pour lequel il y a nécessité d'en ressortir les éléments analytiques, ci-après quelques exemples :

- Point vibré (VP) ;
- Forage sismique ;

- Forage hydraulique ;
- Topographie ;
- Refacturation de gardiennage.
- ✓ Immobiliser et « directifier » le cout des travaux réalisés par l'entreprise lors de la grosse maintenance (actuellement ces couts restent comme charges indirectes), ainsi la partie immobilisée de cette grosse maintenance n'est constituée que des achats externes.
- ✓ Les couts financiers ne sont pas « directifier » et sont considérés comme des charges indirectes.
- ✓ Les couts de la Direction Hydrologie et Topographie (DHT), lorsqu'elle réalise des travaux pour le compte de l'activité sismique ses couts ne rejoignent pas l'EGS concernée.
- ✓ La problématique du transfert systématique d'équipements entre unités a été aussi relevée.
- ✓ Les charges sur exercices antérieures, sont considérées au stade actuel comme charges non incorporables aux couts. S'il est vrai que du point de vue théorique ou scientifique ce principe est acceptable à condition que leur niveau reste non significatif et immatériel. Ainsi le niveau de ces charges doit être suivi avec attention, il mesure d'une part la santé du processus de comptabilisation de l'Entreprise et d'autre part peut conduire à des couts erronés si ce niveau est élevé.
- ✓ Cerner le coût de la sous-activité lors d'arrêts prolongés et d'en définir les causes endogènes et exogènes.
- ✓ Vérification d'ordre comptable du classement de la plus-value ou moins-value de cession d'immobilisations au niveau de l'étage de résultat ordinaire, donc comme produit ou charge d'exploitation.

Enfin, on conclut notre travail par les résultats de la vérification des hypothèses :

Hypothèse 01 : : la conduite d'un audit de fonctionnement du système de la comptabilité analytique de l'ENAGEO suit la même méthodologie définie par l'IIA (confirmée)

Hypothèse 02 : les carence du système de comptabilité analytique dite ABC mis en place au sein de l'ENAGEO relèvent des problématiques dans la fiabilité des charges alimentés sur le système **(infirmée)**

Hypothèse 03 : la direction d'audit interne de l'ENAGEO apporte une valeur très importante pour affiner le fonctionnement de la comptabilité analytique à travers les recommandations formulés **(confirmée)**

Bibliographie :

Ouvrages :

- Abdeslam Medjoubi, séminaire « généralité sur l'audit interne », Alger, janvier 2013,
- Alain Amintas, Raymond Guillouzo, Comptabilité de gestion 2eme édition, hachette supérieur
- Bouquin henri, Comptabilité analytique de gestion, Edition Economica, Paris, 2000.
- Béatrice GRANDGUILLOT et Francis GRANDGUILLOT ; « L'Essentiel de la comptabilité de gestion » ; 7ème édition ; Edition Lextenso ; 2015
- BESCOS., MENDOZA. « Coûts et décisions », Gualino, éditeur, Paris, 2002
- Christophe VILLALONGA, Le guide du parfait auditeur interne, Lexitis éditions, paris.
- Claude Cossu et Richard Milkoff, « Comptabilité de gestion », nathan, 1997
- Dubrulle et D Jourdain, Comptabilité analytique de gestion, Dunod, 4ème édition, 2003
- Ene vière, Yvon mougin, les nouveaux pratiques de l'audit interne, Afnor 2003
- Grandguillot B, Comptabilité de gestion... Eléments fondamentaux, 10ème édition, Gualino, 2009.
- GERVAIS Michel, Contrôle de gestion, Edition Economica, canada, 2000
- Jaques RENARD, théorie et pratique de l'audit interne, Eyrolles édition, 2009
- Khelassi Réda, L'audit interne, Audit opérationnel, Technique, Méthodologie, Contrôle interne -Ed Houma, 2005,
- Margerin Jacques, Aussert Gérard. Comptabilité analytique, 1981.
- MELYON Gérard, « Comptabilité Analytique », Paris, Bréal éditions, 3ème édition, 2004,
- Schlick. P, « Mémento d'audit interne », Edition Dunod, Paris, 2007
- Vlaminick H, « histoire de la comptabilité », édition pragmos, Paris, 1979

Articles :

- CUCUZZA Thomas et NESS Joseph, Exploiter pleinement le potentiel de l'ABC, Article, Harvard Business Review, Editions d'organisation, Paris 1999

- Un nouveau cadre conceptuel pour la comptabilité analytique de gestion, CNC, Paris, 1996,
- Sylli, Mensah Moïse, analyse de la prise en compte du risque dans la gestion du département d'audit interne et de control Editeur : CESAG, Année de Publication : 2004

Travaux universitaires :

- 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
- Chekroun Meriem, le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, thèse en science de gestion doctorat
- RIFAI Ibrahim, OUCHERHOUN Saloua, coût complet, université de Meknès, 2009,

Rapports :

- The Institute of Internal Auditors, NORMES INTERNATIONALES POUR LA PRATIQUE PROFESSIONNELLE DE L'AUDIT INTERNE, 2017
- Norme international d'audit interne 2200

Web graphie :

- <https://www.chaf-dentreprise.com/définition-glossaire/ABC> (activity-based-costing) consulté le 20/04/2022
- Sur le site web, www.IFACI.com, Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne.pdf
- Sur le site internet, <http://normes-ias-ifs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html> Consulté le : 12/03/2022 15 :23

Table des matières :

Table des matières

INTRODUCTION GENERALE.....	- 1 -
CHAPITRE 01 : L'AUDIT INTERNE.....	- 5 -
Introduction :.....	- 1 -
Section 01 : Généralité sur l'audit interne.....	- 2 -
1. Evolution et définition de l'audit interne :	- 2 -
1.1 Evolution historique :.....	- 2 -
1.2 Définition de l'audit interne	- 3 -
2. Caractéristiques et objectifs de d'audit interne :	- 4 -
2.1 Caractéristiques de la fonction :	- 4 -
2.2 Objectifs de d'audit interne :	- 5 -
3-Les missions d'audit interne :	- 6 -
3.1 La mission d'audit opérationnel :	- 6 -
3.2-Mission d'audit financière :	- 6 -
3.3 Mission d'audit de la stratégie :	- 6 -
3.4- Audit de la conformité :	7
3.5- Audit de la performance ou d'efficacité :	7
3.6- Audit de management :	7
4. Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit intensionnelles (CRIPP) :	8
4.1. Les principes fondamentaux :	8
4.2 Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne :	8
5. Le Code de déontologie :	9
6. Le rattachement hiérarchique de la fonction d'audit interne.....	10
Section II : Conduite d'une mission d'audit interne « Méthodologie de l'audit interne ».	11
1. L'étude préliminaire : Planification « normes et modalités pratiques 2200 » :.....	11
2. La phase de vérification : Réalisation « normes et modalités pratiques 2300 ».....	13
Conclusion du chapitre :.....	19
CHAPITRE2 :LA COMPTABILITE ANALYTIQUE DE GESTION	20
Introduction :.....	21
Section01 : généralité sur la comptabilité analytique de gestion	22
1. Historique et la définition de la comptabilité analytique de gestion :	22
1.1. Définition de la comptabilité analytique de gestion :	22
2.Fonctions de la comptabilité analytique de gestion	23
3.Objectifs de la comptabilité analytique de gestion :.....	24

4.Caractéristiques de la comptabilité analytique de gestion :.....	25
5. Les objectifs principaux de la comptabilité analytique de gestion	26
6. Les outils de la comptabilité analytique de la gestion :.....	26
6.1. Les méthodes de calcul des coûts :.....	26
6.2 Le rôle de la comptabilité analytique de la gestion :.....	27
Section 02 : les différentes méthodes de comptabilité analytique.....	28
1. La méthode des couts complets :.....	28
1.1. Définition :	28
1.2. imputation des charges indirectes aux différents couts :.....	28
1.3. Les différentes étapes du calcul des coûts :.....	29
1.4. Les Avantages et les inconvénients de la méthode :	30
2.La méthode des coûts variables :	31
2.1.Définition de la méthode des coûts variables :.....	31
2.2. Le direct casting simple :	31
2.3. Définition du direct Costing évolué :	32
3. la méthode des couts par activité « ABC »	33
3.1. Définition d la méthode « ABC » :.....	33
3.2. Les principaux objectifs de méthode ABC	34
3.3. Principe d'application de la comptabilité à base d'activités (ABC) :.....	34
4.Démarches pour la mise en place de la méthode ABC :.....	38
4.1. Identifier les activités :	38
4.2. Analyser les activités.....	39
5.Définir un inducteur par activité :	39
6.Regrouper les activités par centres :.....	40
7.Tracer les coûts d'activités aux objets de coûts :	40
Conclusion :	43
CHAPITRE 03 : L'APPLICATION D'UNE DEMARCHE D'AUDIT INTERNE SUR LA COMPTABILITE ANALYTIQUE AU SEIN DE L'ENAGEO.....	44
Section 01 : présentation de la structure d'accueil :	45
1.Présentation de l'ENAGEO	45
1.1-Historique de l'E.NA.GEO :	45
1.2- Activités de l'ENAGEO :	47
1.3. Organigramme de l'ENAGEO :	48
2.Présentation de la structure d'audit :	48
2.1-Définition de l'audit interne :.....	48
2.2-Indépendance de la fonction d'audit interne :	49
2.3-Champs d'application et d'intervention :	49
2.4. Droits et Devoirs des auditeurs internes :	50

2.5- Méthodologie :	51
Section 02 : analyse du système de comptabilité analytique :	52
1.Présentation du système proposé par PENTACLE	52
2.Travail réalisé par PENTACLE :	53
3.Processus de calcul des coûts directs et indirects	55
3.1. Calcul des coûts Directs :	56
3.2. Calcul des coûts Indirects :	57
4.Analyse critique du système de comptabilité analytique proposé par PENTACLE	59
4.1. Processus calcul sismique :	59
4.2. Processus forage :	61
4.3. Réalisation des études :	62
4.4. Acquisition sismique :	62
5.Présentation du système actuel :	63
6.Analyse critique du système actuel	64
6.1. Analyse du système dans la forme :	64
6.2. Analyse du système dans le fonctionnement :	65
6.3. Dotations aux amortissements.....	65
6.4. Frais du personnel	65
6.5. Consommations de stocks et services	66
6.6. Imputation des charges indirectes	66
7.Problématique d'imputation des charges par structures :	67
7.1. Division Exploitation Sismique :	67
7.2. Division Logistique :	69
Conclusion du chapitre :	74
CONCLUSION GENERALE	75
Bibliographie :	79
Table des matières :	81