

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

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

THEME :

**Le rôle d'audit interne dans l'évaluation du processus
budgétaire et de la gestion des écarts**

CAS : Sonelgaz SPE / Filiale du Groupe Sonelgaz

Elaboré par :

➤ **Mme DAHMANI Amina Hadil**

Encadré par :

➤ **Mme BENNOUR Latifa**
Maitre de Conférences B

Année universitaire

2024/2025

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

Spécialité Audit et Contrôle de Gestion

THEME :

**Le rôle d'audit interne dans l'évaluation du processus
budgétaire et de la gestion des écarts**

CAS : Sonelgaz SPE / Filiale du Groupe Sonelgaz

Elaboré par :

➤ **Mme DAHMANI Amina Hadil**

Encadré par :

➤ **Mme BENNOUR Latifa**
Maitre de Conférences B

Année universitaire

2024/2025

Sommaire :

Liste des schémas

Liste des figures

Liste des tableaux

Liste des abréviations

Introduction Générale : 1

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l’audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire : : 5

Section01 : L’audit interne 7

Section02 : Le Contrôle de Gestion et son volet budgétaire :..... 25

Section03 : Articulation et différenciation entre les recommandations de l’audit interne et les actions corrective du contrôle de gestion. 415

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE 49

Section 01 : Présentation de la SONELGAZ :..... 54

Section 2 : Déroulement d’une mission d’audit interne. 64

Conclusion Générale : 102

Bibliographie..... 109

Annexes..... 114

Dédicace :

Je dédie cet humble travail à la seule personne qui a su tenir le souffle pour réaliser ses objectifs durant tous les moments difficiles, qui a su se battre pour ses idées et ses ambitions, à moi-même, Hadil.

À la lumière de mes jours, la source de mes efforts, la flamme de mon cœur, ma vie et mon bonheur, Maman chérie.

À la force tranquille de ma vie, au pilier de mes pas, mon repère, mon guide, mon héros silencieux, Papa.

À mes frères, compagnons de route et d'enfance, épaules solides dans les tempêtes, liens de sang, d'amour et de souvenirs, vous êtes ma force, mon soutien, et ma fierté.

À toutes les personnes exceptionnelles... elles se reconnaîtront

Je dédie ce travail également à tous ceux qui ont essayé de me casser et de me décourager, à tous ceux qui souhaitaient et souhaitent mon échec, car ceux sont la source de ma rage de réussir.

DAHMANI Amina Hadil

Remerciements :

Je tiens à remercier en premier lieu, le bon dieu de m'avoir donné la force et le courage pour réaliser ce travail dans des bonnes conditions.

Je souhaite exprimer ma profonde gratitude à toutes les personnes qui ont contribué, de près ou de loin, à la réalisation de ce mémoire.

Je remercie tout d'abord mon encadrante universitaire, madame **BENNOUR Latifa**, pour son accompagnement bienveillant, ses conseils avisés et la qualité de son suivi tout au long de ce travail.

Je tiens également à adresser mes sincères remerciements au personnel de la SONEGAS SPE, pour son accueil, sa disponibilité et son soutien tout au long de mon stage.

Mes remerciements vont également au Professeur **HACHMAOUI Mohamed**, ainsi qu'à l'ensemble des enseignants de l'école supérieure de gestion et d'économie numérique (**ESGEN**), pour leur engagement pédagogique et la richesse des enseignements transmis durant ma formation.

Je n'oublie pas mes parents et ma famille, dont le soutien moral, l'encouragement constant et la confiance n'ont jamais failli. Leur présence a été pour moi une source précieuse de motivation.

Enfin, je remercie toutes les personnes, collègues, amis ou intervenants, qui m'ont apporté leur aide, leur temps ou leur expertise à un moment ou un autre de ce travail.

Liste des figures :

Figure N° 1 : Modèle d'ordre de mission	16
Figure N° 2 : La Feuille de Couverture de Test.....	20
Figure N° 3 : FRAP Vierge	21
Figure N° 4: Le triangle du contrôle de gestion.....	27
Figure 5 : Le Contrôle de Gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage	29
Figure N° 6: Rattachement du Contrôle à la Direction Générale.....	31
Figure N° 7 : Rattachement du Contrôle de Gestion à la Direction Financière.	31
Figure N° 8: Rattachement du contrôle de gestion à ses « clients » internes.	32
Figure N° 9 : Schéma du fonctionnement du contrôle budgétaire.....	39
Figure N° 10: Organisation de groupe SONELGAZ	56
Figure N° 11 : Lettre de mission	66
Figure N° : 12 Procès-verbal	78
Figure N° 13: Feuille de révélation et d'analyse des risques N°1	79
Figure N° 14 : Feuille de révélation et d'analyse des risques N°2.....	80
Figure N°15: Feuille de révélation et d'analyse des risques N°3.....	81
Figure N° 16 : Feuille de révélation et d'analyse des risques N°4.....	82
Figure N° 17: Feuille de révélation et d'analyse des risques N°5.....	84
Figure N° 18 : Feuille de révélation et d'analyse des risques N°06.....	87

Liste des tableaux :

Tableau N° 1: Tableaux des risques.....	18
Tableau N° 2: Comparaison entre le rôle classique et les nouveaux rôles du contrôleur de gestion.	27
Tableau N° 3 : Les outils de contrôle de gestion	33
Tableau N° 4 : récapitulatif des dimensions des actions correctives en Contrôle de Gestion	44
Tableau N° 5 : récapitulatif des dimensions des recommandations d’audit interne.....	45
Tableau N° 6 : Fiche d’identité de l’entreprise SPE	59
Tableau N° 7 : Tableau d’analyse des risques	72
Tableau N° 8: Programme d’audit	76
Tableau N° 9: Liste des documents	77
Tableau N°10 : Cahier de recommandation	89
Tableau N° 11 : Plan d'Actions pour audit portant sur le Thème l’évaluation du processus budgétaire et de la gestion des écarts au sein de la fonction contrôle de gestion.....	93

Liste des abréviations :

A : Assurance

AP : Autorisation des programmes

BI : Business intelligence

C : Conseil

CG : Contrôle de gestion

CPE : Comité de pilotage des écarts

CRIPP : Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles

DAF : Direction administrative et financière

DAI : Département audit interne

DCA : Direction du contrôle de gestion et de l'audit

DG : Direction générale

DSI : Département système d'information

EPIC : Établissement public à caractère industriel et commercial

ERP : Enterprise resource planning

FRAP : Feuille de réévaluation et d'analyse des problèmes

GRTE : Gestionnaire du réseau de transport de l'électricité

GRTG : Gestionnaire du réseau de transport du gaz

GTAG : Global technology audit guide

IFACI : Institut français de l'audit interne et du contrôle interne

IIA : Institute of internal auditors

ISO : Organisation internationale de normalisation

OS : Opérateur système

PDG : Président directeur général

QPC : Questionnaire de prise de connaissances

RH : Ressources humaines

RO : Rapport d'orientation

SCF : Système comptable financier

SPE : Société de production de l'électricité

TV : Turbine a vapeur

Résumé :

La mission d'audit interne menée au sein de SPE SONELGAZ s'est inscrite dans une démarche d'évaluation de la contribution de l'audit interne à l'efficacité du contrôle de gestion. Plus particulièrement, elle a porté sur l'analyse du processus budgétaire et sur les mécanismes de traitement des écarts budgétaires.

L'étude approfondie des pratiques du département Contrôle de Gestion a permis d'identifier plusieurs dysfonctionnements impactant la fiabilité des prévisions et le suivi des objectifs. Sur la base de ces constats, des recommandations ont été formulées afin de renforcer les capacités de pilotage, d'optimiser la gestion des écarts et d'améliorer la qualité des prévisions budgétaires.

Les enseignements tirés de cette mission soulignent le rôle stratégique de l'audit interne comme outil de gouvernance, particulièrement dans les environnements organisationnels en transformation. En apportant une analyse structurée et objective, l'audit interne contribue ainsi à une amélioration continue des pratiques de gestion.

Mots-clés : audit interne, contrôle de gestion, contrôle budgétaire, budget, processus budgétaire

Abstract:

This study presents the findings of an internal audit mission carried out within SPE SONELGAZ, aimed at assessing the contribution of internal auditing to the effectiveness of management control. The focus was placed on the evaluation of the budgeting process and the mechanisms used for handling budget variances.

A comprehensive review of the practices within the Management Control Department revealed several deficiencies affecting the reliability of forecasts and the alignment with strategic objectives. Based on these observations, a set of recommendations was developed to enhance steering capabilities, improve variance analysis, and strengthen the accuracy of budget projections.

The mission's outcomes emphasize the strategic value of internal audit as a governance tool, particularly in organizations undergoing structural transformation. Through its structured

and objective approach, internal auditing plays a key role in promoting the continuous improvement of management and control practices.

Keywords: internal audit, management control, budgetary control, budget, budgeting process

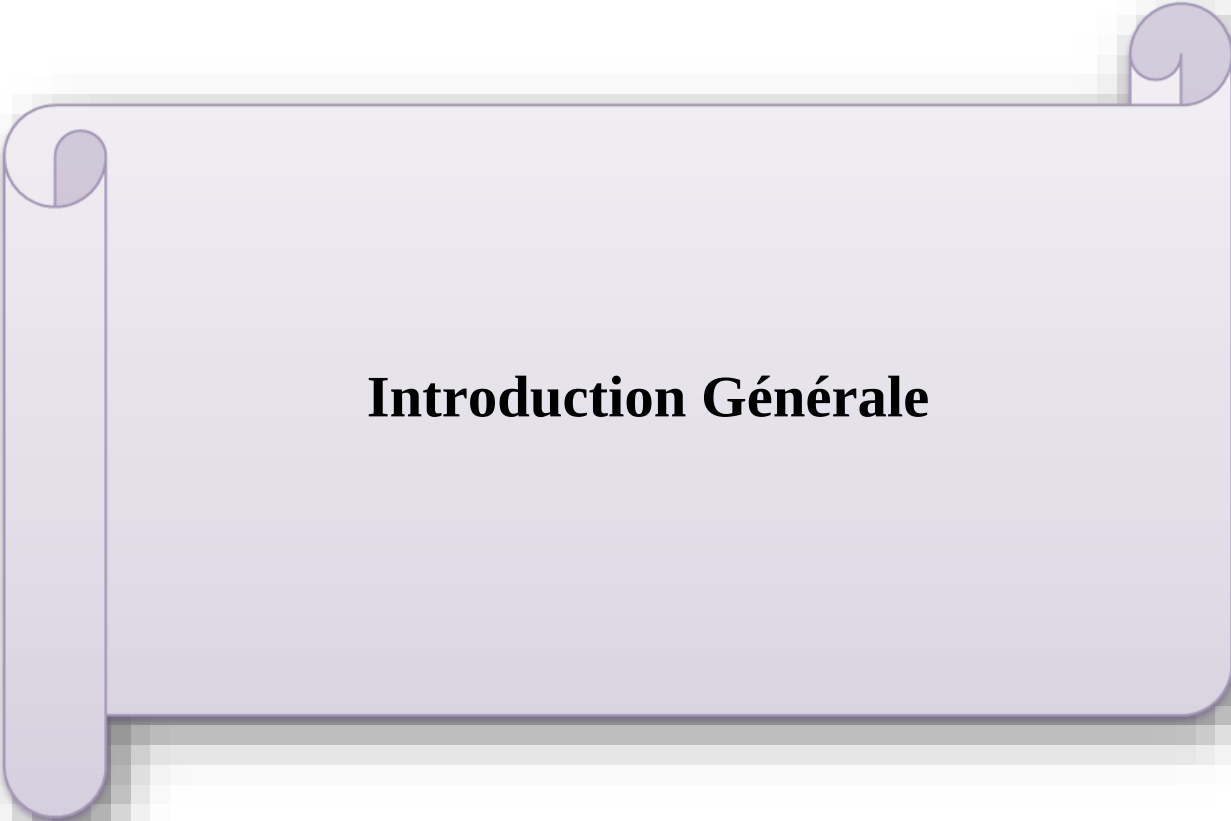
الملخص

يعرض هذا البحث نتائج مهمة تدقيق داخلي تم تنفيذها داخل شركة SPE التابعة لمجمع سونلغاز، وتهدف إلى تقييم مساهمة التدقيق الداخلي في فعالية نظام مراقبة التسيير. وقد ركزت المهمة على دراسة عملية إعداد الميزانية وآليات معالجة الفروقات بين التقديرات والنتائج الفعلية.

كشفت الدراسة المعمقة للممارسات المتبعة داخل قسم مراقبة التسيير عن عدة اختلالات تؤثر على موثوقية التوقعات ومدى توافقها مع الأهداف الاستراتيجية. وبناءً على هذه الملاحظات، تم اقتراح مجموعة من التوصيات لتعزيز قدرات التوجيه، وتحسين تحليل الفروقات، وتقوية دقة التنبؤات المالية.

تؤكد نتائج هذه المهمة على الدور الاستراتيجي للتدقيق الداخلي كأداة من أدوات الحوكمة، خاصة في المؤسسات التي تمر بتحولات تنظيمية. ومن خلال تقديم تحليل منهجي وموضوعي، يساهم التدقيق الداخلي في تحسين مستمر لممارسات الإدارة والرقابة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، مراقبة التسيير، الرقابة الميزانية، الميزانية، عملية إعداد الميزانية.



Introduction Générale

Introduction Générale :

La recherche de la performance et de l'efficacité est devenue de plus en plus difficile dans le monde concurrentiel de l'entreprise, donc les entreprises sont confrontées à des défis croissants quelle que soit leur taille, leur secteur d'activité ou leur statut juridique.

La performance de l'entreprise est fortement influencée par deux fonctions clés dans ce processus : le contrôle de gestion et l'audit interne. L'intégration de ces deux fonctions favoriserait une gestion des risques plus efficace, une optimisation des procédures internes et par conséquent, un perfectionnement constant de la qualité du contrôle interne. Alors L'entreprise est tenue de renforcer son système de contrôle de gestion et d'audit interne.

Le contrôle de gestion s'appuie sur des instruments tels que le budget, les tableaux de bord et l'analyse des écarts. Pour garantir l'efficacité de ces outils et leur conformité avec les objectifs de l'entreprise l'audit interne marque sa présence qui permet à détecter les anomalies et de recommander des améliorations pour renforcer la performance et la transparence du contrôle de gestion.

Dans ce contexte, nous nous sommes intéressés à un établissement public à caractère industriel et commercial (EPIC) qui est la Société Algérienne de Production de l'Electricité qui présente une filiale de Sonelgaz.

Notre décision d'aborder ce thème a été motivée par plusieurs raisons :

- ✓ Le sujet présente un lien direct avec notre spécialité en audit et contrôle de gestion, en particulier dans le cadre du processus budgétaire.
- ✓ Le manque des recherches pratiques réalisées sur ce sujet nous a encouragés davantage à le choisir.
- ✓ Ce choix vise à approfondir nos connaissances dans le domaine de l'audit interne, en mettant l'accent sur son rôle dans l'analyse et l'évaluation des écarts budgétaires.
- ✓ Ce travail s'inscrit dans une démarche professionnelle visant à se préparer efficacement à des missions futures dans le domaine de l'audit interne.

Les objectifs de l'étude :

L'objectif principal de cette étude est d'évaluer la valeur ajoutée de l'audit interne dans le processus de gestion budgétaire, en particulier à travers l'analyse des écarts budgétaires et l'amélioration des mécanismes de suivi et de pilotage.

Introduction Générale

Ainsi, des objectifs secondaires sont également visés :

- Les conclusions de cette étude ont pour but d'offrir des perspectives pratiques et des recommandations concrètes, permettant aux organisations d'améliorer leur processus budgétaire à travers des démarches d'audit rigoureuses et ciblées.

Au-delà de notre choix du thème, notre problématique principale à laquelle nous essayerons de répondre est la suivante :

Dans quelle mesure l'audit interne peut-il apporter une valeur ajoutée en contribuant à l'évaluation du processus budgétaire et de la gestion des écarts ?

À partir de cette problématique centrale, plusieurs interrogations secondaires émergent :

- ❖ Qu'est-ce que l'audit interne et comment se déroule une mission d'audit interne ?
- ❖ Comment est structurer le processus budgétaire au sein de la fonction contrôle de gestion ?
- ❖ Quelle sont les principales causes des écarts budgétaires au sein d'une entreprise ?

Notre travail de recherche s'est basé sur les hypothèses suivantes :

- ❖ L'audit interne se limite à une fonction de vérification.
- ❖ L'audit interne peut identifier des insuffisances dans le processus budgétaire qui freinent l'efficacité du contrôle de gestion.
- ❖ Le budget reste fixe et ne subit pas de modifications, même en cas de changements dans l'environnement de l'entreprise
- ❖ Le contrôle de gestion bénéficie des recommandations de l'audit interne uniquement si celles-ci sont accompagnées d'un suivi rigoureux.

La revue de la littérature :

L'interaction entre l'audit interne, le contrôle de gestion et le processus budgétaire a fait l'objet de nombreux travaux, tant académiques que professionnels. Ces recherches permettent de mettre en évidence les apports respectifs de ces fonctions à la performance organisationnelle, tout en soulignant certaines lacunes persistantes dans la pratique, et en trouve

- o **Agoumallah Manel (2019)**, dans son mémoire intitulé « La contribution du contrôle de gestion dans le management de projet », met en évidence le rôle

stratégique que joue le contrôle de gestion dans la planification, le suivi et l'atteinte de l'objectif projet. Elle insiste sur l'importance du processus budgétaire comme outil de pilotage permettant d'anticiper les écarts et d'en analyser les causes.

- o **Benabed Mokhtar et Guedeche Khaled (2016)**, dans leur article « Le contrôleur de gestion et le processus budgétaire » publié dans la Revue Chercheur Économique, abordent le rôle du contrôleur de gestion dans le pilotage budgétaire comme acteur clé de l'équilibre entre objectifs stratégiques et réalités opérationnelles. Leur étude met en avant la nécessité d'un processus budgétaire participatif, flexible et réactif aux aléas économiques.
- o le travail de **Hafid M. et al. (2021)**, « La contribution du contrôle budgétaire à la performance de l'entreprise », enrichit la compréhension de la finalité du processus budgétaire dans une logique de performance globale. Ce mémoire souligne l'importance du contrôle budgétaire comme levier d'alignement entre les objectifs financiers et les résultats réels.

La méthodologie de la recherche :

Afin de répondre efficacement à la problématique de notre mémoire, nous avons adopté une démarche méthodologique articulée en deux volets complémentaires qui base essentiellement sur une méthode descriptive et analytique. Pour mieux traiter notre thème, et pour confirmer ou infirmer nos hypothèses.

La première est une étude théorique nous utiliserons la méthode documentaire qui a basé sur la recherche documentaire ou on a consulté plusieurs ouvrages pour construire un cadre conceptuel solide autour des notions clés (audit interne, contrôle de gestion, processus budgétaire).

Le deuxième est une étude pratique et analytique réalisée dans le cadre d'un stage au sein de l'entreprise publique SPE sous forme d'une mission d'audit interne portant sur le processus budgétaire et la gestion des écarts. Cette mission nous a permis d'évaluer concrètement les pratiques en vigueur, de mesurer les écarts éventuels entre théorie et réalité et d'apprécier la contribution réelle de l'audit interne à l'amélioration du contrôle de gestion.

Introduction Générale

Le plan de travail :

Notre étude est structurée en deux chapitres :

Le premier chapitre, théorique, divisé en trois sections dans le but de traiter les aspects conceptuels. Nous essayerons dans ces sections d'aborder théoriquement des notions clés pour éclairer notre vision sur : l'audit interne et sa mission, le contrôle de gestion et sa place dans l'entreprise, le processus budgétaire et articulation et différenciation entre les recommandations de l'audit interne et les actions correctives du contrôle de gestion.

Le deuxième chapitre de notre étude, axé sur la pratique, il est consacré à la réalisation d'une mission d'audit interne sur l'évaluation du processus budgétaire et de la gestion des écarts au sein de la fonction contrôle de gestion.

A la fin, la conclusion de notre travail résume les résultats de notre travail.

**Chapitre I : Concepts et
fondamentaux sur l’audit interne,
le contrôle de gestion et la gestion
budgétaire.**

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Introduction :

Dans un contexte où la performance et la transparence financière sont des exigences clés, l'audit interne et le contrôle de gestion occupent des rôles complémentaires et stratégiques. Ces deux mécanismes forment un cycle cohérent : identification des écarts, réaction managériale, puis évaluation indépendante.

Les entreprises sont appelées à adopter des mécanismes de gestion rigoureux afin de garantir une allocation optimale des ressources et une maîtrise efficace de la performance. Parmi ces mécanismes, le processus budgétaire qui constitue un outil central de planification et de pilotage stratégique.

Vient ensuite le contrôle budgétaire qui est une pièce maîtresse du contrôle de gestion, qui suit avec rigueur l'exécution budgétaire en identifiant et en analysant les écarts entre prévisions et réalisations. Ces écarts servent de base au contrôle de gestion pour proposer et mettre en œuvre des actions correctives, ajustant ainsi la trajectoire de l'entreprise vers ses objectifs.

De son côté, l'audit interne, avec une vision indépendante et a posteriori, évalue l'efficacité du processus budgétaire et de la gestion des écarts au sein de la fonction contrôle de gestion, identifie les insuffisances et formule des recommandations pour renforcer le système global de gestion et de contrôle.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Section01 : L'audit interne

L'audit en général sert à améliorer une organisation et éclairer le management. Nous allons présenter dans cette section des généralités théoriques sur l'audit interne, pour cela, on va la diviser en deux sous-sections :

Dans la première sous-section, on va parler sur des bases de l'audit interne. On commencera par son historique et les différentes façons de le définir. Ensuite, on verra son objectif et les principales règles internationales qui l'encadrent.

Dans la deuxième sous-section, on s'intéressera à la méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne et son déroulement

Sous-section 01 : Généralité sur d'audit interne :

1. Définition de l'audit interne : Il y a plusieurs définitions :

-Definition01 : Selon l'IFACI

« 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

-Difinition02 : Selon la norme ISO 19011

« La norme ISO 19011 définit l'audit interne comme un processus méthodique et indépendant qui permet d'obtenir des preuves tangibles et de faire une évaluation de manière objective »²

¹ Ammar. S(2007), *Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne*, Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Tunisie, P03.

² Kinta Lucia SENE, <https://blog-gestion-de-projet.com/audit-interne/#:~:text=Conclusion-,D%C3%A9finition%20de%20l'audit%20interne,une%20%C3%A9valuation%20de%20mani%C3%A8re%20objective,27/02/2025a 08:16>.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

-Définition03 : Selon l'IIA

Cette dernière définition est officielle : il s'agit de la transposition de la définition mondiale adoptée par l'Institut International d'Audit Interne le 29 juin 1999, qui a été validée le 21 mars 2000 par le Conseil d'Administration de l'Institut de l'Audit Interne (IFACI). «L'audit interne est un service d'assurance et de conseil indépendant et objectif, conçu pour créer de la valeur et améliorer les opérations d'une organisation. Il aide une organisation à atteindre ses objectifs en adoptant une approche systématique et rigoureuse pour évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle...»¹

-De ces trois définitions on conclut que : l'audit interne est une vérification fait à l'intérieur d'une entreprise pour garantir que tout fonctionne bien et insiste sur l'idée d'indépendance et d'objectivité de l'audit interne

2. Dimension historique de l'audit interne :

Pour mieux comprendre le présent et anticiper l'avenir de manière efficace, il est crucial d'examiner le passé. C'est pourquoi il est intéressant d'explorer l'histoire de l'audit interne afin de saisir son évolution.

L'audit interne est une fonction assez récente, puisque son émergence remonte à la crise économique de 1929 aux États-Unis.²

Origine dans les années de crise : L'audit interne est né en période de récession, lorsque les entreprises ont voulu réduire leurs coûts en confiant certaines tâches d'audit, comme les inventaires et analyses de comptes, à leur personnel plutôt qu'à des auditeurs externes.

Naissance de l'audit interne : Ces employés internes, bien qu'ils ne rédigent pas les conclusions, faisaient déjà de l'audit. C'est ainsi que les premiers auditeurs internes sont apparus : comme assistants des auditeurs externes, mais intégrés à l'entreprise.

Évolution progressive : Après la crise, ces auditeurs internes ont continué à travailler, développant leurs compétences et élargissant leurs missions au-delà du simple contrôle comptable.

¹ Mélissa Clawson, *Qu'est-ce que l'audit interne ?*, <https://www.theiia.org/en/about-us/about-internal-audit/#:~:text=What%20is%20Internal%20Auditing%3F,and%20improve%20an%20organization's%20operatio ns.> 08/04/2025 à 09 :00.

² RENARD jacques, (2010), *théorie et pratique de l'audit interne*, EYROLLE 10ème édition, Paris, p35.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Développement en France : En France, la fonction d'audit interne n'apparaît vraiment qu'à partir des années 1960, et ce n'est que dans les années 1980 qu'elle commence à se distinguer clairement comme fonction à part entière.

L'audit interne en Algérie : Cette fonction est récente en Algérie, elle avait été pour bien longtemps mal connue et mal interprétée : souvent l'audit interne a été confondu à des métiers similaires tel l'audit externe et le contrôle interne sont assimilés aussi à un domaine administratif et comptable.

La création de l'audit interne en Algérie a commencé dans les entreprises publiques après la mise en place de la loi n°88-01 du 12 janvier 1988. Cette loi, qui fixe les règles pour les entreprises publiques économiques, a introduit officiellement la fonction d'audit interne. Elle sert de base légale et réglementaire pour encadrer cette activité dans le pays.

3. Objectif de l'audit interne :

La mise en œuvre d'un audit interne poursuit plusieurs objectifs qui contribuent à créer de la valeur ajoutée et à renforcer la performance globale de l'entreprise. Beaucoup d'auteurs suggèrent de regrouper les objectifs de l'audit interne en trois grandes catégories :¹

➤ **La régularité :** À ce niveau, l'auditeur interne vérifie que :

- Les consignes données par la direction et les lois en vigueur sont bien respectées.
- Les activités de l'entreprise sont faites de manière correcte et régulière.
- Les procédures et l'organisation interne fonctionnent normalement et donnent des informations fiables.
- Le système de contrôle interne remplit bien son rôle, sans problème.

L'auditeur va donc juger dans quelle mesure l'entreprise suit bien les règles internes et les lois. S'il trouve des écarts ou des erreurs, il informe les responsables, cherche à comprendre pourquoi ces problèmes existent, mesure leurs impacts, et propose des solutions pour améliorer la situation.

¹ BENAÏSSI Romaisa(2019), *le rôle de l'audit interne dans le management du risque opérationnel lié à la consolidation financière*, école de haute étude commerciale kola, p8.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

- **L'efficacité** : à ce stade, le rôle de l'auditeur interne ne se résume plus à vérifier la conformité de l'entreprise avec ses propres directives et les lois. Il juge également la qualité du travail effectué, en examinant si les résultats atteints sont performants et si les ressources employées sont correctement optimisées. Il vise à repérer les différences entre les prévisions (les buts établis) et les résultats véritablement obtenus. Il examine non seulement la nature de ces divergences, mais également leurs origines, tout en suggérant des solutions pour les rectifier ou les minimiser.
- **La pertinence** : La pertinence se mesure ici par l'écart entre ce que l'entreprise souhaite atteindre et ce que les moyens mis en œuvre permettent réellement d'obtenir. Elle relève principalement de la responsabilité de la direction générale, car elle concerne la capacité des choix stratégiques à produire les résultats attendus.

À ce niveau, l'auditeur interne porte son regard sur l'entreprise dans sa globalité. Il évalue : Si les objectifs définis, les ressources mobilisées et l'organisation en place sont bien alignés. La justesse des décisions prises par la direction.

4. Les normes de l'audit interne :

L'audit soumis à un ensemble de lois qui l'encadrent et assurent le bon fonctionnement de l'organisation et garantit aussi la qualité, la transparence et la fiabilité des missions d'audit. Ces normes nous permettent de standardiser les pratiques d'audit au niveau national et international.

JACKS Renard mentionne dans son livre que les normes ont l'objet de :

- définir les principes de base aux qu'elle l'audit interne doit se conformer ;
- fournir un cadre cohérent permet de réaliser et promouvoir un large éventail d'actions ;
- d'établir des critères d'appréciation permettant d'évaluer l'efficacité d'audit interne ;
- contribuer à l'amélioration.

Afin de réaliser ces objectifs, nous avons mis au point un document structuré en cinq partis : ¹on trouve les trois normes d'audites interne qui sont les normes de qualification, des normes de fonctionnement et des normes de mise en œuvre. En complément de ces normes d'audit on a le code de déontologie et les prises de position et guide d'audites des systèmes

¹ RENARD jacques, Op.cit. p106.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

d'information (GTAG) qui apportent des précisions et des lignes directrices essentielles pour l'exercice de l'audit interne.

- **Le code de déontologie** : «Ce court document est désormais placé en tête des normes, comme pour en Souligner l'importance et signifier qu'il énonce des principes dont l'auditeur ne saurait s'écarter sans trahir sa mission (72 % des responsables d'audit interne font adhérer leurs auditeurs au code de déontologie).Le code énonce quatre principes fondamentaux, déclinés en douze règles de conduite. »¹Alors, Il définit les principes fondamentaux que doivent respecter les auditeurs internes comme l'intégrité, l'objectivité, la confidentialité et les compétences.

- **Les normes Professionnelle** : les auditeurs internes doivent se référer à un ensemble de règles internationalement reconnues. Ces normes sont classées en plusieurs catégories comme suit :²

- a) **Les normes de qualification (série 1000)** : Ces normes définissent les exigences en matière de qualifications telles que les diplômes, l'expérience professionnelle et les compétences techniques, que doivent posséder les auditeurs internes pour assurer la qualité et l'efficacité de leurs interventions.
 - **Norme 1000** : Mission, pouvoirs et responsabilités :
 - **Norme 1100** : Indépendance et objectivité (1100 à 1130) :
 - **Norme 1200** : Compétence et conscience professionnelle (1200 à 1230) :
 - **Norme 1300** : Programme d'assurance et d'amélioration qualité (1300 à 1322)
- b) **Les normes de fonctionnement (série 2000)** : Elles définissent les méthodes, les processus et les procédures nécessaires pour réaliser les missions d'audit de façon organisée et performante.
 - **Norme2000** : Gestion de l'audit interne (2010 à 2060)
 - **Norme2100** : Nature du travail (2110 à 2130)
 - **2200** : Planification de la mission (2201 à 2240)
 - **2300** : Réalisation de la mission (2310 à 2340)
 - **2400** : Communication des résultats (2410 à 2440)
 - **2500** : Surveillance des actions de progrès

¹ Ibid. p108.

² Ibid. p110.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

- **2600** : Communication relative à l'acceptation des risques
- c) **Les normes de mise en œuvre (série 1000 ou 2000 assortie d'une lettre)** : Les normes de mise en œuvre viennent compléter les normes de qualification et les normes de fonctionnement, elle détaillant les exigences précises liées aux missions d'audit interne, qu'elles soient des missions (A) qui se concentrent sur la vérification et la garantie de la conformité et de la fiabilité. Ou de (C) qui visent à améliorer et à optimiser les processus en offrant des recommandations pratiques.
- **Les prises de position et les guides d'audit des SI (GTAG)** : «En 2009, l'IFACI a complété ce schéma en ajoutant les prises de position et les guides d'audit des SI (GTAG) qui, s'ajoutant aux MPA constituent, avec les normes et le code de déontologie, un véritable « Cadre de Référence International des Pratiques professionnelles » (CRIPP). »¹

Sous-section 02 : La méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne et son déroulement :

01. Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne :

1.1 Le champ d'application d'une mission d'audit interne :

L'objet et la fonction sont deux éléments qui ont un effet sur le champ d'application d'une mission d'audit :

- **L'objet** : Les missions d'audit se divisent en missions générales, qui évaluent l'ensemble de l'organisation sans limite géographique, et en missions spécifiques, plus ponctuelles et centrées sur un domaine précis.
- **La fonction** : Les missions d'audit peuvent être unifonctionnelles, portant sur une seule fonction, ou plurifonctionnelles, couvrant plusieurs fonctions. Pour mener à bien sa mission, l'auditeur interne doit avoir un accès illimité aux documents et données de gestion.

1.2 La durée :² Une mission d'audit n'a pas de durée déterminée elle peut durer dix jours ou dix semaines, selon l'importance du sujet à auditer et le nombre d'auditeurs affectés à la mission. Selon les critères précédents on distingue deux types de missions :

¹ Ibid. p210.

² Ibid. p211-213.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

- **Les missions longues (plus d'un mois) :** Sont des missions dans lesquelles on suit une méthodologie complète nécessitent un volume important de document et aboutissent à un rapport d'audit riche en recommandations, nombreuses et constructives.
- **Les missions courtes (inférieure ou égale à quatre semaines) :** Actions condensée investigations limites et rapport synthétique .Elles sont souvent unifonctionnelles, particulière et déclenche en réponse à une urgence, en général la mission courte est simple et le thème est bien connu des auditeurs.

Cependant, une mission n'est j'aurais cataloguée à l'avance comme courte ou longue. La méthodologie reste appliquée dans ces trois phases fondamentales quel que soit le format

02. Les Outils d'audit interne : Les outils de l'audit interne sont nombreux et leurs finalités diverses. Ces outils d'audit possèdent trois caractéristiques :

- a. Utilisation non systématique : L'auditeur choisit l'outil adapté à l'objectif (ex. : diagramme de circulation pour organiser des documents)
- b. Usage partagé : avec d'autres professionnels (consultants, informaticiens, etc.)
- c. Validation croisée : Deux outils peuvent être utilisés pour confirmer un même résultat.

Selon Jacques Renard les outils utilisés par l'auditeur peuvent classer en deux catégories :

1.3.1 Les outils d'interrogations ¹:

Les outils d'interrogation vont aider l'auditeur à formuler des questions ou à répondre à des questions qu'il se pose. Les outils d'interrogations sont :

- **Les sondages statistiques ou échantillonnages :** Le sondage statistique consiste à sélectionner un échantillon de façon aléatoire d'une population et à appliquer des méthodes mathématiques pour en tirer des conclusions générales. L'objectif est d'obtenir des résultats fiables avec une marge d'erreur contrôlée, on va extrapoler à la population les observations faites sur l'échantillon.
- **Les interviews :** L'interview est une technique qui consiste à s'entretenir avec le personnel, l'auditeur interne utilise beaucoup cet outil, mais elle ne peut pas constituer une mission d'audit seul. Une interview d'audit interne repose sur la coopération et non sur un rapport de force .on peut citer sept règles pour une bonne interview

1. Respecter la hiérarchie ;

¹ Ibid. p331.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

2. Clarifier la mission et ses objectifs ;
 3. Evoquer les difficultés et anomalies ;
 4. Abdère à la conclusion de l'Interview ;
 5. Conserver l'approche système ;
 6. Savoir écouter ;
 7. Considérer son interlocuteur comme un égal.
- **Les outils informatiques** : L'informatique est devenue un outil inéluctable, très utilisé par les auditeurs internes, il facilite à l'auditeur les tâches et permet une meilleure organisation.
 - **Vérifications, Analyses, et rapprochements divers** : L'auditeur interne utilise diverses techniques de vérification, d'analyse et de rapprochement pour assurer la fiabilité des informations. Les vérifications arithmétiques détectent les erreurs de calcul, les logiciels spécialisés sécurisent les traitements, les analyses de données identifient les anomalies, et les rapprochements valident l'authenticité des informations. Ces méthodes, également utilisées par les auditeurs externes, permettent un contrôle rigoureux et global.

1.3.2 Les outils de description ¹: Les outils de description aident l'auditeur à visualiser le fonctionnement des activités et à détecter d'éventuelles anomalies, Les outils de descriptions sont :

- **L'observation physique** : L'auditeur interne ne se cantonne pas à son bureau : il privilégie les observations sur le terrain pour évaluer l'efficacité des dispositifs de contrôle. Il observe les processus, les biens, les documents et les comportements afin d'en vérifier la conformité, l'existence, l'authenticité et l'application des procédures.
- **La narration** L'audit interne repose sur deux types de narration : celle de l'audité et celle de l'auditeur. La narration par l'audité est orale, plus riche en informations et apporte des enseignements précieux. La narration par l'auditeur est écrite, elle sert à structurer et formaliser les idées issues des observations physiques, constats et conclusions de tests.
- **L'organigramme fonctionnel** Lorsque jugé utile, l'auditeur construit l'organigramme fonctionnel à partir des données collectées via observations,

¹ Ibid. p351.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

interviews et narrations. Cet outil offre une vue d'ensemble des interactions fonctionnelles et complète les informations issues de l'organigramme hiérarchique et de l'analyse des postes.

- **La grille d'analyse des tâches** : Elle permet de relier l'organigramme fonctionnel à l'organigramme hiérarchique et de valider l'analyse des postes. Son utilisation aide à repérer les manquements à la séparation des tâches et à proposer des ajustements. Une grille d'analyse peut être créée pour chaque fonction clé ou processus, en détaillant les tâches de façon séquentielle.
- **Le diagramme de circulation (flow chart)** : C'est l'outil le plus dynamique, représentant visuellement la circulation des informations et documents entre les fonctions et centres de responsabilités. Il offre une vision claire du parcours des données, précisant leur origine et leur destination. Grâce à sa lecture simplifiée, il favorise une compréhension rapide et efficace des flux d'informations.
- **La piste d'audit** : Dans le cadre de la comptabilité informatisée, la piste d'audit est devenue une obligation réglementaire, encadrée notamment par l'article 103 de la loi 89-935 et le règlement 97-02. Reposant sur des procédures internes permanentes, elle permet en audit interne de retracer une opération depuis sa source, afin de contrôler, tester les interfaces et valider les informations sur le terrain.

3. Méthodologie du déroulement d'une mission d'audit interne

«Le chiffre trois n'est pas le nombre d'or de l'audit interne, il correspond très exactement à la situation géographique de l'auditeur au cours de son intervention »¹. Une mission d'audit suit plusieurs phases bien définies pour améliorer et optimiser le fonctionnement de l'organisation elle se présente en trois phases comme suit :

3.1 Phase de préparation (Phase d'étude) : C'est une étape clé où l'auditeur organise son travail en définissant les objectifs et la méthodologie elle est la première étape dans la mission, C'est au cours de cette phase que l'auditeur doit avoir une bonne connaissance de l'entreprise. Il doit passer par les étapes suivantes :

¹ Ibid. P 213.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

3.1.1 L'ordre de mission ou. « Le droit d'accès » :¹ L'ordre de mission en audit interne formalise un mandat donné par une autorité compétente au service d'audit, elle précise la mission et son étendue permet de diffuser l'information à tous les responsables concernés.

L'ordre de mission repose sur trois principes :

1. L'auditeur interne ne choisit pas ses missions

2. L'ordre de mission doit être émis par une autorité compétente : Généralement la direction générale ou un comité d'audit.

3. L'ordre de mission doit être communiqué aux personnes concernées :

L'ordre de mission a deux fonctions principales :

- ✓ Une fonction de mandat (il donne l'autorisation officielle à l'auditeur).
- ✓ Une fonction d'information (il informe les parties concernées).

On trouve 2 types d'ordre de mission court et long, Les ordres de mission courte et longue correspondent souvent aux missions courtes et longues en fonction de la durée et du niveau de détail requis. La nature de l'ordre de mission (court ou long) est souvent alignée avec la durée de la mission d'audit (courte ou longue).

Figure N° 1 : Modèle d'ordre de mission

Entreprise Moderne	Paris, le
Ordre de mission :	
Destinataire : le directeur de l'audit interne.	
Copie pour	Source : Jacques RENARD (2010) théorie et pratiques de l'audit interne, 7eme édition ORGANIATION, Paris, édition, p220
Objet : at	
La mission concernera non seulement le service recrutement mais également tous les services susceptibles d'être intéressé par la fonction.	
Le directeur du personnel portera l'ordre de mission à la connaissance de tous les responsables concernes.	
Le président-directeur Générale	

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Commentaire : Cette figure présente les différentes rubriques qu'une lettre de mission doit contenir. Les titres dans une lettre de mission d'audit interne sont standardisés pour plusieurs raisons importantes, à la fois pratiques, juridiques et méthodologiques.

3.1.2L'étape de familiarisation : la plus importante étape de la mission d'audit et celle de familiarisation car au cours de cette étape que l'auditeur se renseigne sur l'entité à auditer, son environnement et ses activités et faciliter le contact dès le début de la mission.

- **La prise de connaissance :** «Il n'y a pas de méthode d'audit qui ne commence pas par la connaissance des processus ou des activités que l'on doit auditer. »¹ L'action de prise de connaissance à l'organisation comprend six objectifs spécifiques :²

- Avoir une bonne vision globale dès le début (diagrammes) ;
- Identifier les objectifs de la mission ;
- Identifier les problèmes essentiels ;
- Poser les questions importantes et pertinentes ;
- Eviter les considérations abstraites et inutiles ;
- Permettre la mise en place des missions d'audit dans l'organisation.

- **Les moyens :** on trouve plusieurs moyen pour la prise de connaissance comme : l'interview, grilles d'analyse des tâches, flow charts....mais le moyen le plus connu des auditeurs Pour recevoir les informations désirées est le (QPC) car il s'assurer que toutes les informations essentielles concernant le domaine à auditer ont été prises en compte. Ce questionnaire va aider l'auditeur à organiser sa démarche.

- **L'identification et l'évaluation des risques :** Cette identification est inséparable de la prise de connaissance du domaine audité, Cette étape permet de concentrer les efforts sur les zones présentant le plus de risques pour l'organisation. Cette étape n'est que la mise en œuvre de la norme 2210.A1 : « En planifiant la mission, l'auditeur interne doit relever et évaluer les risques liés à l'activité soumise à l'audit... ».³

¹ Ibid. p224.

² Cidre, M. (2012). *Audit interne : Quelle valeur ajoutée pour l'entreprise ?* [Thèse professionnelle, École Supérieure d'Assurances].p34.

³ Ibid. 2006, pages233.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Le tableau de risques correspondant à la réception des marchandises se présentera comme suit :

Tableau N° 1: Tableaux des risques

Taches	Objectif	Risques	Evaluation	Dispositif de contrôle interne	Constat
Réception des marchandises.	-Sécurité de la réception	- Perte	M	–Normes de livraison et d'entreposage	Non
		- Avarié	F	–Procédure de vérification	Oui
	-Conformité en qualité et en quantité.	Non-conformité	I	–Inspection technique	Oui
		- Contentieux	M	–Procédure de réserve	Non
	-Faire des réserves en temps voulu.	- Prescription =perte des droits	M		

Source : Jaques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, op.cit. p 239.

Commentaire : Ce tableau des risques, proposé par Jacques Renard, permet à l'auditeur interne de structurer sa mission selon une logique de maîtrise des risques.

3.1.3 Le Rapport d'Orientation (RO) : un document synthétique qui comporte les conclusions issues du tableau de risques et structure toute la mission. Ce rapport sert à préparer la phase de vérification en définissant les priorités et en alignant les attentes entre l'équipe d'audit et les audites.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

3.2 La phase de réalisation (de vérification) : La phase de réalisation dans une mission d'audit est l'étape où l'auditeur met en œuvre son programme de travail pour collecter et analyser les preuves nécessaires afin d'évaluer la conformité, l'efficacité et la performance du domaine audité. Cette phase suit la phase de préparation et précède la conclusion et la rédaction du rapport. Cette phase repose sur une planification rigoureuse (programme de vérifications) et un suivi méthodique (feuille de couverture).

3.2.1 La réunion d'ouverture : Elle est très importante car c'est une rencontre initiale entre les auditeurs et les parties prenantes de l'entité auditée. Son objectif est de présenter l'audit, préciser son champ d'application, ses objectifs, son planning et les responsabilités de chacun. Cette réunion traite généralement 6 points, qui sont énumérés dans l'ordre du jour distribué aux participants à l'avance pour leur permettre de lire et de réfléchir : ¹

Présentation : la présence de l'équipe des auditeurs pour tenir les audités informés.

- **Rappel sur l'audit interne :** Elle permet de rappeler les principes fondamentaux de l'audit interne et son importance pour la collaboration entre auditeurs et audités.

- **Rapport d'orientation ou référentiel de l'auditeur :** L'auditeur expose les référentiels qui seront utilisés pour évaluer les activités (normes, procédures internes, bonnes pratiques). L'analyse du rapport d'orientation permet d'identifier les zones à risques et d'échanger avec les audités sur les points à examiner.

- **Rendez-vous et contacts :** Cette étape permet d'identifier avec précision les personnes que les auditeurs doivent rencontrer pour réaliser des tests ou des interviews. Les responsables de l'unité auditée fournissent ces noms, et les auditeurs peuvent en ajouter selon leurs besoins.

- **Logistique de la mission :** On définit les conditions matérielles nécessaires au bon déroulement de l'audit, notamment : Transport des auditeurs, Repas, Hébergement....

- **Rappel sur la procédure d'audit :** Il est essentiel de rappeler les étapes suivantes après la phase d'intervention sur le terrain. Ce rappel assure une bonne compréhension et permet aux audités de mieux anticiper les prochaines étapes.

¹ RENARD, (jacques), op.cit.p248-251.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

3.2.2 Le programme de vérification : «C'est sur la base du rapport d'orientation que s'établit le programme de vérifications de l'équipe d'audit constitué des feuilles de couverture», ¹Pour élaborer ce programme on passe par plusieurs étapes :²

- ✓ Lister les travaux à effectuer : Identifier toutes les vérifications nécessaires pour répondre aux objectifs définis dans le rapport d'orientation.
- ✓ Définir les objectifs de chaque tâche : Chaque point de contrôle doit avoir un but précis.
- ✓ Déterminer les actions à mener : Pour chaque objectif, il faut préciser les méthodes et outils utilisés (entretiens, analyse de documents, tests, etc.).
- ✓ Structurer le programme sous forme de liste d'actions : Chaque tâche est détaillée pour faciliter sa mise en œuvre.
- ✓ Détailler chaque action sur une feuille de couverture : Cela permet de préciser les méthodes de travail et d'assurer un suivi efficace.

3.2.3 La feuille de couverture : Un document qui permet de suivre l'exécution des tâches définies dans le programme de vérifications. Elle met en évidence : Les méthodes de travail utilisées, Les résultats obtenus et les conclusions tirées. L'auditeur remplit cette feuille en deux étapes :

-**Avant l'action**, il précise son objectif en s'appuyant sur le plan de validation et décrit comment elle doit être mise en œuvre.

-**Après l'action** ; il en présente les résultats, souligne les conclusions tirées et mentionne les éventuelles modifications apportées.

Figure N° 2 : La Feuille de Couverture de Test

Audit de XXX	Programme de vérifications	Rédacteur
Feuille de couverture de test :		Ref/commentaires :
But :		

¹ Pierre Schick, Mémento d'audit interne - Méthode de conduite d'une mission, Dunod, 2007, page99.

² Idem.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Modalités d'exécution :	
Résultats :	
Conclusion :	

Source : Pierre Schick (2007) Mémento d'audit interne - Méthode de conduite d'une mission, Dunod, P105.

3.2.4 La feuille de révélation et d'analyse de problème La FRAP :¹

« LA FRAP=l'efficacité de l'audit pour le bénéfice de tous» ²

Pour que l'auditeur puissent identifier et documenter le dysfonctionnement observés il utilise ce document de travail synthétique. La méthode repose sur l'observation du fonctionnement réel des opérations. Elle vise à :

- Repérer les constats significatifs,
- Identifier les causes sous-jacentes,
- Évaluer les conséquences,
- Proposer des solutions d'amélioration

L'auditeur remplit une FRAP chaque fois qu'il rencontre un dysfonctionnement nécessitant d'être signalé. Ce document doit être clair et impactant, en présentant l'essentiel de manière structurée comme suit :

Figure N° 3 : FRAP Vierge

FEUILLE DE REVELATION ET D'ANALYSE DE PROBLEME	
Papiers de travail n° :	
Problème :	FRAP N° :
Constats :	
Cause :	
Conséquences :	

¹ Ibid.p107.

² Ibid.p111.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Solutions proposées :		
Etablie par :	Approuvée par :	validée avec :
Le :	le :	le :

Source : Pierre Schick(2007) Mémento d'audit interne - Méthode de conduite d'une mission, Dunod, P108.

Commentaire : Cette figure présente un modèle de FRAPP utilisé dans le cadre d'une mission d'audit interne. Elle constitue un document de travail structuré permettant de consigner de manière formelle les différentes étapes de réalisation d'un test d'audit sur une procédure ou un processus spécifique.

3.3 La phase de conclusion : La phase de conclusion dans une mission d'audit constitue l'étape finale de la mission d'audit et vise à synthétiser les constats, évaluer les impacts et formuler des recommandations pertinentes donc elle est essentielle car elle permet de finaliser le travail et de communiquer les résultats aux parties prenantes

3.3.1 Le projet de rapport d'audit¹ : Le rapport d'audit, en phase de conclusion, reste un projet car il est incomplet et non validé. À ce stade, les audités n'ont pas encore répondu aux recommandations ni fourni leur plan d'actions précisant les délais et les acteurs impliqués.

La norme 2410 impose l'intégration d'un plan d'action dans la communication du rapport, incluant les objectifs, champ de mission, conclusions et recommandations.

3.3.2 La réunion de clôture : « les participants de cette réunion sont les mêmes que lors de la réunion d'ouverture désormais l'expose des auditeurs aux audite n'est plus "nous allons faire" mais "ce que vous avez fait" »². Elle suit plusieurs principes :

- la transparence de diffusion assure que toutes les informations, y compris les incertitudes, sont partagées avec les audités afin de favoriser le dialogue ;
- le respect de la hiérarchie impose une communication ordonnée, en informant d'abord le responsable de l'audit ;
- les recommandations sont hiérarchisées selon leur criticité pour traiter en priorité les points les plus importants ;

¹ Cidre M, Op.cit.p44.

² Ibid. P45.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

- la mise en œuvre rapide d'actions correctives est encouragée dès la détection d'un dysfonctionnement ;
- Une connaissance collective des enjeux permet une collaboration efficace entre les parties prenantes.
- **Déroulement de la réunion** : Elle passe par 2 phases :
 - **Phase01 : La présentation** : La réunion doit être bien préparée, et les auditeurs doivent disposer de tous les documents nécessaires pour répondre aux questions
 - **Phase02 : Les contestations** : En cas d'objections, l'auditeur peut répondre avec des preuves. Si les documents manquent, le point est reporté. Les audités peuvent demander un délai pour exprimer leur avis.

3.3.3 Le rapport d'audit interne : Le rapport définitif d'audit est un document officiel qui présente les constats, analyses et recommandations de la mission. Il vise à informer les parties concernées des points forts et faibles identifiés, et propose des actions correctives. Il suit plusieurs principes :

- Émission du rapport : Toute mission d'audit doit se conclure par un rapport officiel.
- Finalité : Ce document marque le transfert de responsabilité vers les audités.
- Présentation préalable : Avant sa finalisation, le rapport est présenté aux audités lors de la réunion de clôture.
- Droit de réponse : Les remarques des audités sont intégrées dans la version finale si nécessaire.

3.3.3.1 Structure et formalisation du rapport :

Partie 01 : Page de garde et lettre d'envoi :

Le titre de la mission rappelle l'ordre de mission, la date d'envoi du rapport et son contenu. Les noms des auditeurs et des chefs de mission doivent être indiqués.

Les destinataires du rapport doivent également être mentionnés, ainsi que la mention de confidentialité, figurant sur la page de garde ou la couverture.

Partie 02 : Sommaire-introduction et synthèse

Le rapport d'audit interne doit être structuré avec un sommaire clair. L'introduction présente brièvement les objectifs, le périmètre de la mission et un aperçu de l'entité auditée. Elle est suivie d'une synthèse (parfois appelée « lettre du président »), limitée à trois pages, qui résume les principaux constats, les forces et faiblesses identifiées, ainsi que l'évaluation du contrôle interne. Cette synthèse offre une vue d'ensemble rapide et stratégique du rapport.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Partie03 : Le corps du rapport

Le rapport d'audit comprend des constats, des recommandations et des réponses, organisés de manière logique tout en accumulant les FRAP, L'utilisation des FRAP simplifie la rédaction en structurant les faits, leurs causes, leurs conséquences et les recommandations.

Partie04 : conclusion –plan d'action –Annexes

La conclusion d'un rapport d'audit interne est facultative, la note de synthèse en début de document jouant souvent ce rôle. Elle peut toutefois annoncer des missions futures ou rappeler une intervention antérieure. Elle est généralement suivie d'un plan d'action précisant les responsabilités et échéances pour chaque recommandation, ainsi que d'annexes apportant des informations complémentaires.

3.4 Le suivi du rapport : est une coopération entre les auditeurs et ceux qu'il audite .Le suivi post-audit est essentiel, car il permet aux auditeurs de vérifier si les solutions recommandées ont été appliquées et si elles ont été efficaces.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Section02 : Le Contrôle de Gestion et son volet budgétaire :

Pour bien comprendre notre sujet d'étude il faut bien noter l'importance d'aborder quelque point de base sur le contrôle de gestion en s'appuyant sur le processus budgétaire pour fixer des objectifs et sur l'analyse des écarts pour mesurer les écarts entre les prévisions et les réalisations, afin de proposer des actions correctives. Alors on va diviser cette section en deux sous-sections : la première sous-section des généralités sur le contrôle de gestion, D'abord on comprend le concept de cette discipline de gestion, ensuite on va présenter ses objectifs et sa mission ensuite, dans la deuxième sous-section porte sur La gestion budgétaire : processus et contrôle budgétaire ou on a défini le budget, la gestion budgétaire et ses différentes phases, le contrôle budgétaires enfin l'articulation entre contrôle budgétaire et contrôle de gestion.

Sous-section 01 : Le contrôle de gestion

1) Définition et Rôle de contrôle de gestion :

1.1 Le contrôle et la gestion :

1.1.1 Le contrôle :

«L'origine étymologique du terme « contrôle » vient de la contraction de contre et de rôle, signifiant « double registre, l'un pour contrôler l'autre (d'où contre) ». Ce terme est donc associé à l'origine à travers un processus de vérification. »¹.

«Le contrôle peut prendre deux sens : le contrôle-vérification (s'assurer que les règles ou les normes ont bien été respectées) ou le contrôle-maîtrise (pouvoir d'agir pour modifier l'état des choses). Il s'agit d'un processus qui porte sur toutes les phases de l'activité de l'entreprise c'est-à-dire la finalisation (avant l'action), le pilotage (pendant l'action) et l'évaluation (après l'action). »²

1.1.2 La notion de gestion : «Selon Tabatoni et Jarniou, «gérer, c'est finaliser, organiser, animer». Gérer consiste à prendre des décisions dans le but d'atteindre un objectif en utilisant au mieux les ressources disponibles.»³

Donc, la gestion implique une vision globale et active, centrée sur la prise de décision efficace pour atteindre un but fixé.

¹ Ragainne, A., & Tahar, C. (2017). *Contrôle de gestion* (Éd. 2017-2018). Gualino, Lextenso éditions. (Collection : En poche - Gestion)P04.

² Christelle Baratay et Laurence Monaco, (2017). *DCG11-Contrôle de gestion : 42 fiches de cours pour acquérir les connaissances nécessaires* (6eme Ed) Gualino.P07.

³ Idem.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Le contrôle s'étend sur trois niveaux :¹

- **Le contrôle stratégique : (pour le long terme)**
- **Le contrôle de gestion :**
- **Le contrôle d'exécution : (appelé également « contrôle opérationnel »)**

1.1.3 Contrôle de gestion : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation. »²

Beatrice et Francis Grandguillot ont défini le CG « comme le pilotage de la performance de l'entreprise »³ cela signifie qu'il permet de suivre si l'entreprise progresse efficacement vers ses objectifs, en fonction de la stratégie qu'elle a choisie.

1.2 Objectif de contrôle de gestion : « Objectif = Engagement (contractuel) + Plan d'action ».

Le contrôle de gestion a pour principal objectif d'aider les dirigeants à piloter l'organisation en assurant la cohérence entre la stratégie, les objectifs opérationnels et les moyens alloués. Il vise à améliorer l'efficacité (atteinte des objectifs), l'efficience (rapport entre résultats obtenus et ressources consommées) et la performance globale de l'organisation. Le triangle d'or nous permet de visualiser comment une organisation peut atteindre ses objectifs tout en optimisant ses moyens et en gardant une orientation stratégique cohérente.

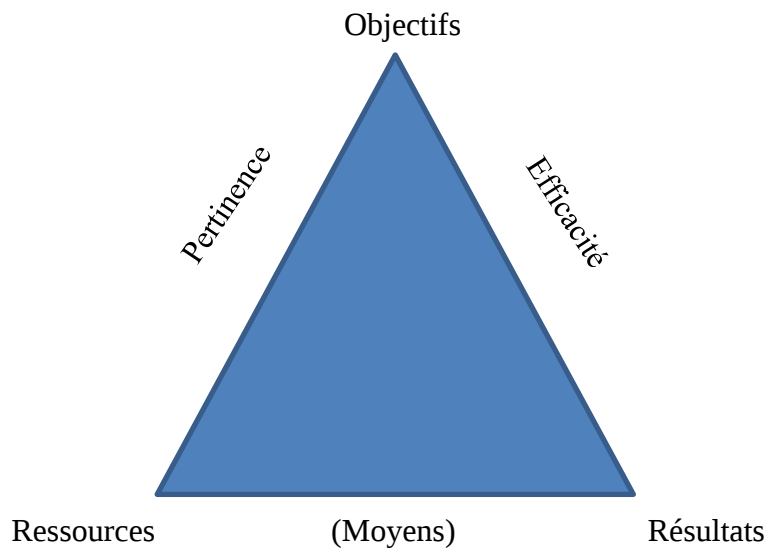
¹ Ragainne, A., & Tahar, C. Opcit.P4-05.

² ALAZARD C et SÉPARI S (2013), *Contrôle de gestion, manuel et applications*, édition DUNOD, p 09.

³ Beatrice et Francis Grand Guillot (2018), *l'essentiel du contrôle de gestion*, 10^{ème} Edition. Gualino, Lextenso éditions 13.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Figure N° 4: Le triangle du contrôle de gestion



Source : Löning, H., Malleret, V., Méric, J., Pesqueux, Y., Chiapello, È., Michel, D., & Solé, A. (2008). Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques (3e éd.). Dunod.

Commentaire : Cette figure présente le triangle d'or du contrôle de gestion, un modèle symbolique qui illustre l'équilibre fondamental entre trois dimensions essentielles de la performance organisationnelle : efficacité, efficience et pertinence.

1.3 Rôle de contrôle de gestion : Pour bien orienter la décision stratégique d'entreprise le contrôle de gestion joue un rôle très important et en trouve deux rôle selon le tableau suivant :

Tableau N° 2: Comparaison entre le rôle classique et les nouveaux rôles du contrôleur de gestion.

Rôle classique	Nouveaux rôles
Traduction de la politique générale en plans, programmes, budgets.	Démarche dynamique permanente d'amélioration ; Accompagnement du changement, de l'organisation et des compétences.
Analyse des résultats et des écarts, sur les coûts, les budgets et les tableaux de bord	Amélioration des systèmes d'information et des outils.
Coordination et liaison avec les autres services	Dialogue, communicateur, conseil et formateur, manager d'équipe et de projet.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Source : ALZARD C et SEPARI S, (2013), Contrôle de gestion, Manuel et applications, édition DUNOD, p 29.

Commentaire : Ce tableau présente une comparaison entre les rôles traditionnels du contrôle de gestion et les nouvelles attentes qui s'imposent dans un contexte organisationnel en constante évolution. Ce tableau met donc en évidence une transition progressive vers un rôle plus transversal, où le contrôleur de gestion doit conjuguer expertise technique, compréhension stratégique et compétences humaines pour accompagner efficacement la performance organisationnelle.

Le rôle du contrôleur de gestion a évolué au fil du temps. Initialement centré sur la fourniture d'informations, ses missions se sont élargies pour inclure un accompagnement plus large de l'ensemble de l'organisation. On peut ainsi résumer ses rôles actuels autour de trois grands axes :¹

- 1) **Information :** Fournir des outils de gestion adaptés aux besoins et au contexte, tout en les améliorant continuellement.
- 2) **Acteur :** Conseiller et accompagner les différents acteurs dans l'utilisation optimale des outils de gestion.
- 3) **Organisation :** Accompagner l'ensemble de l'organisation dans la gestion du changement et des ajustements nécessaires.

Les qualités de communication et de pédagogie sont cruciales pour le contrôleur de gestion. Il doit savoir :

Communiquer clairement : Fournir des informations fiables et pertinentes à tous les niveaux de l'organisation, Expliquer les évolutions nécessaires et les outils d'amélioration du pilotage, Favoriser le dialogue entre les différents acteurs de l'entreprise.

Expliciter avec rigueur : Clarifier les objectifs, les contraintes et le contexte pour justifier les choix stratégiques, Analyser les résultats et les écarts pour proposer des solutions adaptées, Assurer un suivi dans l'accompagnement des changements à mettre en œuvre.

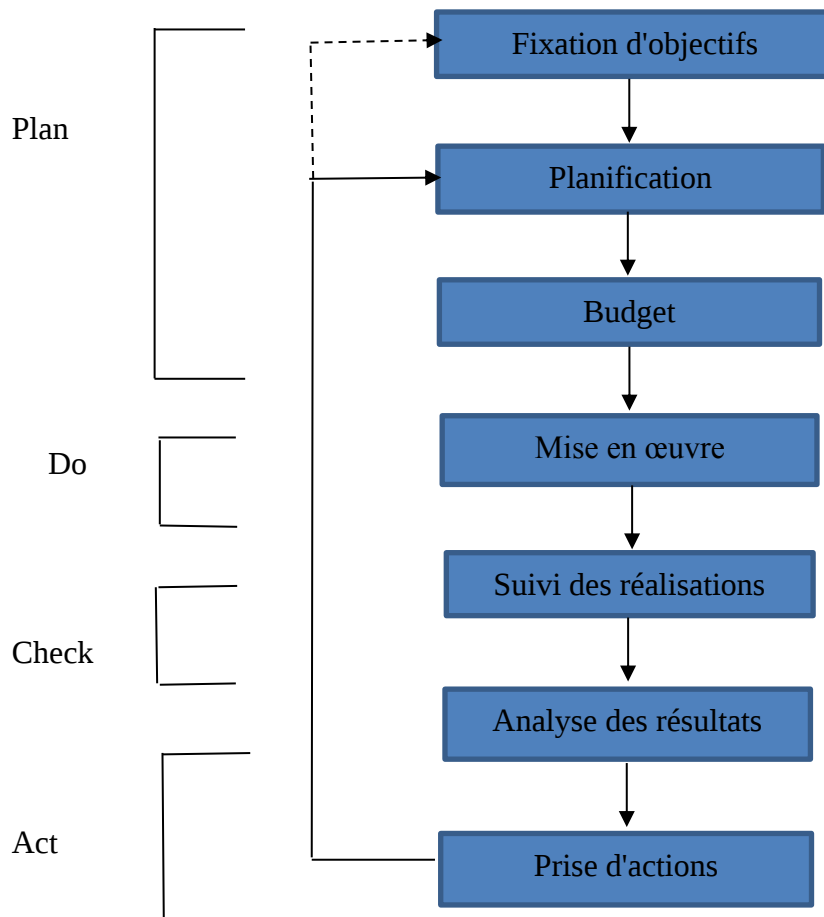
2) Processus et Positionnement du contrôle de gestion :

¹ ALZARD C et SEPARI S, Op.cit. p 29.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

2.1 Processus du contrôle de gestion : Le contrôle de gestion occupe une place stratégique au sein des organisations, Il consiste à mettre en œuvre un ensemble de méthodes, d'outils et de procédures visant à planifier, mesurer, analyser et améliorer les résultats.

Figure 5 : Le Contrôle de Gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage



Source : LONING H et AUTRES, (2008), *Le contrôle de gestion : organisation,*

Outils et pratique, édition DUNOD, 3ème édition, paris, p 03.

Commentaire : Cette figure présente le contrôle de gestion comme un processus structuré en quatre étapes successives, chacune jouant un rôle essentiel dans le pilotage et l'amélioration de la performance organisationnelle.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Donc, le contrôle de gestion correspond aux quatre (04) phases suivantes :¹

- **Phase de prévision** : Cette étape dépend de la stratégie choisie par l'entreprise. La direction prévoit les ressources nécessaires pour atteindre les objectifs fixés, sur une période donnée. Les résultats qu'elle espère obtenir servent de guide pour savoir ce qu'il faut atteindre à court terme.
- **Phase d'exécution** : Cette étape sert surtout à préparer, organiser et valider les plans d'action de l'entreprise. C'est le moment où on passe à l'action. Elle se fait dans chaque service ou unité de l'entreprise. Les responsables utilisent les moyens qu'on leur donne et ont un système pour suivre et mesurer les résultats de ce qu'ils font.
- **Phase d'évaluation** : dans Cette étape On regarde ce que chaque service de l'entreprise a réellement réussi à faire, et on le compare avec ce que la direction avait prévu ou espéré. Cela permet de mesurer leur performance c'est à dire savoir si chaque service a bien travaillé, s'il a atteint ses objectifs ou non. . Si des différences sont trouvées, on cherche à en comprendre les raisons. Ensuite, les responsables doivent prendre des décisions pour corriger la situation.
- **Phase d'apprentissage** : L'entreprise suit plusieurs étapes pour bien gérer ses actions et atteindre ses objectifs. En étudiant les écarts précédent, on apprend des choses utiles. l'entreprise mettre en œuvre sa stratégie, de suivre les résultats, et de s'améliorer en continu. Les actions sont réalisées par chaque service puis les résultats sont comparés aux objectifs fixés. En cas d'écart, des corrections sont apportées.

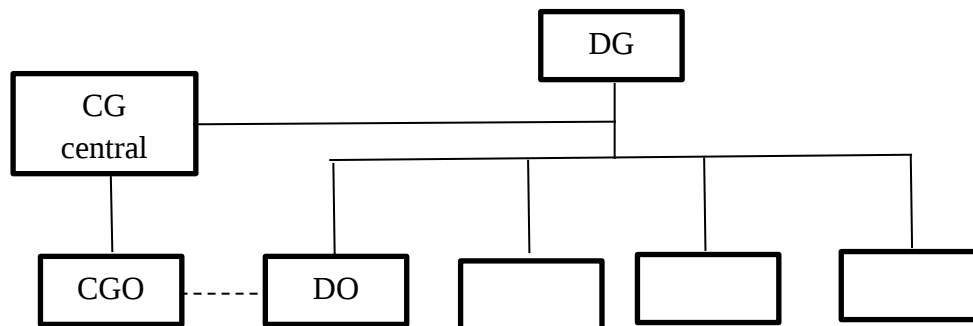
2.2 Positionnement organisationnel du contrôle de gestion : le Positionnement organisationnel du contrôle de gestion désigne la place qu'il occupe dans la structure hiérarchique de l'entreprise est on trouve 3 position possible qui sont :²

- **A la direction générale (DG)** : Cela signifie qu'il dépend directement du directeur générale dans l'organigramme .On peut déduire quelque objectif : renforcer l'Indépendance, donner une portée stratégique, faciliter la prise de décision.

¹ AGOUMALLAH Manel(2019). *LA CONTRIBUTION DU CONTROLE DE GESTION DANS LE MANAGEMENT DE PROJET*, Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Commerciales. ECOLE DES HAUTES ETUDES COMMERCIALES.p10.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Figure N° 6: Rattachement du Contrôle à la Direction Générale

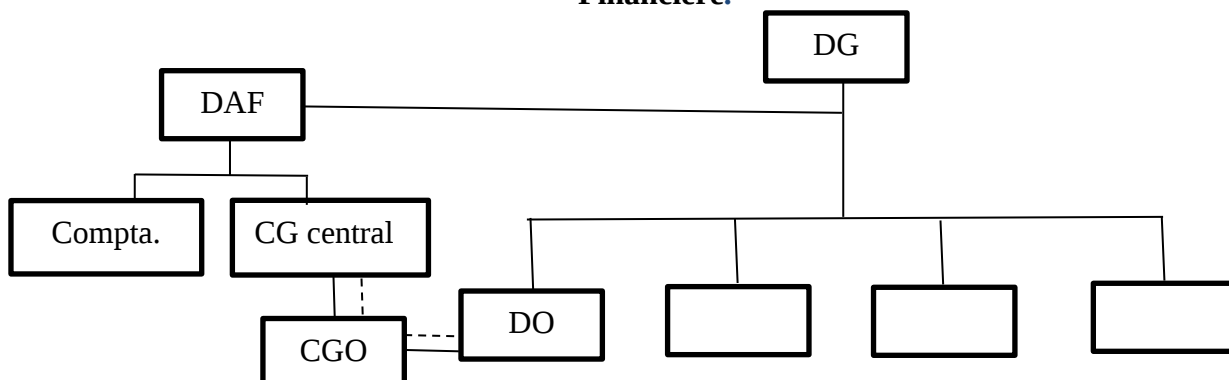


Source : Löning, H., Malleret, V., Méric, J., Pesqueux, Y., Chiapello, È., Michel, D., & Solé, A. (2008). *Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques* (3e éd.). Dunod. P285.

Commentaire : Cette figure présente un positionnement du contrôle de gestion directement rattaché à la Direction Générale. Ce rattachement hiérarchique traduit une fonction stratégique du contrôle de gestion, perçue comme un outil d'aide à la décision au plus haut niveau de l'organisation. Il garantit une indépendance fonctionnelle, une vision transversale de l'entreprise, et favorise une meilleure cohérence entre stratégie et pilotage opérationnel.

➤ **la Direction Financière (DAF) :** cela signifie que le contrôle de gestion travaille sous la responsabilité de la direction financière et il suit ses orientations. Ce rattachement facilite la coordination entre les deux fonctions.

Figure N° 7 : Rattachement du Contrôle de Gestion à la Direction Financière.



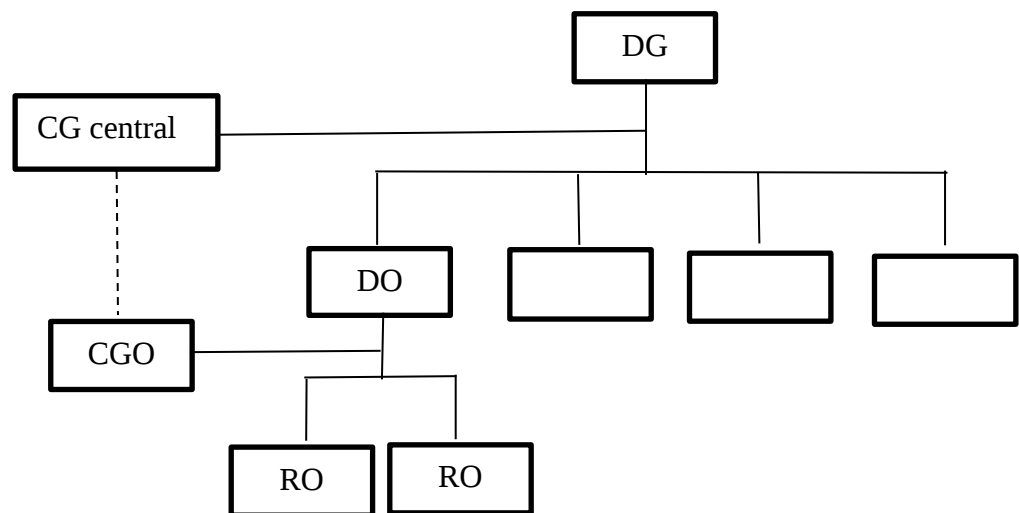
Source : Löning, H., Malleret, V., Méric, J., Pesqueux, Y., Chiapello, È., Michel, D., & Solé, A. (2008). *Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques* (3e éd.). Dunod. P286.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Commentaire : Cette figure illustre un rattachement du contrôle de gestion à la Direction Financière, ce qui est un cas fréquemment rencontré dans la pratique, notamment dans les grandes entreprises. Dans ce cadre, le contrôle de gestion est intégré dans une logique de gestion budgétaire et de performance financière, avec un fort lien avec les activités de comptabilité, de trésorerie et de reporting.

➤ **Rattachement du Contrôle de Gestion à ses « clients » internes (DO/RO) :** Cela signifie qu'il travaille en lien étroit avec les services opérationnels (production, logistique, commercial, etc.), ce rattachement facilite que le CG être proche du terrain et comprendre les besoins réels.

Figure N° 8: Rattachement du contrôle de gestion à ses « clients » internes.



Source : Löning, H., Malleret, V., Méric, J., Pesqueux, Y., Chiapello, È., Michel, D., & Solé, A. (2008). *Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques* (3e éd.). Dunod. P285.

Commentaire : Cette figure met en lumière un rattachement du contrôle de gestion à une direction fonctionnelle ou opérationnelle, comme la direction des opérations, de la production ou des ressources humaines. Ce type de positionnement reflète une volonté d'ancrer le contrôle de gestion au plus près du terrain, pour mieux accompagner les opérationnels dans le pilotage de leur performance.

2.3 Les critères de rattachement du contrôle de gestion : ¹Le CG est un outil important qui aide à la décision et au pilotage de la performance d'entreprise, il occupe une place

¹ Löning, H., Malleret, V., Méric, J., Pesqueux, Y., Chiapello, È., Michel, D., & Solé, A. (2008). *Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques* (3e éd.). Dunod. P287.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

stratégique dans l'organisation. Pour bien comprendre sa légitimité et sa portée, il est essentiel d'identifier les critères qui justifient son rattachement à certaines fonctions ou structures.

- L'indépendance des services de contrôle : « Qui dit rattachement hiérarchique dit subordination. »¹, parfois le contrôleur doit surveiller, analyser et parfois critiquer ce que fait ce responsable. À ce fait, il peut tomber dans le risque de ne pas être objectif, car il pourrait avoir peur de le contrarier, à cause de ce fait que l'indépendance est très importante pour un contrôleur, moins il est influencé, plus son travail est utile à toute l'entreprise.

- La proximité du contrôle avec les opérations : le travail des contrôleurs de gestion ne se limite plus à faire des calculs ou des rapports financiers. Ils doivent aussi conseiller les responsables sur place et les aider à prendre des décisions, aussi le lien entre les contrôleurs et le centre reste très différent selon les entreprises. Le contrôleur doit être proche du terrain et autonome.

- La disponibilité des données : Le contrôle de gestion est souvent rattaché à la finance pour mieux gérer les données. Avec les ERP, ce lien est moins indispensable, mais encore très courant. Ce modèle permet un contrôle plus fiable, mais peut éloigner le management du terrain.

3) **Les outils de contrôle de gestion** : pour assurer une mission de CG réussie, il nécessite les outils suivants :

Tableau N° 3 : Les outils de contrôle de gestion

Outils	Objectifs	Horizon	Niveaux concernés
Plans stratégiques	Définir les objectifs stratégiques et les plans d'action à long terme	3 à 10 ans	Direction générale
Plans opérationnels	Plans d'action à moyen terme, définition des moyens d'investissement	2 à 5 ans, découpage annuel	Directions opérationnelles, centres de responsabilité,

¹ Ibid., P285.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

			responsables de projets
Budget	Prévisions de charges, de produits, et éventuellement de décaissements	Annuel, découpage mensuel	Directions opérationnelles, centres de responsabilité, responsables de projets
Comptabilité générale	Enregistrement des événements réels	Du jour à l'année	Tous niveaux sous la direction du service comptable
Tableaux de bord stratégiques	Pilotage global, suivi de la réalisation des objectifs	Du trimestre à l'année	Direction générale, direction des départements
Tableaux de bord de pilotage	Suivi des performances clés pour la gestion à court et moyen terme.	Hebdomadaire, mensuel, trimestriel.	Directions opérationnelles, centres de responsabilité, responsables de projets.
Tableaux de bord opérationnels	suivi de l'exploitation et de la gestion quotidienne des unités.	Journalier à mensuel	Unités opérationnelles.
Comptabilité de gestion	Maîtrise des coûts (produits et activités), post-évaluation, simulations.	Du jour à l'année	Directions générales, centres de responsabilité, responsables de projets.

Source : Hémici, F., & Hénot, C. (2007). *Contrôle de gestion*, Bréal.P163.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Commentaire : Bien que certains auteurs comme Hémici & Hénot n'énumèrent pas explicitement le contrôle budgétaire comme un outil à part entière, pourtant c'est une étape essentielle du processus budgétaire et un outil clé du contrôle de gestion. Donc on peut raisonner que dans leur approche, le contrôle budgétaire est considéré comme une fonction intégrée au processus budgétaire ou une démarche intégrée au système de contrôle de gestion.

2.2. La gestion budgétaire : processus et contrôle budgétaire

1- Le budget, entre outil de gestion prévisionnelle et instrument de contrôle :

1.1 Le budget : « expression détaillée à un an du plan opérationnel. C'est un ensemble de plans d'action coordonnés pour atteindre un objectif fixée dans le cadre du plan opérationnel ainsi que l'évaluation et la traduction financière de ces plans d'action. Les budgets sont élaborés pour et avec chacun des centres de responsabilité de l'entreprise ou de l'organisation. »¹. Alors, on peut définir le budget un document prévisionnel qui aide l'entreprise à prévoir l'avenir, à bien s'organiser et à éviter les problèmes d'argent.

. Les différents budgets :²

- Le budget des ventes : C'est une estimation de ce que l'entreprise pense vendre dans le futur (combien de produits et pour combien d'argent).
- Le budget de production : Il sert à prévoir combien il faut produire pour répondre aux ventes prévues.
- Le budget d'approvisionnement : Il dit quand et combien de matières premières (ou produits) il faut acheter pour pouvoir produire.
- Le budget de trésorerie : Il permet de voir quand l'argent va entrer ou sortir de l'entreprise
- Le tableau des comptes de résultat prévisionnel : C'est un document qui regroupe tous les budgets pour montrer si l'entreprise va gagner ou perdre de l'argent.

1.2 La gestion budgétaire : C'est la manière dont on contrôle le budget de façon intelligente. « Un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »³

¹ Giraud, F et Zarlowski, P, *Les fondamentaux du contrôle de gestion principes et outils*, Edition Pearson, Paris, 2016, p. 232.

² Chatbi, A., & Zoreli, N. (2019). *Contribution du contrôle de gestion à la performance d'entreprise* (Mémoire de master, Université Mouloud Mammeri, Tizi Ouzou). Option : Finance d'entreprise, p. 19.

³ DORIATH, B(2008) *Contrôle de gestion en 20 fichiers*, 5ème Edition, Dunod, Paris, P1.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Georges Deplens dans son livre *gestion financière de l'entreprise* a défini la gestion budgétaire comme « une méthode de prévision systématique et de contrôle par le moyen des budgets découlant d'un plan d'ensemble qui peut couvrir une assez longue période et qui est décomposé en programme d'action à échéance plus rapprochée déterminée de telle manière qu'ils soient normaux et réalisables »¹

La gestion budgétaire peut être appréhendée comme un dispositif structuré d'aide à la décision et de pilotage, elle repose sur deux grands volets :

- ✚ **La budgétisation** : qui est la phase de planification ;
- ✚ **Le contrôle budgétaire** : qui est la phase de suivi et de correction.

1.3 Objectifs de la gestion budgétaire :

Brookson souligne que la gestion budgétaire vise à optimiser les ressources disponibles, à améliorer la performance financière et à assurer une prise de décision éclairée au sein de l'organisation. Ces objectifs sont bien plus étendus que la simple prévision, budgétisation et contrôle. Voici une explication brève et claire de chacun des six objectifs de la gestion budgétaire selon Stephen Brookson :²

- **La planification** : La gestion budgétaire permet de prévoir les actions futures à mener, en cohérence avec les orientations stratégiques de l'entreprise. Elle oblige les responsables à réfléchir en amont aux ressources nécessaires, aux contraintes, aux opportunités, et aux résultats attendus.
- **La coordination** : Elle assure une harmonisation des actions entre les différents services ou départements de l'entreprise. Le budget devient alors un outil de cohérence globale, en évitant les décisions isolées ou contradictoires.
- **La communication** : Le processus budgétaire permet de diffuser les objectifs, les priorités et les arbitrages décidés par la direction vers l'ensemble des niveaux hiérarchiques. Il contribue à rendre les attentes claires et partagées.
- **La motivation** : Lorsqu'il est bien utilisé, le budget peut devenir un levier de motivation. Il engage les responsables autour d'objectifs précis et mesurables, renforçant leur implication dans la réalisation des résultats.

¹ Deplens G(1971), *gestion financière de l'entreprise*, 4^{ème} édition SIREY, Paris, P519.

² Brookson S, (2001), *Gérer un budget*, édition Mango Pratique, Paris, P.09.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

- **Le contrôle** : L'un des rôles essentiels du budget est de comparer les résultats réels aux prévisions. Cette comparaison met en évidence les écarts, permettant ainsi d'analyser les causes et de prendre des mesures correctives.
- **L'évaluation** : La gestion budgétaire fournit une base d'évaluation de la performance des différents responsables, services ou projets. Elle permet de mesurer leur capacité à gérer les ressources et à atteindre les objectifs fixés.

2- Processus budgétaire et contrôle budgétaire :

2.1 Définition du processus budgétaire et ses étapes :

Löning H a défini le processus budgétaire comme « un découpage de divers budgets, correspondants au découpage de l'entreprise en centres de responsabilités ».¹ Cela signifie que le budget global de l'entreprise n'est pas élaboré en un bloc unique, mais est segmenté en plusieurs budgets partiels. Chaque budget correspond à une fonction ou une activité spécifique de l'entreprise. Cette définition met en évidence que :

- Le processus budgétaire est structuré autour de la décentralisation.
- Chaque unité de l'entreprise devient actrice de la planification et du contrôle.
- Il favorise la responsabilisation, le pilotage local, tout en maintenant une vision globale cohérente.

2.2 Le processus budgétaire et Les interventions du contrôle de gestion : Le processus budgétaire implique plusieurs acteurs chacun ayant des attentes spécifiques : notamment la direction générale, les responsables opérationnels et le contrôleur de gestion, ce dernier intervient à chaque étape du processus budgétaire, contrairement aux autres acteurs. Voici les étapes du processus budgétaire, accompagnées de l'intervention du contrôle de gestion à chaque phase :²

- a) **Cadrage stratégique et préparation du budget** : La direction fixe les grandes orientations. Le contrôleur de gestion les transforme en hypothèses budgétaires et prépare les bases du budget (réunions, documents, estimations).

¹ Hélène LÖNING et Malleret, V., Méric, J., Pesqueux, Y., Chiapello, È., Michel, D., & Solé, A op.cit.P95.

² Benabed Mokhtar et Guedeche Khaled (2016), *Le contrôleur de gestion et le processus budgétaire*, Revue Chercheur Économique, n°6, vol. –, pp. 38–48.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

- b) **Élaboration des propositions budgétaires :** Les responsables élaborent leurs budgets selon leurs missions. Le contrôleur de gestion les guide et vérifie la cohérence avec les objectifs globaux.
- c) **Simulation, négociation et arbitrage :** Des scénarios sont comparés. Le contrôleur facilite les discussions entre direction et opérationnels, analyse les écarts et propose des ajustements. La direction valide le budget.
- d) **Consolidation et diffusion :** Les budgets sont regroupés pour créer un budget global. Le contrôleur vérifie la cohérence avec la stratégie et diffuse le budget final aux responsables.
- e) **Suivi de l'exécution et contrôle budgétaire :** Le contrôleur suit l'exécution du budget avec des outils (ex. tableaux de bord), analyse les écarts entre prévu et réel, et propose des corrections
- f) **Réajustement et reporting :** En cas de changement, le budget est révisé. Le contrôleur explique les écarts, propose des ajustements et organise des réunions régulières de suivi.

2.3 Le contrôle budgétaire (L'utilisation de budget) :¹

L'audit souligne que le plus important est la manière dont le budget est utilisé au quotidien. Le système budgétaire doit être appliqué de manière régulière et continue, automatisée et partagée entre les différents acteurs de l'organisation pour qu'il soit efficace.

2.3.1 Définition de contrôle budgétaire : « une procédure qui compare à posteriori la réalisation avec les prévisions de budget d'un centre de responsabilité »² Le principe de fonctionnement du contrôle budgétaire est :³

- ☐ Élaboration des budgets.
- ☐ Collecte des données réelles.
- ☐ Comparaison systématique entre les budgets prévisionnels et les réalisations effectives.
- ☐ Identification des écarts entre les prévisions et les résultats.

¹ Maurin, Pierre(2008), *Contrôle de gestion facile !* Paris : Afnor Éditions, P12.

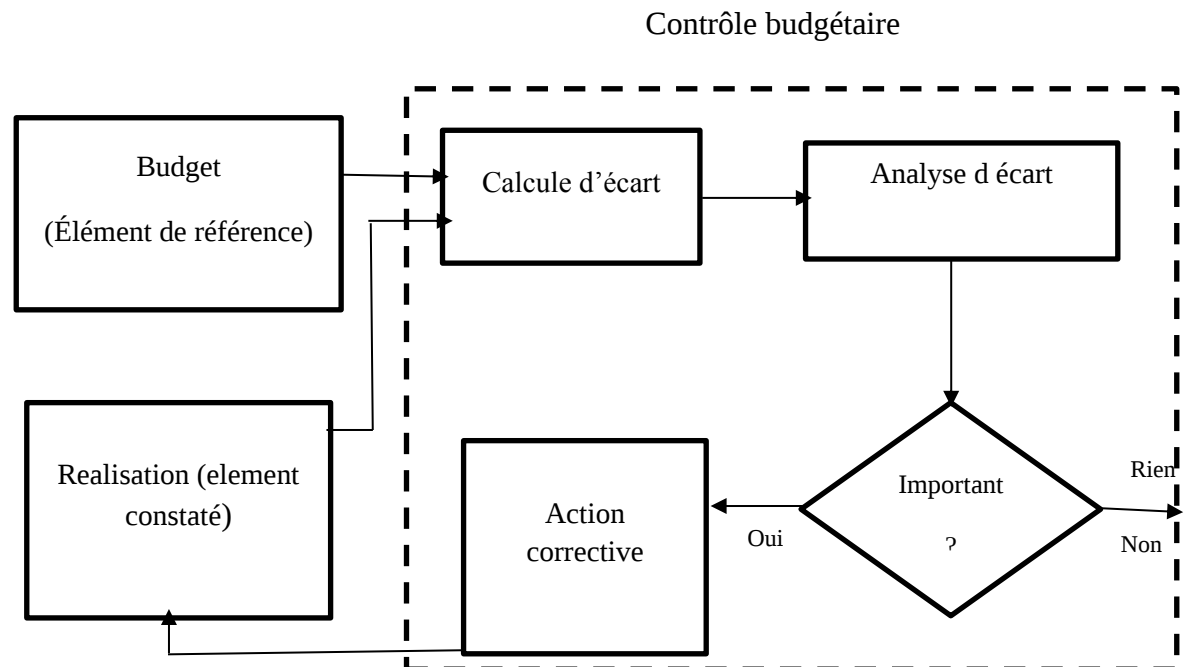
² Langlois L., Bonnier C. et Bringer M., « le contrôle de gestion », édition BERTI, 2006, P. 19.

³ ALAZARD Claude, SÉPARI Sabine, Op.cit., p 361.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

- Recherche des causes des écarts.
- prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires.

Figure N° 9 : Schéma du fonctionnement du contrôle budgétaire



Source : ALAZARD, C., & SÉPARI, S. (2013). *Contrôle de gestion : Manuel et applications*. Paris, Dunod.P361

2.3.2 Les caractéristiques de contrôle budgétaire : Pour bien comprendre l'utilité de contrôle de gestion et sa mise en œuvre, il est important d'identifier ses principales caractéristiques :¹

- Il fait partie du contrôle de gestion
- C'est un contrôle rétrospectif base sur la comparaison entre prévisions et réalisation
- Il porte principalement sur les aspects financière avec des indicateurs chiffres
- Il permet d'informé les responsables, d'évaluer la performance et de corriger les écarts.

2.3.3 Articulation entre Le contrôle budgétaire et le contrôle de gestion :

¹ HAFID M., HABZI Y., KRINBOU A., JELLOULI M., BOULAID Z., ANNOUB Y. (2021). *La contribution du contrôle budgétaire à la performance de l'entreprise*. Rapport de Master, Faculté d'Économie et de Gestion.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Dans le cadre du contrôle budgétaire, le contrôleur de gestion joue un rôle clé, non pas en tant que décideur opérationnel, mais en tant que support stratégique et analytique. Son intervention se décline en trois fonctions directement liées au processus budgétaire :¹

- **Conseiller les managers sur la gestion budgétaire** : Le contrôleur de gestion analyse les écarts entre les prévisions budgétaires et les réalisations (écarts de coût, de productivité, de chiffre d'affaires, etc...) à partir des résultats du contrôle budgétaire. Sur cette base, il formule des propositions d'actions correctrices pour optimiser l'exécution budgétaire.

- **Faciliter le processus budgétaire** : Il coordonne la préparation, la révision et le suivi des budgets. Cela comprend la collecte des données, l'assistance aux opérationnels dans l'élaboration de leurs prévisions, et la mise à disposition d'outils de suivi (tableaux de bord, indicateurs, alertes). Il participe dans le pilotage budgétaire, en garantissant que le processus soit fluide, fiable et orienté vers la performance.

- **Assurer la cohérence entre les budgets opérationnels et les objectifs stratégiques** : Le contrôle de gestion joue un rôle de médiateur entre la stratégie globale et les réalités de terrain. Le contrôleur de gestion veille à ce que les budgets établis par les différentes unités de l'entreprise soient alignés avec la stratégie globale définie par la direction.

¹ Duménil, M. (2022), *Le contrôle de gestion : 200 questions sur le pilotage, la stratégie, l'analyse des coûts...*, (5e éd.). Gereso. (Collection Les guides pratiques).p98.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Section03 : Articulation et différenciation entre les recommandations de l'audit interne et les actions corrective du contrôle de gestion.

L'audit interne n'est pas là pour faire le travail des opérationnels, Mais pour vérifier, évaluer et sécuriser, et cela à travers les recommandations sur la base des constats qu'il met en évidence au cours de ses missions. Il couvre plusieurs domaines dans l'entreprise, mais il doit toujours rester objectif, sans se laisser influencer, et respecter des règles strictes. Le contrôle de gestion, quant à lui, agit en complémentarité, il se concentre sur l'amélioration de la performance en accompagnant les managers dans le suivi des objectifs et l'allocation optimale des ressources à travers la proposition des actions correctives sur la base de ses analyses. On va diviser cette section en deux sous-section comme suit :

Dans la première sous-section on traite la Coordination et le rôle managérial dans l'intégration des recommandations

Dans la deuxième sous-section des caractéristiques, formulation et impact des recommandations et actions correctives

Sous-section 1 : Coordination et rôle managérial dans l'intégration des recommandations

- 1) La coordination entre l'audit interne et le contrôle de gestion :** L'audit interne et le contrôle de gestion ont des rôles distincts mais convergents dans le fonctionnement d'une organisation : l'un vise à évaluer objectivement l'efficacité des processus et des dispositifs de contrôle interne, tandis que l'autre cherche à piloter la performance et à soutenir la prise de décision à travers le suivi budgétaire et les indicateurs.

1.1.Objectifs de la coordination :¹

- Favoriser la complémentarité entre l'audit interne (orientation vers les risques, conformité) et le contrôle de gestion (orientation vers la performance).
- Éviter les redondances, harmoniser les recommandations et assurer une cohérence stratégique dans le pilotage de l'organisation.

¹ Leroux Manon, Audit interne vs contrôle de gestion : Comparatif et complémentarité, <https://humanupconsulting.fr/audit-interne-vs-contrôle-de-gestion-comparatif-et-complementarite>, le25 mai 2025 à 14h30.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

1.2.Mécanismes de coordination :¹

- Partage régulier d'informations via des rapports, tableaux de bord et indicateurs communs.
- Réunions conjointes (comités de pilotage, comités d'audit, réunions de synthèse) pour aligner les priorités.
- Élaboration de plans d'actions intégrés qui prennent en compte à la fois les observations d'audit et les analyses du contrôle de gestion.

1.3.Résultats attendus de la coordination :²

- Une meilleure réactivité organisationnelle face aux risques et aux écarts de performance.
- Une vision holistique des enjeux, facilitant une gouvernance plus agile.
- Une culture partagée d'amélioration continue et de responsabilisation.

2) Rôle du management dans l'arbitrage entre recommandations et actions correctives :

Cet arbitrage s'inscrit dans une logique d'équilibre entre efficacité opérationnelle, faisabilité organisationnelle et alignement stratégique. Il suppose également une capacité à hiérarchiser les risques, à accepter certains compromis, et à assumer la responsabilité des choix retenus.

2.1.Arbitrage stratégique par le management : ³

Le management joue un rôle décisionnel dans la priorisation des recommandations et des actions correctives. Il évalue la faisabilité, l'impact, et la compatibilité stratégique de chaque recommandation. Il agit comme point de convergence entre les analyses de risques (audit) et les enjeux de performance (contrôle de gestion).

2.2.Allocation des ressources et suivi : ⁴

Le management décide des ressources humaines et financières à affecter à chaque action corrective ou recommandation. Il assure le suivi des plans d'action, leur mise en œuvre et leur évaluation dans le temps. Il garantit que les actions entreprises soient intégrées aux processus de pilotage de la performance.

¹ ESGF, Définition du contrôle interne et du contrôle de gestion, <https://www.esgf.com/ressources/definition-contrôle-interne-contrôle-gestion>, le 25 mai 2025 à 14h30.

² Leroux Manon, OP.CIT. Le 25 mai 2025 à 14h30.

³ The Institute of Internal Auditors, Le modèle des trois lignes : une mise à jour du modèle des trois lignes de défense, <https://www.theiia.org/globalassets/documents/resources/the-iias-three-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense-july-2020/three-lines-model-updated-french-canadian.pdf>, le 25 mai 2025 à 10h00.

⁴ Marks Norman, Should internal audit follow up action items?, <https://normanmarks.wordpress.com/2024/07/25/should-internal-audit-follow-up-action-items>, le 25 mai 2025 à 10h00.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

2.3.Création d'une culture de collaboration :¹

Le management doit promouvoir une culture où les recommandations d'audit et les actions correctives sont perçues comme des leviers d'amélioration.

Cela passe par une communication transparente, la responsabilisation des équipes, et un suivi objectif des résultats obtenus.

Sous-section 2 : Caractéristiques, formulation et impact des recommandations et actions correctives :

1) Les actions correctrices dans le cadre du contrôle de gestion :

Lorsque le contrôle de gestion révèle un écart entre ce qui était prévu (le budget, les objectifs) et ce qui a réellement été réalisé, il est nécessaire de réagir. Cette réaction prend la forme d'une action corrective. Leur mise en œuvre est essentielle pour garantir la pérennité et la compétitivité de l'entreprise. Le contrôle de gestion déclenche des actions correctives Une fois que les réalisations mesurées et communiquées.

1.1 Nature et caractéristique de l'action corrective :²

1.1.1 Nature de l'action corrective : Dans tous les cas pour pouvoir prendre une bonne décision corrective, on suppose une analyse rapide et rigoureuse des causes de l'écart, dès qu'il est détecté. L'action corrective en contrôle de gestion repose sur deux approches possibles :

- ☐ Modifier le budget ou les prévisions si elles sont devenues irréalistes.
- ☐ Agir concrètement pour corriger ou améliorer les performances.

1.1.2 Caractéristique de l'action corrective : Une bonne action corrective doit reposer sur le respect des critères suivants :

- Rapidité : La vitesse de mise en œuvre de l'action, Ce que ça signifie Agir vite est crucial. Quand un écart est détecté.
- Adaptabilité : Une action corrective est adaptable lorsqu'elle est spécifiquement conçue en fonction de la situation rencontrée. Cela signifie Elle doit viser la bonne cause avec le bon niveau d'intensité.

¹ The Institute of Internal Auditors, op. cit.

² Gervais, M (2000), *contrôle de gestion*, 7^{ème} édition Economica, Paris, P109.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

1.1.3 Dimensions d'analyse des actions correctives dans le contrôle de gestion : Dans un processus de contrôle de gestion, les actions correctives sont essentielles pour maintenir la performance et atteindre les objectifs.

Tableau N° 4 : récapitulatif des dimensions des actions correctives en Contrôle de Gestion

Elément	Description
Objectif principale	Corriger la situation actuelle, pour revenir à la bonne direction ou aux objectifs
Moment d'intervention	Au moment où l'écart entre le prévu et le réel apparaît
Responsable	Contrôleur de gestion avec les responsables opérationnels
Caractère	Immédiat, réactif, parfois urgent
Concentration	Se concentre sur le présent pour corriger la situation actuelle

Source : Réaliser par l'étudiant

2) Les recommandations issues de l'audit interne :

Lorsque l'audit interne met en évidence une anomalie, une faiblesse de contrôle ou un risque non maîtrisé, il est indispensable d'y répondre. Cette réponse prend la forme d'une recommandation d'audit. La mise en œuvre de ces recommandations est essentielle pour renforcer la maîtrise des risques, améliorer les processus internes et assurer la conformité aux règles.

2.1 Nature des recommandations :

Les recommandations sont des préconisations formulées à l'issue d'une mission d'audit ou d'évaluation, visant à améliorer les processus, corriger les faiblesses ou renforcer les bonnes pratiques au sein de l'entité auditée. Elles peuvent porter sur :

La gouvernance

Les contrôles internes

La conformité réglementaire

L'efficacité opérationnelle

Les projets stratégiques

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

2.2 Caractéristiques des recommandations :

- a) **Structuration :**
 - Recommandations numérotées et regroupées par thème
 - Présentées dans un relevé ou plan d'action clair, diffusé avec le rapport final
- b) **Validation :**
 - Ratification préalable par l'entité auditée avant intégration au plan d'action
 - Importance de la qualité du processus de validation en amont
- c) **Suivi et mise en œuvre :**
 - Actions prévues pour chaque recommandation : détail des mesures, responsables désignés, échéances, livrables
 - Échéance maximale de 12 mois, sauf cas spécifiques (projets structurants ou prorogation justifiée)
- d) **Statuts possibles :**
 - Réalisée : action mise en œuvre avec preuve documentaire
 - En cours : action engagée, mais non achevée
 - Abandonnée : action non poursuivie, avec justification requise
- e) **Processus de suivi :**
 - Délai de 2 à 4 semaines accordé pour réponse
 - Rappel une semaine avant échéance
 - En cas d'absence de réponse : procédure d'escalade
 - Les réponses sont évaluées pour exhaustivité, pertinence et faisabilité.

Tableau N° 5 : récapitulatif des dimensions des recommandations d'audit interne

Elément	Description
Objectif principale	Améliorer le fonctionnement, renforcer les contrôles et prévenir les risques Améliorer le système et éviter les problèmes à l'avenir
Moment d'intervention	Après une mission d'audit, suite à l'analyse des processus et constat observés

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Responsable	l'auditeur interne
Caractère	Proactif, oriente, amélioration continue, souvent stratégique
Concentration	Sur les résultats obtenus et la performance globale de l'organisation.

Source : Réaliser par l'étudiant

Les deux types d'intervention visent à améliorer le fonctionnement de l'entreprise, mais d'une manière différente : Le contrôle de gestion agit sur le court terme et le pilotage opérationnel. L'audit interne agit sur le moyen/long terme, les processus et la maîtrise des risques.

3) Formulation et communication des recommandations d'audit interne :¹

Conformément aux Normes internationales de l'IIA, il est attendu que les auditeurs partagent dès que possible les constats ainsi que les recommandations ou plans d'action associés avec la direction concernée.

Lorsque des actions correctives sont identifiées, l'auditeur peut soit proposer une recommandation directe, soit suggérer plusieurs alternatives, en laissant à la direction le soin de choisir la plus appropriée. Ce processus peut faire l'objet de discussions afin d'aboutir à un consensus. En cas de désaccord, les éléments de divergence doivent être documentés et intégrés au rapport final. Il est également précisé que les recommandations doivent être réalistes, applicables, et alignées avec les objectifs de contrôle et de gouvernance de l'organisation. Néanmoins, la responsabilité de la mise en œuvre des actions recommandées repose entièrement sur la direction de l'activité auditée. L'auditeur interne, quant à lui, doit effectuer un suivi pour s'assurer de l'avancement ou de la réalisation des mesures correctives. Enfin, des preuves de conformité telles que les documents de travail, les échanges avec la direction, ou encore les rapports finaux servent à démontrer la qualité du processus de recommandation. Cela permet de garantir la traçabilité, la pertinence et l'efficacité des interventions de l'audit interne.

4) L'impact des recommandations de l'audit interne sur les actions correctives du contrôle de gestion :

L'audit interne évalue les dispositifs de contrôle et identifie les faiblesses, en émettant des recommandations pour réduire les risques ou améliorer les processus. Le contrôle de

¹ Institut des Auditeurs Internes (IIA), Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, édition 2024, Domaine V – Réalisation des activités d'audit interne, autour de la norme 15.1, P117

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l'audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

gestion, quant à lui, analyse la performance, identifie les écarts, et conçoit des actions correctives sur la base de ses propres outils d'analyse.

Types d'impacts sur le contrôle de gestion :

- a. Orientation des priorités :** ¹Les recommandations d'audit aident le contrôle de gestion à cibler les processus les plus à risque, permettant une allocation efficace des ressources correctives.
- b. Amélioration des outils de pilotage :** Les faiblesses détectées par l'audit encouragent la révision des KPI, des tableaux de bord ou l'implémentation d'alertes automatiques pour surveiller les écarts.
- c. Révision des processus :** L'audit révèle souvent des dysfonctionnements ou des doublons dans les processus opérationnels. Le contrôle de gestion restructure alors les flux de validation ou les étapes de reporting.
- d. Formation et accompagnement :** Une recommandation peut entraîner des actions de formation pour améliorer la compréhension et l'application des règles, notamment budgétaires ou de conformité.

2. Effets attendus :

- Amélioration de la conformité : application plus rigoureuse des normes internes
- Réduction des pertes : meilleure anticipation des anomalies financières
- Optimisation de la performance : fiabilisation des indicateurs de pilotage
- Culture de contrôle : montée en compétence des opérationnels et implication accrue.

Conclusion :

L'analyse théorique menée dans ce chapitre a permis de poser les fondations conceptuelles nécessaires à la compréhension du rôle que peut jouer l'audit interne dans l'amélioration du processus de gestion budgétaire. Il en ressort que le contrôle de gestion et l'audit interne, bien que distincts dans leurs fonctions, partagent un objectif commun : renforcer la performance organisationnelle à travers une meilleure maîtrise des ressources et des écarts.

Le contrôle de gestion, à travers le pilotage budgétaire, s'inscrit dans une logique de planification, de suivi et d'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations. Ce processus repose sur des outils tels que le budget et le contrôle budgétaire. L'efficacité de ce pilotage dépend non seulement de la qualité des prévisions, mais aussi de la capacité de

¹ IIA (2017). Standards for the Professional Practice of Internal Auditing.

Chapitre I : Concepts et fondamentaux sur l’audit interne, le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

l’organisation à identifier les dérives, à proposer des recommandations et à mettre en œuvre des actions correctives adaptées.

Cette complémentarité entre contrôle de gestion et audit interne constitue le point d’ancrage de notre étude. Elle justifie l’intérêt d’une mission d’audit interne centrée sur l’évaluation du processus budgétaire et la gestion des écarts, que nous aborderons dans le prochain chapitre à travers une étude de cas au sein de l’entreprise publique SPE, filiale du groupe Sonelgaz.

**Chapitre 02 : Mission d’audit interne
du service Contrôle de gestion –
Analyse du processus budgétaire au
sein de SPE.**

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Introduction :

Dans le cadre de notre stage de fin d'études nous avons eu l'opportunité d'intégrer la SONELGAZ Spe afin d'effectuer une mission pratique sur le service contrôle de gestion. Il est important de noter que, malgré l'importance stratégique de ce service, aucune mission de ce type n'avait été réalisée. Notre intervention représente donc une première contribution dans ce domaine au niveau de Spe.

Pour bien comprendre ce chapitre on va le diviser en deux sections principales :

La première section : On va la commencer par une présentation d'entreprise et son organisation, son historique, suivi par la description détaillée de la mission effectuée sur le service contrôle de gestion

La deuxième section : Elle présente la mission effectuée durant mon stage, en précisant son cadre, ses objectifs et les moyens utilisés pour la réalisation.

Section 01 : présentation de la SONELGAZ :

Cette présentation a pour objectif de faire découvrir Sonelgaz dans sa globalité puis nous nous concentrerons sur les filiales SPE où on a effectué notre stage, car il est essentiel pour toute organisation de bien définir son identité, ses missions et son rôle dans son secteur d'activité. Pour ce faire, seront traités les points suivants :

- Présentation générale de sonelgaz
- Présentation de la Holding Sonelgaz
- Présentation de la Sonelgaz SPE (Filiale du Groupe Sonelgaz)
- Présentation de la Direction Centrale Audit de la Holding Sonelgaz et le service Suivi Audit de la Société SPE.

1. Présentation générale de sonelgaz :

Sonelgaz (Société Nationale de l'Électricité et du Gaz) est une entreprise publique algérienne créée en 1969, suite à la nationalisation des sociétés étrangères actives dans le secteur de l'énergie. Parmi ces filiales :

- La Société de production de l'électricité (SPE) ;
- Sharikat Kahraba wa takat moutadjadida (SKTM);
- La Société de l'engineering de l'électricité et du gaz (CEEG) ;
- La Société de gestion du réseau de transport de l'électricité (GRTE) ;

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- La Société de gestion du réseau de transport gaz (GRTG) ;
- L’Opérateur système électrique (OS), chargée de la conduite du système de production et de transport de l’électricité ;
- SONELGAZ-Distribution (anciennement Société algérienne de distribution de l’électricité et du gaz - SADEG - créée en 2017 par fusion des sociétés SDC, SDA, SDE et SDO) ;
- La société des grands travaux d’électricité et de gaz (Kahragaz) ;
- La société de réalisation des infrastructures énergétiques et industrielles (Inerkib).

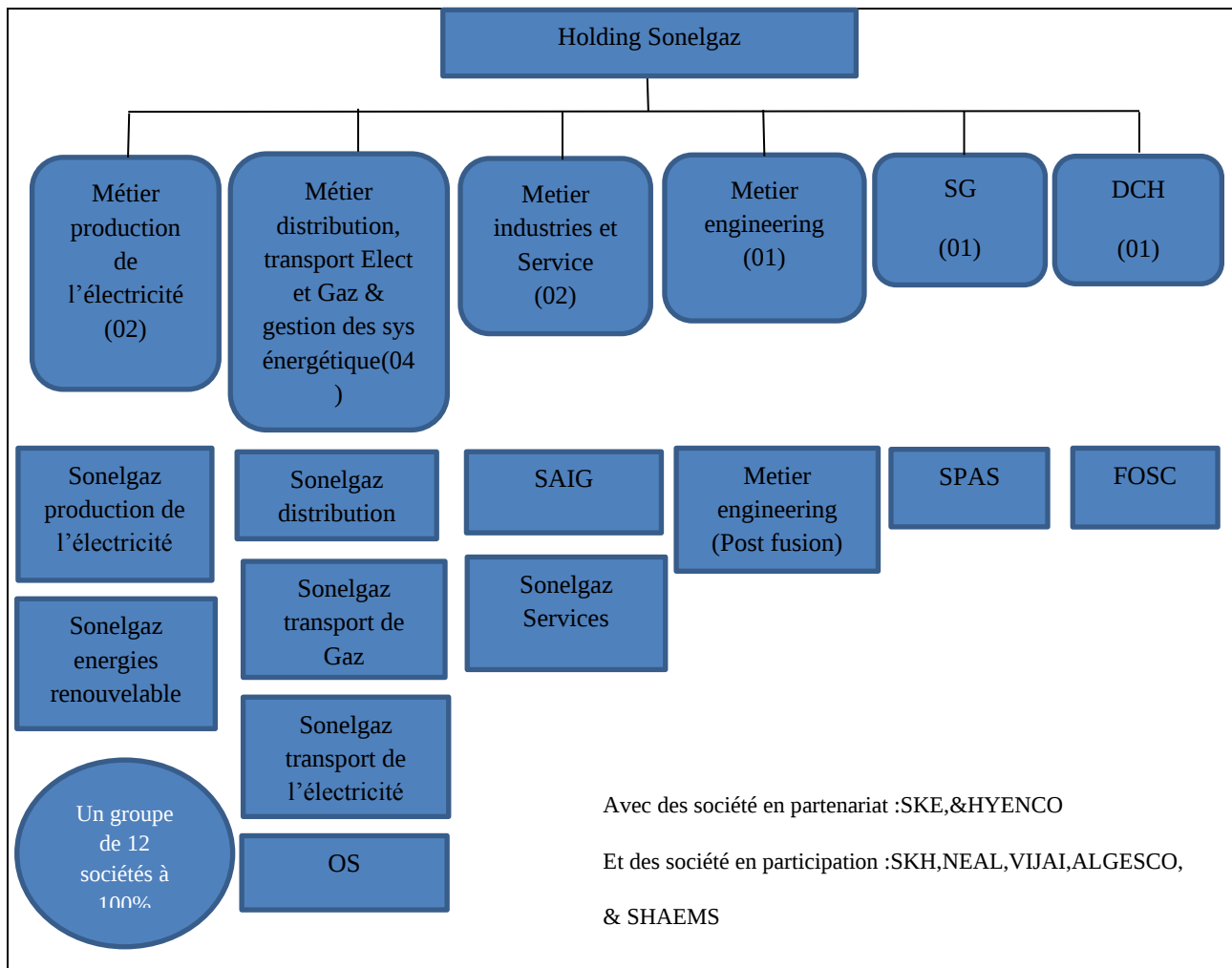
Le groupe Sonelgaz contribue au développement économique et social du pays, en assurant un approvisionnement énergétique fiable, en accompagnant les projets industriels et en participant à l’aménagement du territoire. Il est également engagé dans des démarches de modernisation, d’efficacité énergétique et de transition vers les énergies renouvelables.

La SONELGAZ est composée de trois branches d’activités suivantes : La production, Le transport de l’électricité et du gaz, La distribution et la vente de l’électricité et du gaz

Suite à la promulgation de la loi relative à l’électricité et à la distribution du gaz par canalisation, Sonelgaz a connu une profonde transformation. Elle est passée d’un modèle d’entreprise verticalement intégrée à une structure de type holding, à la tête d’un groupe industriel regroupant plusieurs sociétés spécialisées dans différents métiers de l’énergie. Le schéma synoptique ci-après présente la configuration du groupe Sonelgaz par société :

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Figure N° 10: Organisation de groupe SONELGAZ



Source : Document interne de SONELGAZ

2. Présentation de la Holding Sonelgaz :¹

Ces dernières années, le Groupe Sonelgaz a entrepris une réorganisation stratégique pour améliorer sa performance globale. Cette réorganisation vise à :

- **Mieux s'adapter au cadre légal** : La loi de février 2002 impose certaines conditions auxquelles Sonelgaz a dû se conformer.
- **Changer de statut juridique** : Le passage au statut de Société par Actions permet plus de flexibilité et de transparence, notamment en matière de gouvernance et de gestion financière.

¹Document interne de SONELGAZ

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- **Structurer les activités par filiales** : Créer des sociétés spécialisées permet d'optimiser chaque activité (ex. : production ou transport d'électricité) et d'améliorer l'efficacité globale du groupe.

- **Diversifier ses domaines d'intervention** : Outre les activités techniques, Sonelgaz s'implique aussi dans le sponsoring sportif, ce qui peut renforcer son image de marque.

3. Présentation de la Sonelgaz SPE :

3.1. Historique de SPE :¹

Sonelgaz est un acteur énergétique majeur, reconnu à l'échelle nationale, africaine et méditerranéenne. Pendant plus d'un demi-siècle elle participe dans la croissance économique et sociale du pays. La Société Algérienne de Production de l'Electricité par abréviation « SPE. Spa » est une société par actions de droit Algérien dont le siège social est Alger Route Nationale n°38 Immeuble 700 Bureaux, Gué de Constantine-Alger- créée depuis l'année 2004, La Société Algérienne de Production de l'Electricité, opère dans le secteur de l'énergie et des mines avec pour principal objet la production et la commercialisation de l'électricité et services associés.

On a les dates clés suivant :

- ✓ **2004** : Création de SPE. Spa issue de la réorganisation de la Sonelgaz..
- ✓ **2007** : Réorganisation de SPE avec la création de quatre pôles de Production (Pôle Centre, Pôle Est, Pôle ouest et Pôle Diesel) qui devaient être érigés en unités d'affaires, avec la création de six (06) nouvelles unités.
- ✓ **2009** : Changement de la dénomination sociale de la société devenue Société Algérienne de Production de l'Electricité.
- ✓ **2013** : Création par Sonelgaz. Spa d'une filiale de Production de l'Electricité des Réseaux isolés du Sud et des Energies renouvelables SKTM. Spa par scission de la Société Algérienne de Production de l'Electricité SPE. Spa
- ✓ **2014** : Création de cinq (05) centres comptables (siège, les trois Pôles et KDM),

¹ <https://www.sonelgaz.dz/fr/category/historique> consulte le 12/04/2025 a09:00

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- ✓ **2018 :** Création de vingt-trois (23) centres comptables soit un centre par unité, le nombre total est passé de 5 en 2017 à 28 en 2018.
- ✓ **2019 :**
 - ☐ Réorganisation de la société avec la création du quatrième pôle de production et Quatre unités de Maintenance lourdes.
 - ☐ Création de deux (02) centres comptables dédiés aux centrales de Boutlelis et Naama portant ainsi le nombre de centres comptables à 30.
 - ☐ Certification ISO des centrales Turbines à Vapeur Ras Djinet, Jijel et Marsat.
- ✓ **2020 :**
 - ☐ Mise en œuvre de la nouvelle organisation de la société à partir du 01 Janvier 2020 avec la mise en place du projet de pôle Sud et des quatre unités de Maintenance Lourde, a noté en plus la réintégration du laboratoire central de l'ex CREDEG,
 - ☐ Création de Cinq (05) nouveaux centres comptables, pour les centrales de Kais et Bellara ainsi que trois unités de maintenance lourde (Centre, Est et Ouest) et la suppression de deux centres à savoir Ravin Blanc et Oran Est, portant ainsi le nombre de centres comptables à 33.
 - ☐ Certification de six (06) unités de production tout type confondus (TV, TG, TG multi sites) : Marsat, Ras Djinet, Jijel, Larabaa, M'Sila et Adrar.
- ✓ **2021 :**
 - ☐ Création du centre comptable du siège pôle sud en lui rattachant 05 centres comptables des autres pôles, la création des centres comptables UML Sud et Laboratoire centrale portant ainsi le nombre de centres comptables à 36.
 - ☐ Réalisation des phases diagnostic et conception du Système Management Qualité au niveau de cinq (05) unités supplémentaires F'kirina, Ain Arnet, Hassi Messaoud 3, Hassi Messaoud Ouest et Boutlilis en prévision de leur certification ISO 9001 en 2022 ce qui va porter le nombre des centrales certifiées à Onze (11).

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Tableau N° 6 : Fiche d'identité de l'entreprise SPE

Nom complet	Société Algérienne de Production de l'électricité (SPE)
Date de création	2004
Siege Social	Route National n 38 Immeuble des 700 Bureaux, Gué de Constantine, Kouba-Alger
Activité principale	Production et commercialisation de l'électricité
Site web	www.spe.dz
Capital social	35.000.000.000,00 DA
Actionnaire	SONELGAZ (100%).

Source : Réaliser par l'étudiant à partir d'un document interne d'entreprise

3.2. Mission et Attribution du Spe :¹

3.2.1. Mission : Spe a pour mission principale la production et la commercialisation de l'électricité à travers le territoire national, elle assure aussi l'exploitation et la maintenance de ses propres centraux, ou ceux des tiers que ce soit en Algérie ou à l'étranger .on peut citer quelque mission spécifique :

- Elaborer des stratégies technique et de gestion avec le groupe Sonelgaz ;
- L'exploitation, la maintenance et la sécurité de l'installation de production ;
- Protection de l'environnement en respectant les normes en vigueur ;
- Respecter l'obligation de service public ;
- Assurer la fiabilité du système de production.

¹ Document interne d'entreprise

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Elle peut aussi participer dans des activités en Algérie ou à l'étranger qui ont une relation avec son domaine ou investir avec d'autre entreprise.

3.2.2. Attribution : Spe Sonelgaz met en œuvre un ensemble d'attribution qui vise à garantir une gestion efficace et une performance durable et on peut citer :

- SPE applique la stratégie définie par la holding sonelgaz et elle met en place les méthodes adoptées selon son domaine (investissement, Technique, mode de réalisation des travaux, planification)
- L'animation avec les directeurs régionaux des plans de progrès ;
- La gestion des RH
- La sécurité des personnes et de l'installation
- Assurer le contrôle de gestion dans l'analyse des activités et le suivi budgétaire
- L'élaboration et la réalisation des programmes d'études et de travaux

3.3.Cadre juridique et Règlementaire : SPE s'appuie sur :¹

- ✚ La loi 02-01 (2002) relative à l'électricité et à la distribution du gaz.
- ✚ Les décrets présidentiels régissant les statuts de Sonelgaz (ex. décret n°11-212 de 2011).
- ✚ Les décisions du Comité Exécutif de la Holding Sonelgaz.

Organisation de la société : pour que la société Spe assure une gestion efficace de ses activités, elle repose sur une hiérarchie claire et bien structure ses responsabilités à travers un organigramme qui est divisée en deux niveaux principaux :

A. Niveau Central : Dirigé par la Direction Générale, il comprend :

- ✚ Structures Supports :
 - Direction Finances et Comptabilité : Gestion budgétaire, trésorerie, fiscalité. Direction Ressources Humaines : Recrutement, formation, administration du personnel.

¹ Document interne d'Entreprise

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- Direction Patrimoine : Gestion des actifs immobiliers et énergétiques.
- Direction Études, Règles et Planification : Stratégie à long terme et veille technologique.

✚ Structures Métier :

- Direction Centrale Technique :

- Exploitation : Supervision des centrales, optimisation de la production.
- Maintenance : Plans de maintenance, ingénierie, gestion des contrats.
- Monitoring & Diagnostic : Surveillance en temps réel des performances.

B. Niveau Régional : 4 régions de production : Alger, Annaba, Oran, Hassi Messaoud.

Chaque région supervise :

- Unités de Production : Centrales (Cycle Combiné, Turbines à Gaz/Vapeur, Hydrauliques).
- Unités de Maintenance Lourde (UML) : Interventions techniques spécialisées.
- Structures Support Locales : RH, finances, HSE (Hygiène, Sécurité, Environnement).

3.4. Innovations et Réorganisations Récentes (2024)

- Séparation des activités Audit/Inspection et création d'une cellule Contrôle au niveau de l'inspection.

- Intégration des effectifs de SKE après fusion-absorption de SKE par SPE.

- Création d'une Division Sécurité Système Industriel pour protéger les infrastructures critiques.

- Retrait des centrales obsolètes (ex. Ravin Blanc) et modernisation des unités. Le concept des unités multi site a été supprimé.

- Réorganisation du Département Surveillance et Diagnostique qui dépend maintenant de la direction de l'exploitation selon un nouveaux plan de travail.

- Regroupement de l'équipe informatique.

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

4. Présentation de la direction centrale d’audit de la Holding et le service suivi d’audit de SPE :

4.1.Présentation de la direction de l’audit de la Holding : Il s’agit de l’organe en charge de piloter et coordonner l’ensemble des missions d’audit interne au niveau du Groupe Sonelgaz. Parmi Ses principales missions on peut citer :

- o Garantir que toutes les missions d’audit menées dans le Groupe respectent les normes internationales et les bonnes pratiques professionnelles.
- o Rester constamment informé des évolutions dans le domaine de l’audit et intégrer ces changements grâce à des outils adaptés.
- o Aider les entités du Groupe à identifier, évaluer et gérer les risques afin de prévenir tout impact négatif sur leurs performances.
- o Vérifier l’efficacité des systèmes de contrôle interne et proposer des améliorations pour sécuriser les processus.
- o Fournir une vision objective et indépendante à la direction pour appuyer les décisions stratégiques du Groupe.

4.2.Présentation de service suivi d’audit de SPE : Elles sont rattachées Hiérarchiquement au Cadre Dirigeant Principal de la filiale concernée et fonctionnellement à la Direction Centrale Audit de la Holding Sonelgaz. La SPE a mis en place un dispositif de suivi des recommandations issues des missions d’audit. Ce dernier joue un rôle clé dans la mise en œuvre et le suivi des recommandations des missions d’audit internes ou externes. Ses principales missions sont les suivantes :

- o Assurer les relations fonctionnelles avec la Direction Centrale Audit de la Holding Sonelgaz, à travers la préparation des missions d'audit, le reporting des travaux réalisés et l'élaboration conjointe du plan d'audit.
- o Assurer que les recommandations émises par la direction d’audit de la Holding Sonelgaz, (ex. : sur la planification budgétaire, la maîtrise des coûts, ou le suivi de la performance) sont bien prises en compte par les responsables concernés.

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- o Vérifier le degré d’avancement et l’efficacité des mesures mises en œuvre pour corriger les écarts.
- o Prévenir les récurrences d’anomalies, en garantissant l’application effective et durable des recommandations.
- o Fournir à la direction des indicateurs fiables sur l’état d’avancement global du plan d’action correctif.

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Section 2 : Déroulement d’une mission d’audit interne.

Dans le cadre de ce travail de fin de cycle, l’objectif principal est de mettre en pratique les notions et concepts fondamentaux que nous avons déjà vu dans le cadre théorique. De ce fait nous avons eu l’opportunité de réaliser une mission d’audit interne à caractère pédagogique portant sur les écarts budgétaire. Bien que cette mission a été effectuée dans un contexte académique, elle se base sur une situation réelle. Elle a été réalisée en respectant les règles et méthodes utilisées dans le monde professionnel.

Consciente des impératifs de confidentialité liés aux données traitées, les informations présentées dans ce mémoire sont de nature illustrative. Elles ne reflètent pas de manière exhaustive les résultats de la mission, mais témoignent fidèlement de la démarche suivie, des outils utilisés et des étapes mises en œuvre selon les standards professionnels de l’audit interne.

Afin de mener à bien une mission d’audit interne portant sur le budget au sein de la SPE, il convient de suivre une série d’étapes structurées, conformément aux normes professionnelles en vigueur en matière d’audit interne qui peut être présente comme suit :

- o Phase de planification ;
- o Phase d’accomplissement ;
- o Phase de restitution.

Pour une meilleur compréhension de cette section, nous allons en expose d’abord ces deux principaux éléments :

- Le planning d’audit
- La codification de la mission.

1. La préparation du planning d’audit :

On a précisé dans le planning d’audit de cette mission :¹

- Le thème de l’audit : l’évaluation du processus budgétaire et de la gestion des écarts.
- La durée de la mission : 22 jours.
- Les auditeurs concernés : un chef de mission, deux auditeurs et une stagiaire.

¹ Elaborer par l’étudiant

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- La structure auditée : département contrôle de gestion.

2. La codification de la mission :

Après la réalisation du plan d’audit, on a codifié la mission comme suit :¹

25-P-010-DCH-DCG

- 25 : représente l’année de la réalisation de la mission.
- P : cette mission est planifiée dans le plan d’audit de l’année 2025.
- 010 : représente le numéro séquentiel de notre mission.
- DCH : c’est la direction centrale d’audit de la Holding qui est en charge de réaliser la mission.
- DCG : la direction Contrôle de gestion est la structure a audité

3. Le déroulement de la mission :

3.1. Phase de planification : (Annexe 01)

Cette phase revêt une importance capitale dans le cadre de la mission d’audit interne axée sur l’évaluation du processus budgétaire et de la gestion des écarts au sein de la fonction contrôle de gestion de la SPE. Cette phase consiste à organiser et préparer tous les éléments nécessaires avant le démarrage de la mission. Voici les tâches spécifiques :

3.1.1. La lettre de mission : Après la clarification des objectifs attendus de la mission d’audit et le cadrage de la mission par la désignation des membres de l’équipe de mission, le chef de mission rédige une lettre de mission et envoyé à l’entité auditée. Cette dernière permet aux auditeurs d’accéder facilement au document nécessaire à l’accomplissement de leur tâche sans aucune restriction. Elle est validée et signée par le Responsable de la structure Audit, puis transmise au premier responsable de l’entité à auditer par fax et/ou messagerie tensik. Il est nécessaire que la lettre de mission soit remise dans un délai raisonnable avant le début de la mission (un délai de quinze jours est accordé avant le démarrage de la mission)

Le chef de mission établit la lettre de mission où sont rapportés les renseignements relatifs à la mission d’audit qui comporte :

- Le thème et l’objectif de la mission,

¹ Elaborer par l’étudiant

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- Le périmètre d'intervention,
- La durée de la mission, l'heure et la date de la réunion de lancement
- Le nom et prénom des membres de l'équipe d'audit,

Le document suivant représente un exemple d'une lettre de mission :

Figure N° 11 : Lettre de mission

الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز Société algérienne de l'électricité et du gaz	
Direction Central Audit	Alger, le 16/02/2025
Direction Audit Technique	
N°010/DCA/DTA/2025	
Monsieur le Président Directeur Général De Sonelgaz Production Electricité	
OBJET : Lettre de mission	
Monsieur le Président Directeur General, Dans le cadre du plan d'audit 2025, nous vous informons qu'une mission d'audit portant sur le thème « L'évaluation du processus budgétaire et de la gestion des écarts », sera réalisée au sein de vos structures.	
<u>Objectifs de la mission :</u>	
L'objectif de cette mission est de s'assurer du respect de l'application des règles et procédures en vigueur, relatives au processus budgétaire , permettant ainsi d'assurer la fiabilité des budget réalisés et par conséquent, de justifier les éventuels écarts entre les prévisions et les réalisation .	
<u>Dates et lieu de la mission :</u>	
La mission se déroulera du 16/02/2025 au 9/03/2023 dans les structures concernées de la SPE Sonelgaz.	
La réunion de lancement est prévue pour le Dimanche 16 Février 2025 à partir de 09h00, au niveau de la SPE.	
Une restitution sur les constats d'audit sera donnée, en réunion de synthèse, à la fin de la mission d'audit au niveau de la SPE.	
Nous tenons à rappeler sur l'importance de la présence des responsables des structures concernées par le processus à auditer, lors des réunions d'ouverture et de clôture de la mission.	
<u>Equipe d'audit :</u> L'équipe d'audit sera supervisée par Mr A et composée des auditeurs suivants :	

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

MM. X Chef de mission

Y Auditeur

Z Auditeur

Méthodologie :

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

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

Les constats préliminaires seront discutés avec le management au cours de la mission et un rapport sera produit à son terme. le rapport qui sera établi prendra la forme d'une lettre de recommandation et aura pour objet de vous informer des éventuelles faiblesses identifiées et des recommandations proposées au niveau des processus en place.

Documents :

Afin de nous permettre la préparation de la mission, nous vous demandons de bien vouloir nous transmettre les documents ci-après en fichier électronique dans les plus brefs délais :

- Procédures et notes de service relatives au processus à auditer
- l'organigramme validé de la Direction Finance et Comptabilité,
- la lettre de cadrage 2021-2025,
- le budget prévisionnel de l'année N
- le rapport de gestion de l'année N
- Tout autre document en lien avec le processus à auditer.

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

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

LE RESPONSABLE DE L'AUDIT INTERNE

Copie : - DR XXXX/XXXXX-Spe

- Superviseur de Mission
- Chef de Mission

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- Secrétariat DAI

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

Dès que la lettre de mission est émise, la tâche suivante peut débiter.

3.1.2. Prise de connaissance :

Le responsable de l'audit donne au chef de mission les documents nécessaires. Ensuite, le chef de mission et les auditeurs lisent et analysent ces documents. Ils préparent la liste des documents qu'il manque encore, ainsi que la liste des personnes importantes à rencontrer.

Dans notre cas, nous sommes censés acquérir des connaissances sur le processus budgétaire et la gestion des écarts, pour cela nous nous sommes basés sur :

- la collecte des documents budgétaires (prévisions, réalisations, écarts) ;
- l'analyse des procédures internes liées à l'élaboration et au suivi budgétaire ;
- dossier des missions réalisées dans la même thématique ;
- des observations directes ;
- ainsi qu'un entretien avec le chef service du département contrôle de gestion.

Une fois que ces informations sont réunies, l'équipe d'audit est en mesure d'identifier les points critiques, d'évaluer la conformité aux procédures internes. Après La consultation de ces Documents on veut établir :

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

3.1.2.1. Le contexte organisationnel du Département Contrôle de Gestion :

Le département Contrôle de Gestion est rattaché à la direction générale (**Annexe02**) et travaille en étroite collaboration avec les autres départements. Ce département est composé de deux divisions : la division planification et synthèse et la division analyse et contrôle de gestion, toutes deux placées sous la responsabilité du chef de service.¹(**Annexe03**)

¹ Microstructure de la société

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

✓ Missions et attributions du chef de service contrôle de gestion :¹

Mission :

- Mettre en œuvre le processus budgétaire, le contrôle de gestion et la planification budgétaire, au niveau de la direction régionale ;
- Produire le budget et PMTE de la région ;
- Suivre et analyser les indicateurs de la performance de la région ;
- Elaborer le tableau de bord et les reporting ;
- Élaborer le plan budgétaire et le bilan d'activité de la région ;
- Suivre l'exécution du programme d'investissement de la région et veiller à la régularité dans leur tenue ;
- Assurer la mise en place du système de comptabilité de gestion (Comptabilité analytique) en veillant à son déploiement au niveau central.

Attribution :

- Assurer l’interface et l’interlocuteur du niveau central en matière de Contrôle de gestion ;
- Mettre en œuvre le processus budgétaire, le contrôle de gestion et la planification budgétaire, édictés ; Élaborer budget et PMTE de la Région ;
- Mettre en œuvre les systèmes et outils de contrôle de gestion et suivi des réalisations budgétaires (analyse, justification des écarts et proposition de mesures correctives) ;
- Suivre et analyser les indicateurs de la performance des entités et structures relevant de la Région ;
- Élaborer le tableau de bord, bilans et autres reportings en relation avec l’activité ;
- Élaborer le plan budgétaire et le bilan d’activité de la Région ;
- Assister les entités relevant de la Région dans la mise en place du système de maîtrise des coûts et assurer l’analyse des restitutions ;
- Veiller au respect des règles de comptabilité de gestion (Comptabilité analytique) au niveau de la région et veiller à la cohérence des restitutions ;
- Examiner les dépenses associées aux opérations de la Société à l’effet d’identifier les moyens d’optimiser l’efficacité financière ;

¹ Document interne d’entreprise

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- Suivre la gestion des autorisations de programmes (ouvertures, réévaluation et la clôture des AP) pour le compte de la région et veiller au respect des règles de gestion des programmes d’investissement au niveau de la Société.

- ✓ **Les référentiels utilisés par le département contrôle de gestion :** Le contrôle de gestion repose sur plusieurs référentiels, c’est-à-dire des cadres de référence normatifs, méthodologiques ou outils de pilotage. Ces référentiels permettent de structurer le travail du contrôleur de gestion et d'assurer la cohérence des pratiques au sein de l’organisation.

1. Référentiel interne (spécifique à Sonelgaz/SPE) :

- Plan Stratégique du Groupe Sonelgaz
- Plan de Développement de la SPE
- Manuel de procédures de contrôle de gestion
- Tableaux de bord de performance

2. Référentiel normatif et réglementaire :

- Normes comptables algériennes (SCF)
- Référentiel de performance industrielle
- Textes réglementaires nationaux

3. Méthodologies de contrôle de gestion :

- Contrôle budgétaire : comparaison entre prévisions et réalisations.
- Analyse des écarts (quantitatif, prix, volume).
- Reporting mensuel, trimestriel et annuel.
- Plans d’actions correctives : en cas d’écarts significatifs.

- ✓ **Les différentes rubriques du budget :¹**

- **Paramètres d’exploitation :** Cette rubrique intègre les dépenses liées à la production, à l’énergie, aux consommables, etc.
- **Indicateurs de performance techniques :** inclure des coûts liés à la qualité, au rendement, à l’optimisation des équipements (ex : perte matière, rendement machine).
- **Maintenance :** contrats de maintenance, interventions, pièces détachées.

¹¹ À partir du manuel de procédures du service contrôle de gestion.

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- **Investissements** : Rubrique budgétaire clé : immobilisations, projets d'achat ou de renouvellement d'équipements.
 - **Ressources humaines** : Salaires, charges sociales, formation, recrutements.
 - **Stratégie et systèmes d'information** : Projets informatiques, transformation digitale, outils BI ou ERP, consulting.
 - **HSE (Hygiène, Sécurité, Environnement)** : Budget dédié à la sécurité, à la conformité réglementaire, à la gestion des déchets, etc.
 - **Inspection finance** : Frais des inspections.
- ✓ **Le fonctionnement de service contrôle de gestion** : on va baser sur la division analyse et contrôle de gestion car elle représente un axe principal de notre étude. La division Analyse et Contrôle de Gestion joue un rôle stratégique dans le pilotage global de la performance de la Société. Son fonctionnement repose sur plusieurs missions clés, coordonnées de manière transversale avec les différentes entités internes (régions de production, directions fonctionnelles...). Ses principales attributions sont les suivantes :

1. Élaboration et animation du processus budgétaire : cette mission consiste à structurer et encadrer la manière dont le budget est préparé au sein de la société. La division établit les règles, méthodes et échéanciers budgétaires, puis coordonne les différents acteurs (régions, départements) pour construire un budget cohérent, réaliste et aligné sur les objectifs de la direction.

2. Pilotage financier et stratégique : Le budget n'est pas seulement un outil de gestion à court terme : il doit s'inscrire dans une vision stratégique. La division élabore donc des plans à moyen et long terme, en plus du budget annuel, et s'assure que les ressources budgétaires sont orientées vers les priorités stratégiques (investissements, développement, amélioration de performance, etc.).

3. Contrôle de gestion et analyse de performance : Une fois le budget exécuté, la division suit les réalisations financières et opérationnelles. Elle identifie les écarts budgétaires et en analyse-les. Ces analyses permettent de proposer des ajustements budgétaires et d'améliorer l'allocation des ressources.

4. Appui à la décision : Grâce à ses analyses et tableaux de bord, la division fournit à la direction des informations fiables et consolidées sur l'état budgétaire de la société.

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Elle joue donc un rôle de conseiller stratégique, en orientant les décisions sur les ajustements budgétaires, les arbitrages de dépenses et la planification des investissements.

3.1.3. Tableau d’identification et d’analyse des risques : Dans le cadre d’une mission d’audit interne au sein de SPE le tableau des risques est un outil qui nous a aidés de révéler les risques potentiels à auditer et permet de garantir une gestion budgétaire plus efficace et conforme à l’objectif stratégique de l’entreprise.

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

- Identifier les activités ou tâche clés à auditer
- Identifier les objectifs spécifiques de chaque tâche
- Identifier les risques potentiels pour chaque tâche
- Evaluer les risques attachés à chaque tâche
- Rattacher le ou les dispositifs du contrôle interne à chaque risque afin de le minimiser ou de l’éliminer

Tableau N° 7 : Tableau d’analyse des risques

Tache	Objectif	Risques	Evalua tion	Dispositif du contrôle	Constat
Le suivi de la mise en œuvre de la lettre de cadrage	fixer le cadre méthodologique et organisationnel du processus d’élaboration budgétaire.	-dépassement de budget -écart par rapport à l’objectif	Fort Fort	Suivi et contrôle des réalisations en cours de l’année à partir de tableau de bord de chaque structure	-Non prise en charge de certaines orientations de la lettre de cadrage

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

L'évaluation et analyse du plan de formation,	Permet de vérifier si les ressources allouées ont été utilisées efficacement et conformément aux prévisions	-mauvaise utilisation de budget	Fort	-Evaluer la formation s'en basent sur homme/jour (H/J)	Faiblesse dans la qualité des prévisions de formation
Suivi de signature des contrats	Garanti que tout l'engagement contractuel respecte les prévisions budgétaires et les délais.	Le risque d'entraîner des irrégularités juridiques et financière.	Fort	La Division Suivi du projet est chargée de suivi de mise en œuvre des contrats	Ecart entre l'objectif prévisionnel et les résultats atteints en matière de contractualisation
Planification et suivi de la maintenance systématique des	Assurer la disponibilité optimale des équipements de production à travers une maintenance planifiée,	Augmentation des indisponibilités non programmées (IHEP)	Moyen	Le suivi des opérations de maintenance systématiques par la	Faible disponibilité des équipements due aux pannes non programmées

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

centrales de production	maîtrisée et efficace, tout en minimisant les coûts d'arrêts non programmée.			Direction de Maintenance/DG Spe et le Département Maintenance au niveau de chaque Direction Régionale de Production	dans la filière TV
Evaluer le dispositif de révision budgétaire	Assurer que les réajustements sont faits de manière justifiée, documentée et transparente.	-Risque d'une mauvaise prise de décision	Fort	Révision budgétaire par le département Contrôle de Gestion	Il n'existe aucune procédure formalisée pour encadrer les modifications budgétaires en cours d'exercice.
Évaluation du dispositif de gestion budgétaire.	Vérifier l'efficacité, la fiabilité et la conformité du dispositif mis en place pour élaborer, suivre	-Risque d'entraîner des décisions incorrectes. -Risque de perte de	Fort	/////	Le processus budgétaire repose actuellement sur des bases partiellement formalisées,

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

	et contrôler le budget de l’entreprise	maitrise budgétaire : en cas de cumul de petits écarts non analyses.	Fort		ce qui limite l’efficacité du contrôle interne.
Vérifier l’analyse des écarts budgétaires et les mesures correctives.	Assurer que les écarts entre le budget prévisionnel et les réalisations sont correctement identifiés, analysés et expliqués. Il s’agit également de vérifier que des mesures correctives appropriées sont définies, mises en œuvre et suivies afin de maîtriser la performance budgétaire et d’améliorer la qualité des prévisions futures.	-Absence de compréhension des causes des écarts - Manque de mesures correctives	Fort Fort	/////	Insuffisance dans l’analyse des écarts budgétaires et l’absence de mesures correctives

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Source : Elaboré par nos soins à l'aide des auditeurs.

3.1.4. Rapport d'orientation : avant le démarrage opérationnel de la mission d'audit interne un rapport d'orientation soit préparé selon un recueil des procédures de l'audit interne au niveau de SPE comme suit :

- Après l'analyser des documents disponibles pour comprendre le processus à auditer et l'identification des performances, des objectifs, des indicateurs et les risques liés à chaque sous-processus L'équipe d'audit choisit les axes d'audit selon les risques identifiés.
- Le chef de mission répartit les tâches entre les auditeurs, qui préparent chacun leur programme de travail
- Ces programmes sont ensuite revus par le chef de mission et le responsable de l'audit
- Ensemble, ils valident le rapport d'orientation, le calendrier et les programmes de travail avant le début officiel de la mission.

• **Programme de travail :** Le programme de travail est préparé par le Chef de mission et son équipe, puis remis au superviseur de mission pour validation. On trouve que le thème d'audit composer de plusieurs axes qui vont nous structurer le programme de travail comme suit :

Tableau N° 8: Programme d'audit

Processus	Responsable
Tous les axes	Chef de mission
Vérification de l'organisation du processus budgétaires	Auditeur 01
Evaluation et analyse du rapport de gestion	Auditeur 02

Source : Elaboré par nos soins à l'aide des auditeurs.

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

• Liste des documents demandés :

Tableau N° 9: Liste des documents

Documents	Obtenu : Oui ou Non
La lettre de cadrage (2021-2025)	Oui
Le budget prévisionnel N	Oui
Le rapport de gestion N	Oui
Plan à Moyen Terme(PMT)	Oui
Le rapport d’exploitation des centraux	Oui
Logigramme du processus d’élaboration du budget	Oui

Source : Élaborer par nous-mêmes.

2. Phase d’accomplissement : (Annexe04)

Cette phase est le cœur de la mission d’audit, elle permet l’auditeur d’effectuer des tests afin d’atteindre les objectifs fixés lors de la phase de préparation. Elle Contient les étapes suivantes :

2.1. Réunion d’ouverture : La mission d’audit elle se passe le premier jour de la mission et elle débute par une rencontre entre l’équipe d’audit, dirigée par le chef de mission et les responsables des structures concernées par le processus à auditer pour convenir sur les points suivant :

- Présenter et discuter le rapport d’orientation avec l’audité,
- Valider les grandes lignes de la mission (objectifs, périmètre),
- Valider le planning de rendez-vous pour les premiers entretiens avec les principaux audités,
- Collecter toute information additionnelle pertinente pour l’audit,

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- Laisser au management l'opportunité de présenter une autoévaluation du (des) domaine (s) devant être audité (s),
- Ajuster les axes d'audit et le programme de travail après la réunion d'ouverture.
- Valider le rapport d'orientation avec l'audité et le transmettre au responsable de la structure audit.

La réunion d'ouverture de notre mission a donné lieu à l'établissement d'un procès-verbal, qui en présente les principaux échanges et décisions.

Figure N° : 12 Procès-verbal

Mission d'audit relative à l'évaluation du processus budgétaire	le 17/02/2025
Et de la gestion des écarts	
Entreprise auditée : Spe SONELGAZ	
PROCÈS VERBAL	
Objet : Réunion d'ouverture	
Ordre de jour : Examen du « rapport d'orientation »	
Participants :	
- Les auditeurs : X Chef de mission	
Y Auditeur	
Z Auditeur	
- Les audités : le contrôleur de gestion	
La réunion d'ouverture a eu lieu le jour/mois/année, (indiquer aussi l'heure) au siège social de l'entreprise.	
Les auditeurs	Les audités

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

2.2. Travail sur le terrain : C'est une étape essentielle pour étayer les constats d'audit de manière factuelle et objective. Nous allons réaliser des tests au sein de département contrôle de gestion qui seront présentés sous forme de fiches de test proposé par l'IFACI.

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

2.2.1. Feuille de Révélation d'Analyse de Problèmes « FRAP » :

Figure N° 13: Feuille de révélation et d’analyse des risques N°1

FRAP N° 01
Constat : • Non prise en charge de certaines orientations de la lettre de cadrage.
Éléments d’évaluation : • traçabilité du document dans le processus budgétaires. (Annexe05) • Lien entre objectifs stratégiques et affectation budgétaire. • L’audit a relevé que (06) orientations n’ont pas été prises en charge dans l’élaboration du budget.
Conséquences / Risques : • Manque de cohérence avec les objectifs stratégiques • Difficulté a justifié les choix et les résultats obtenus.
Causes du dysfonctionnement : • La lettre de cadrage a été diffusée en retard pour la structure Control de Gestion. • Incompréhension de certain point dans la lettre de cadrage. • Les incidents imprévus.
Recommandations : • Améliorer les pratiques du suivi des documents au niveau du secrétariat de département de control de gestion (Réception et des fusions) pour Assurer la réception de la lettre de cadrage dans les délais. • Créer un processus interne de suivi au niveau de Département Control de Gestion pour vérifier que tous les agents ont pris en charge la mise en œuvre de la lettre de cadrage.

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- Former l’ensemble des agents de la structure Contrôle de Gestion pour traiter les orientations de la lettre de cadrage d’une manière efficace

Source : réalisé par l’étudiant à l’aide des auditeurs à partir des documents internes de l’entreprise.

Figure N° 14 : Feuille de révélation et d’analyse des risques N°2

FRAP N° 02 :
Constat : • Faiblesse dans la qualité des prévisions de formation
Éléments d’évaluation : • Un écart entre les réalisations et les prévisions de la formation pour l’année N et même pour l’année N-1. • Réception des demandes de formations hors programme pour des agents affectés à des centrales après la réorganisation de l’entreprise. • Les dépenses de l’exercice 2021, s’élève à 263 410 897,23 DA.
Conséquences / Risques : • Surcharge opérationnelle si les formations ne sont pas bien planifiées. • Imprévisibilité du budget alloué à la formation. • Risque de ne pas réaliser les formations programmées dans le plan de formation à cause du besoin imprévisible des agents récemment affectés pour des nouvelles fonctions.
Causes du dysfonctionnement : • Un besoin non anticipé. • Une organisation qui n’est pas stable. • Une mauvaise estimation initiale des besoins.

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Des formations supplémentaires non prévues (ex. : adaptation post-Covid).
Recommandations : - Améliorer le processus d’estimation de besoin en matière de formation et prendre en considération l’aspect organisationnel (réorganisation). - Fixer un seuil pour les formations hors programme. - Maitre en place un système de suivi pour les formations hors programme.

Source : réalisé par l’étudiant à l’aide des auditeurs à partir des documents internes de l’entreprise.

Figure N°15: Feuille de révélation et d’analyse des risques N°3

FRAP N° 03
Constat : Ecart entre l’objectif prévisionnel et les résultats atteints en matière de contractualisation.
Éléments d’évaluation : - La mise en place des contrats durant l’exercice N, 02 contrats ont été signés sur un objectif de 05, soit un taux de 40%. Il s’agit de : -Réalisation des travaux de Génie Civil des Ouvrages annexes de la Centrale en cycle combiné de Bellara réalisé le 16/11/N. -Réalisation des travaux de Génie Civil des Ouvrages annexes de la Centrale en cycle combiné de Kais Khenchela réalisé le 16/11/N.
Conséquences / Risques : - Retard dans la mise en service des centrales concernées. - Décision de maintenir certaines entreprises pour la continuité des travaux (ex. : INERGA pour Naama et Oumache I). - Report des objectifs physiques et financiers initialement prévus pour N. - Une surcharge d’une Pénalité de retard (des dépenses supplémentaires).

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Causes du dysfonctionnement : • Faiblesse dans le pilotage opérationnel. • Un retard dans la finalisation des dossiers ou des procédures administratives. • Retard de finaliser la phase étude.
Recommandations : • Accélérer les procédures de signature des contrats restants. • Renforcer le suivi et la coordination avec les partenaires pour éviter les retards futurs. • Améliorer le suivi de la phase étude en matière de : planification, choisir l’endroit de chantier, base de vie etc.....

Source : réalisé par l’étudiant à l’aide des auditeurs à partir des documents internes de l’entreprise.

Figure N° 16 : Feuille de révélation et d’analyse des risques N°4

FRAP N° 04
Constat : • Faible disponibilité des équipements due aux pannes non programmées dans la filière TV.
Éléments d’évaluation : • 60% d’indisponibilités IHEP (Indisponibilité hors Entretien Programmé) causées par les centrales de la filière TV repartie comme suit -34% causé par la centrale de Jijel TV (Avarie TP1&2, disjoncteur machine TV03, et faible rendement des MSF ainsi que l’arrêt suite amorçage câbles électrique grillés coté chaudière TV 01,...),

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

-17% causé par la centrale de Marsat TV (incident TV5 jusqu'à la 17/01/2021 suite explosion de la gaine fumée entre réchauffeur d'air (depuis le 21/07/2020), défaut sur la chaîne de régulation TV01&04 et les percements fréquents des chaudières TV04&05 ainsi que diverses limitations groupes pour préservation chaudières,...) ; -7% causé par la centrale de Ravin Blanc TV (Percements chaudière, vide condenseur, vibration palier n°05, transmetteur de niveau et limitation pour préservation chaudière,...), -4% causé par la centrale de Ras Djinet TV (incident TV01 sur compensateur de la gaine des fumées, dégradation vide condenseur et réparation fuites d'eau divers TV1&4, pompe alimentaire ...).
Conséquences / Risques : • Réduction de la capacité à répondre à la demande, notamment durant les pics estivaux. • Surcharge des autres centrales. • Pannes répétitives pouvant conduire à des arrêts d'urgence non planifiés, augmentant les risques d'accidents.
Causes du dysfonctionnement : • Problèmes techniques récurrents : Fuites, percements de chaudières, vibrations excessives, et défaillances électriques. • Retards de maintenance : en raison de l'Indisponibilité des experts étrangers (Covid-19). • Limitations imposées par les creux de nuit hors période estivale (ex. : Jijel TV). • Indisponibilité de la pièce de rechange
Recommandations :

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

- Planifier des arrêts techniques dédiés aux réparations majeures.
- Former les équipes locales aux interventions complexes pour réduire la dépendance aux experts étrangers.
- Réviser les schémas de fonctionnement des centrales affectées pour adapter leur flexibilité.
- Créer un groupe de travail qui analysera ces causes, évalue leurs impacts et apporter des corrections pour les exercices prochains.

Source : réalisé par l’étudiant à l’aide des auditeurs à partir des documents internes de l’entreprise.

Figure N° 17: Feuille de révélation et d’analyse des risques N°5

FRAP N° 05
Constat : • Il n’existe aucune procédure formalisée pour encadrer les modifications budgétaires en cours d’exercice. (procédure de la révision budgétaire).
Éléments d’évaluation : • Les pratiques internes observées montrent une absence d'intégration systématique des objectifs révisés dans les processus de gestion des écarts • L'absence de procédure normalisée encadrant la révision budgétaire a été constatée • Un entretien a été organisé avec le chef de service du département Contrôle de gestion dans le but de identifier les éventuelles lacunes dans la formalisation des procédures budgétaires, notamment concernant la couverture complète du processus (élaboration, suivi, révision, reporting). Son déroulement s’est présenté comme suit :

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Question	Reponse	Analyse
Disposez-vous d'une procédure écrite pour l'élaboration du budget ?	Oui, on a une procédure interne pour l'élaboration du budget, elle est utilisée chaque année comme référence de travail.	Les réponses révèlent une gestion budgétaire partiellement structurée, avec des procédures existantes pour l'élaboration du budget, mais des lacunes importantes dans les phases de révision, de suivi et de correction des écarts. Voici une analyse détaillée : Nous comprenons que l'analyse des écarts fait partie intégrante du contrôle budgétaire. Mais d'après nos observations, cette activité n'est pas structurée par un processus formalisé avec des outils, des formats ou une fréquence définis. Il s'agirait donc de formaliser cette composante du contrôle budgétaire pour en renforcer l'efficacité.
Existe-t-il une procédure formelle pour la révision budgétaire ?	Non, il n'y a pas de procédure spécifique pour les révisions. On traite ça au cas par cas, selon les instructions de la direction	
Qui décide des ajustements budgétaires ?	Les ajustements sont décidés en concertation avec la direction générale. Il n'y a pas toujours de comité formel, c'est souvent informel.	
Que se passe-t-il lorsqu'un écart significatif est identifié ?	En général, l'écart est constaté, mais il n'y a pas de procédure précise pour le traiter. Il peut être discuté rapidement en réunion.	
Quelles sont les difficultés rencontrées dans l'analyse et la correction des écarts budgétaires ?	Le manque d'outils adaptés, l'absence de méthode standard, et le faible niveau d'implication des	

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

		services opérationnels rendent l’analyse difficile.	
	Quelles seraient, selon vous, les conditions nécessaires à la mise en œuvre d’un dispositif formalisé de gestion des écarts budgétaires	Il faudrait commencer par structurer le processus budgétaire dans son ensemble, former les équipes, standardiser les outils de suivi, et surtout impliquer davantage les opérationnels. Un appui de la direction générale est aussi indispensable.	
Conséquences / Risques : • Décisions tardives : Retards dans les projets (ex. : centrales Bellara/Kais reportées à 2022). • Manque de transparence : Difficultés pour le CAC (Commissariat aux Comptes) à valider les comptes.			
Causes du dysfonctionnement : • Pas de responsabilité claire attribuée (ex. : Direction Finances vs. Contrôle de Gestion).			

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

• Retards dans les remontées d’information (ex. : Retard dans la transmission des décaissements mensuels par le maître d’œuvre).
Recommandations : • Mise en place d’une procédure claire formalisée pour gérer, analyser et lever les écarts. • Mise en place d’une Comité de Pilotage des Écarts (CPE) qui s’occupe uniquement des écarts en collaborant avec les responsables des structures • Digitalisation des Processus

Source : réalisé par l’étudiant à l’aide des auditeurs à partir des documents internes de l’entreprise.

Figure N° 18 : Feuille de révélation et d’analyse des risques N°06

FRAP N° 06
Constat : • Insuffisance dans l’analyse des écarts budgétaires et l’absence de mesures correctives.

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Éléments d'évaluation :

- Le Département Contrôle de Gestion ne dispose pas d'un document formalisé recensant les écarts budgétaires constatés, leurs causes directes, ainsi que les actions correctives prévues pour y remédier.
- L'analyse comparative entre le budget révisé et le bilan de l'exercice 2023 a mis en évidence des écarts importants au niveau de six (06) postes budgétaires, sans aucune justification formelle ne soit apportée. **(Annexe 06)**
- Aucune mesure corrective n'a été mise en place ou formalisée pour corriger ou limiter les écarts constatés.
- Aucune procédure claire écrite définissant la détection, l'analyse et le traitement des écarts.

Conséquences / Risques :

- Risque de subjectivité dans le traitement des écarts.
- Risque de d inefficacités du contrôle de gestion, il devient moins pertinent car il n'est pas guide par seuil clairs qui permettent de prioriser es actions correctives.

Causes du dysfonctionnement :

- L'absence d'un cadre méthodologique précis pour la gestion des écarts budgétaires.
- Les causes des écarts sont rarement remontées par les unités opérationnelles, ce qui limite la qualité de l'analyse effectuée par le contrôle de gestion.
- Les outils tels que les TCR ne sont pas exploitée de manière optimale pour suivre, analysé et réagir face aux écarts.

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

Recommandations :

- Mettre en place une procédure écrite structurée le traitement des écarts pour éviter qu’ils soient ignorés ou mal interprétés en précisant :
 - le processus de détection des écarts,
 - les seuils de tolérance,
 - les modalités d’analyse (responsables, délais, outils),
 - les actions correctives à envisager
- Créer un tableau de bord des écarts mensuel, contenant :
 - les écarts constatés postés par poste,
 - les justifications détaillées,
 - les mesures correctives proposées,
 - le suivi de leur mise en œuvre.

Source : réalisé par l’étudiant à l’aide des auditeurs à partir des documents internes de l’entreprise.

2.2.2. Cahier de recommandation : un document qui regroupe de manière structurée l’ensemble des propositions d’amélioration ou d’actions correctives formulées à la suite d’un audit, Le travail sur le terrain se termine par l’établissement de ce cahier de recommandation

Tableau N°10 : Cahier de recommandation

N°	Constat	Recommandations :
01	Non prise en charge de certaines orientations de la lettre de cadrage	- Améliorer les pratiques du suivi des documents au niveau du secrétariat de département de contrôle de gestion (Réception et des fusion) pour Assurer la

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

		réception de la lettre de cadrage dans les délais. -Créer un processus interne de suivi au niveau de Département Control de Gestion pour vérifier que tous les agents ont pris en charge la mise en œuvre de la lettre de cadrage -Former l'ensemble des agents de la structure Contrôle de Gestion pour traiter les orientations de la lettre de cadrage d'une manière efficace
02	Faiblesse dans la qualité des prévisions de formation.	-Améliorer le processus d'estimation de besoin en matière de formation et prendre en considération l'aspect organisationnel (réorganisation) -Fixer un seuil pour les formations hors programme -Maitre en place un système de suivi pour les formations hors programme.
03	Ecart entre l'objectif prévisionnel et les résultats atteints en matière de contractualisation.	-Accélérer les procédures de signature des contrats restants. -Renforcer le suivi et la coordination avec les partenaires pour éviter les retards futurs. -Améliorer le suivi de la phase étude en matière de : planification, choisir l'endroit de chantier, base de vie etc

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

04	Faible disponibilité des équipements due aux pannes non programmées dans la filière TV	-Planifier des arrêts techniques dédiés aux réparations majeures -Former les équipes locales aux interventions complexes pour réduire la dépendance aux experts étrangers. -Réviser les schémas de fonctionnement des centrales affectées pour adapter leur flexibilité. -Créer un groupe de travail qui analysera ces causes, évalue leurs impacts et apporter des corrections pour les exercices prochains.
05	Il n'existe aucune procédure formalisée pour encadrer les modifications budgétaires en cours d'exercice. (procédure de la révision budgétaire).	-Mise en place d'une procédure claire formalisée pour gérer, analyser et lever les écarts -Mise en place d'une CPE qui s'occupe uniquement des écarts en collaborant avec les responsables des structures -Digitalisation des Processus
06	Insuffisance dans l'analyse des écarts budgétaires et l'absence de mesures correctives.	-Mettre en place une procédure écrite structuré le traitement des écarts pour éviter qu'ils soient ignorés ou mal interprétés on précisant : -le processus de détection des écarts, -les seuils de tolérance,

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

		-les modalités d'analyse (responsables, délais, outils), -les actions correctives à envisager -Créer un tableau de bord des écarts mensuel, contenant : -les écarts constatés postent par poste, -les justifications détaillées, -les mesures correctives proposées, -le suivi de leur mise en œuvre.
--	--	---

Source : réalisé par l'étudiant

3. La phase de restitution :(Annexe07)

Cette phase est l'étape finale où l'auditeur synthétise les constats, évalue les risques, identifie et formule des recommandations. Au niveau du Sonelgaz SPE, cette phase se déroule comme suit :

3.1 La réunion de clôture : La réunion de clôture est une réunion de synthèse qui permet de dérouler les constats relevés et de valider avec le responsable de l'entité auditée les causes et les recommandations arrêtées qui soient validées ou rejetées, de procéder à la reformulation du rapport. Les principaux supports de la présente procédure sont :

- Rapport d'orientation ;
- Compte-rendu de la réunion d'ouverture ;
- Programme de travail version finale ;
- Fiches de constat ;
- Compte-rendu de la réunion de clôture.

3.2 Rapport et communication : cette procédure garantit une traçabilité des travaux effectués, son objet est de s'assurer que le rapport d'audit soit élaboré, validé et communiqué

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

aux destinataires concernés sous la responsabilité du Responsable de la structure Audit. Les étapes à suivre pour l’élaboration, la validation et la communication du rapport d’audit sont :

3.2.1. Elaboration du projet de rapport : à l’issu des travaux de terrain et de la réunion de clôture, le chef de mission, en collaboration avec l’équipe d’audit, élabore le projet de rapport dans la semaine suivant la clôture de la mission, il contient les rubriques suivant :

- Synthèse (intervention de l’audit, objectifs de l’audit ...etc.)
- Caractéristiques de la société (organisation, historique, activités)
- Chiffres clés
- Fiches de constat
- Opinions d’audit
- Cahier des recommandations

. Ce projet de rapport transmis à l’entité auditée pour l’élaboration du plan d’actions à l’effet de lever les dysfonctionnements relevés, à travers la prise en charge des recommandations et lui accordent un délai de 15 jours.

3.2.2. Plan d’action :

Tableau N° 11 : Plan d'Actions pour audit portant sur le Thème l'évaluation du processus budgétaire et de la gestion des écarts au sein de la fonction contrôle de gestion.

N °	Constats	Recommandations	Plan d’actions		
			Désignation de l’action	Responsable de l’action	Échéancier de mise en œuvre
01	Non prise en charge de certaines orientations de la lettre de cadrage	-Améliorer les pratiques du suivi des documents au niveau du secrétariat de département de control de gestion (Réception et des fusions) pour Assurer la réception de la	-Mettre en place un système de suivi documentaire au secrétariat du département	Chef du département de contrôle de gestion et secrétariat rattaché.	Trimestre 03 de l’année N

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

		lettre de cadrage dans les délais. -Créer un processus interne de suivi au niveau de Département Control de Gestion pour vérifier que tous les agents ont pris en charge la mise en œuvre de la lettre de cadrage -Former l'ensemble des agents de la structure Contrôle de Gestion pour traiter les orientations de la lettre de cadrage d'une manière efficace	-Elaborer et appliquer une procédure interne de vérification de la prise en charge -Organiser des sessions de formation pour tous les agents concernés.		
02	Faiblesse dans la qualité des prévisions de formation.	-Améliorer le processus d'estimation de besoin en matière de formation et prendre en considération l'aspect organisationnel (réorganisation)	-réviser le mécanisme de planification des besoins en formation	Chef du département formation et chef du département planification	Trimestre 04 de l'année N

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

		-Fixer un seuil pour les formations hors programme -Maitre en place un système de suivi pour les formations hors programme.	-Définir un seuil annuel acceptable pour les formations hors programme -élaborer un tableau de bord de suivi et de validation pour les formations non prévues initialement.		
03	Ecart entre l’objectif prévisionnel et les résultats atteints en matière de contractualisation.	-Accélérer les procédures de signature des contrats restants. -Renforcer le suivi et la coordination avec les partenaires pour éviter les retards futurs. -Améliorer le suivi de la phase étude en matière de : planification, choisir	-identifier et lever les blocages administratifs et techniques -mettre en place un comité de coordination avec les partenaires concernés -mettre à jour les procédures internes de	Chef de projet/direction des contrats	Trimestre 02-03 de l’année N

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

		l’endroit de chantier, base de vie etc.....	suivi de la phase d’études et les intégrer dans la planification		
04	-Faible disponibilité des équipements due aux pannes non programmées dans la filière TV	-Planifier des arrêts techniques dédiés aux réparations majeures -Former les équipes locales aux interventions complexes pour réduire la dépendance aux experts étrangers. -Réviser les schémas de fonctionnement des centrales affectées pour adapter leur flexibilité. -Créer un groupe de travail qui analysera ces causes, évalue leurs impacts et apporter des corrections pour les exercices prochains.	-établir un calendrier d’arrêts techniques pour chaque centrale concernée -Mettre en œuvre un programme de formation technique approfondie pour les équipes locales. -Réviser et adapter les schémas de fonctionnement. -Mettre en place un groupe de travail	Direction production/direction technique/ DRH	Trimestre 02-04 de l’année N

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

			pluridisciplinaire pour diagnostic et suivi.		
05	Il n'existe aucune procédure formalisée pour encadrer les modifications budgétaires en cours d'exercice. (procédure de la révision budgétaire)	-Mise en place d'une procédure claire formalisée pour gérer, analyser et lever les écarts -Mise en place d'une CPE qui s'occupe uniquement des écarts en collaborant avec les responsables des structures -Digitalisation des Processus	-Elaborer une procédure normalisée pour la détection et le traitement des écarts. -Créer et officialiser le CPE avec des réunions périodiques -Mettre en œuvre un outil digital de suivi et d'analyse des écarts budgétaires	Département contrôle de gestion /DSI	Début de mise en œuvre trimestre 03 de l'année N Finalisation trimestre 01 de l'année N+1
06	Insuffisance dans l'analyse des écarts budgétaires et l'absence de	-Mettre en place une procédure écrite structuré le traitement des écarts pour éviter qu'ils soient ignorés	-Élaboration et validation d'une procédure écrite de traitement des	Contrôle de gestion + Direction financière	Trimestre 02 de l'année N

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

	mesures corrective.	ou mal interprétés on précisant : -le processus de détection des écarts, -les seuils de tolérance, -les modalités d’analyse (responsables, délais, outils), -les actions correctives à envisager -Créer un tableau de bord des écarts mensuel, contenant : -les écarts constatés postent par poste, -les justifications détaillées, -les mesures correctives proposées, -le suivi de leur mise en œuvre.	écarts budgétaires (détection, seuils, analyse, actions correctives). -Définition des seuils de tolérance par type de poste budgétaire		
--	---------------------	---	--	--	--

Source : réalisé par l’étudiant à l’aide de contrôleur de gestion

Chapitre 02 : Mission d'audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

D'abord Le responsable de la structure Audit examine le projet de rapport avec le chef de mission et son équipe dans la semaine qui suit son élaboration. Après Le Responsable de la structure Audit valide le projet de rapport avant sa diffusion.

3.2.3. Recueil et validation du plan d'action : L'Assistant Programmation et Suivi des Recommandations reçoit le plan d'actions de l'audit, après elle examine et analyse la conformité de ce dernier.

3.2.4 Diffusion du rapport définitif : le rapport définitif est le document finale rédiger a l'issue d'une mission d'audit et il est transmis officiellement aux responsables suivant PDG de la filiale (SPE), PDG Sonelgaz, Directeur Activités de la Holding dont la société est rattachée, Comité d'Audit et copie DCA.

_Le rapport définitif comprend essentiellement :

-  Projet de rapport ;
-  Plan d'action valide dans le rapport.

3.3 Missions de suivi :

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

En gros cette mission passe par les actions suivant :

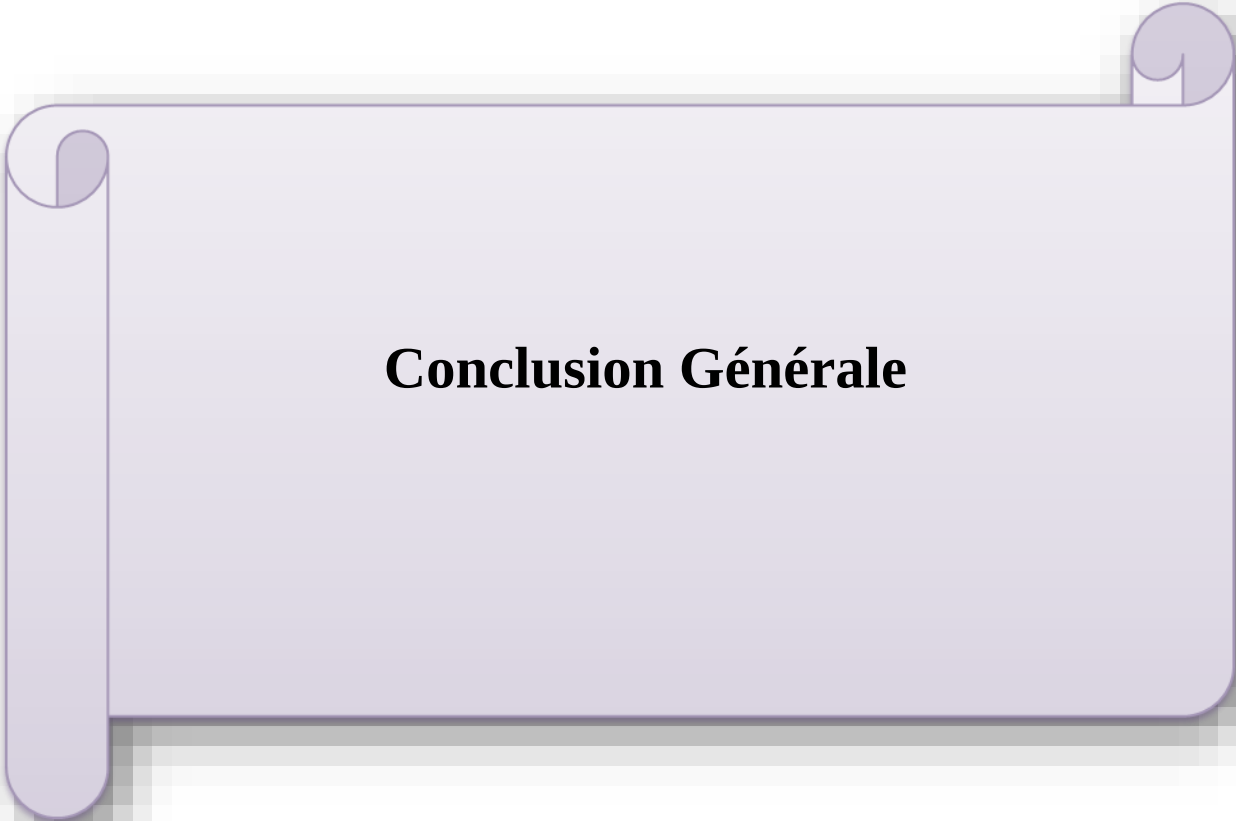
- ❖ Planification des missions de suivi ;
- ❖ Lancement des missions de suivi ;
- ❖ Préparation de la mission de suivi ;
- ❖ Réalisation de la mission ;
- ❖ rédaction et diffusion du rapport de suivi.

Conclusion :

L'évaluation du processus budgétaire et la gestion des écarts s'inscrivent au cœur des missions du contrôle de gestion, tout en constituant un axe central de l'audit interne, dans une logique d'amélioration continue de la performance organisationnelle. Ce processus, qui vise à planifier, allouer et contrôler les ressources financières en cohérence avec les objectifs stratégiques, nécessite un suivi rigoureux pour garantir sa fiabilité et son efficacité. Dans ce cadre, l'audit interne joue un rôle déterminant en apportant une analyse critique et structurée de chaque étape du cycle budgétaire : depuis l'élaboration des prévisions jusqu'à l'analyse des

Chapitre 02 : Mission d’audit interne du service Contrôle de gestion – Analyse du processus budgétaire au sein de SPE

écarts, en passant par la révision des hypothèses et l’ajustement des moyens. En identifiant les dysfonctionnements, les faiblesses dans la planification ou l’absence de réponses correctives face aux écarts constatés, l’audit interne permet non seulement de sécuriser le processus budgétaire, mais aussi d’en améliorer la transparence, la réactivité et la pertinence.



Conclusion Générale

Conclusion Générale :

Le processus budgétaire représente une démarche clé dans le pilotage de la performance de l'entreprise. Il s'agit d'un ensemble structuré d'étapes permettant de prévoir, allouer, gérer et contrôler les ressources financières de manière cohérente avec les objectifs stratégiques.

Le budget, en tant qu'outil de gestion, permet de : planifier les activités futures, allouer efficacement les ressources, fixer des objectifs quantifiables et assurer un suivi des réalisations.

Cependant, pour que ce processus soit efficace, il ne peut être dissocié de la fonction contrôle de gestion, qui en assure la cohérence, la rigueur et la pertinence.

L'audit interne est une activité indépendante, objective et impartiale, qui a pour mission d'évaluer et d'améliorer l'efficacité des processus au sein d'une organisation. Dans ce cadre, une mission d'audit interne appliquée au contrôle de gestion vise à analyser la manière dont cette fonction contribue au pilotage stratégique et opérationnel de l'entreprise.

Le contrôle de gestion joue un rôle central dans l'élaboration, le suivi et l'analyse du budget. Il intervient à chaque étape du processus budgétaire et pour bien voir le rôle du contrôleur de gestion dans l'entreprise on a basé à travers notre mission d'audit interne sur ces deux phases étudiées :

En amont, le contrôleur de gestion aide les services à définir leurs besoins et à construire des prévisions réalistes, en lien avec les objectifs globaux de l'entreprise.

En aval, il analyse les écarts, propose des explications, identifie les causes profondes (facteurs internes ou externes), et suggère des mesures correctives.

À travers cette démarche, l'audit interne joue un rôle essentiel dans l'amélioration continue du système de contrôle de gestion, en identifiant les forces, les faiblesses et les opportunités d'optimisation, tout en garantissant une maîtrise efficace des ressources et une meilleure prise de décision.

Rappelons que l'objectif assigné à notre travail était de répondre à la problématique suivante :

« Dans quelle mesure l'audit interne peut-il apporter une valeur ajoutée à la fonction contrôle de gestion en contribuant à l'évaluation du processus budgétaire et de la gestion des écarts ? »

Conclusion Générale

Ce travail nous a permis de capter la valeur ajoutée de l'audit interne ajouter à la fonction contrôle de gestion à travers l'évaluation du processus budgétaire et de la gestion des écarts.

En définitive, le contrôle de gestion intervient principalement à un niveau opérationnel, en mettant en place des actions correctives concrètes pour améliorer l'efficacité des activités et corriger les écarts constatés. En complément, l'audit interne agit davantage sur un plan organisationnel, en formulant des recommandations stratégiques visant à renforcer les processus, optimiser la gouvernance et améliorer les pratiques de gestion dans une logique d'amélioration continue.

À la suite d'une analyse approfondie et d'un croisement rigoureux entre les documents examinés et le système en place, plusieurs anomalies et insuffisances ont été mises en évidence :

- 1- Non prise en charge de certaines orientations de la lettre de cadrage.
- 2- Faiblesse dans la qualité des prévisions de formation.
- 3- Ecart entre l'objectif prévisionnel et les résultats atteints en matière de contractualisation.
- 4- Faible disponibilité des équipements due aux pannes non programmées dans la filière TV.
- 5- Il n'existe aucune procédure formalisée pour encadrer les modifications budgétaires en cours d'exercice. (Procédure de la révision budgétaire)
- 6- Insuffisance dans l'analyse des écarts budgétaires et l'absence de mesures correctives.

Toutefois, les écarts budgétaires ne doivent pas être perçus comme de simples erreurs de prévision ou anomalies techniques. Ils sont souvent le symptôme de défaillances structurelles plus profondes, telles que :

-  Un manque d'agilité dans le processus budgétaire, lié à des enveloppes rigides et une approche trop descendante ;
-  Des délais trop longs entre la planification et l'exécution, rendant les budgets obsolètes ;
-  Une logique de pilotage par les moyens (ressources allouées) plutôt que par les résultats attendus.

Ces limites appellent une révision en profondeur de la culture de gestion, au sein de laquelle l'audit interne doit jouer un rôle moteur, en étant :

Conclusion Générale

- ✓ Intégré dans un cycle de management de la performance global ;
- ✓ Doté d'une véritable capacité d'influence ;
- ✓ Soutenu par une culture organisationnelle valorisant la transparence, l'auto-évaluation et l'amélioration continue.

Pour faire face à ces insuffisances, nous avons proposé plusieurs recommandations pour chaque constat.

D'après nos résultats et notre recherche documentaire nous pouvons juger les hypothèses proposées suivantes :

Hypothèse 01 : «L'audit interne se limite à une fonction de vérification. »Est infirmé.

Les résultats de notre étude montrent que l'audit interne n'est pas seulement une fonction de vérification mais une force de proposition à travers ses recommandations d'amélioration lorsqu'il constate des faiblesses.

Hypothèse 02 : «L'audit interne peut identifier des insuffisances dans le processus budgétaire qui freinent l'efficacité du contrôle de gestion. »Est affirmé. L'audit interne détecte des insuffisances ou faiblesses qui peuvent exister au sein du processus budgétaire. Ces insuffisances peuvent concerner, par exemple, une mauvaise planification, des prévisions.... Lorsque ces dernières ne sont pas détectées ou corrigées, ces failles peuvent freiner l'efficacité du contrôle de gestion, car il repose sur la qualité et la fiabilité des données issues du processus budgétaire. En effet, un contrôleur de gestion ne peut pas piloter efficacement la performance si les budgets sont mal construits, trop rigides ou déconnectés de la réalité du terrain.

Hypothèse 03 : «Le budget reste fixe et ne subit pas de modifications, même en cas de changements dans l'environnement de l'entreprise.» est infirmé. Après la consolidation des budgets par le département Contrôle de Gestion dans l'année N-1, des insuffisances peuvent apparaître au cours de l'année N, l'entreprise peut réviser leurs budgets en cours d'année pour mieux s'adapter aux réalités du terrain. Cette adaptation peut prendre la forme de budgets révisés.

Hypothèse 04 : «Le contrôle de gestion bénéficie des recommandations de l'audit interne uniquement si celles-ci sont accompagnées d'un suivi rigoureux. » est affirmé. Après la mission d'audit un rapport sera préparé, il contient essentiellement les recommandations émises par l'auditeur interne, il ne se contente pas uniquement de détecter les anomalies ou de formuler des propositions d'amélioration : il revient ensuite à l'organisation

Conclusion Générale

de mettre en œuvre ces recommandations, puis de suivre leur application dans le temps. Sans un mécanisme de suivi tel qu'un plan d'action clair, des responsables désignés et des échéances définies ces recommandations risquent de rester théoriques et de ne pas produire d'effets concrets sur la performance ou la gestion.

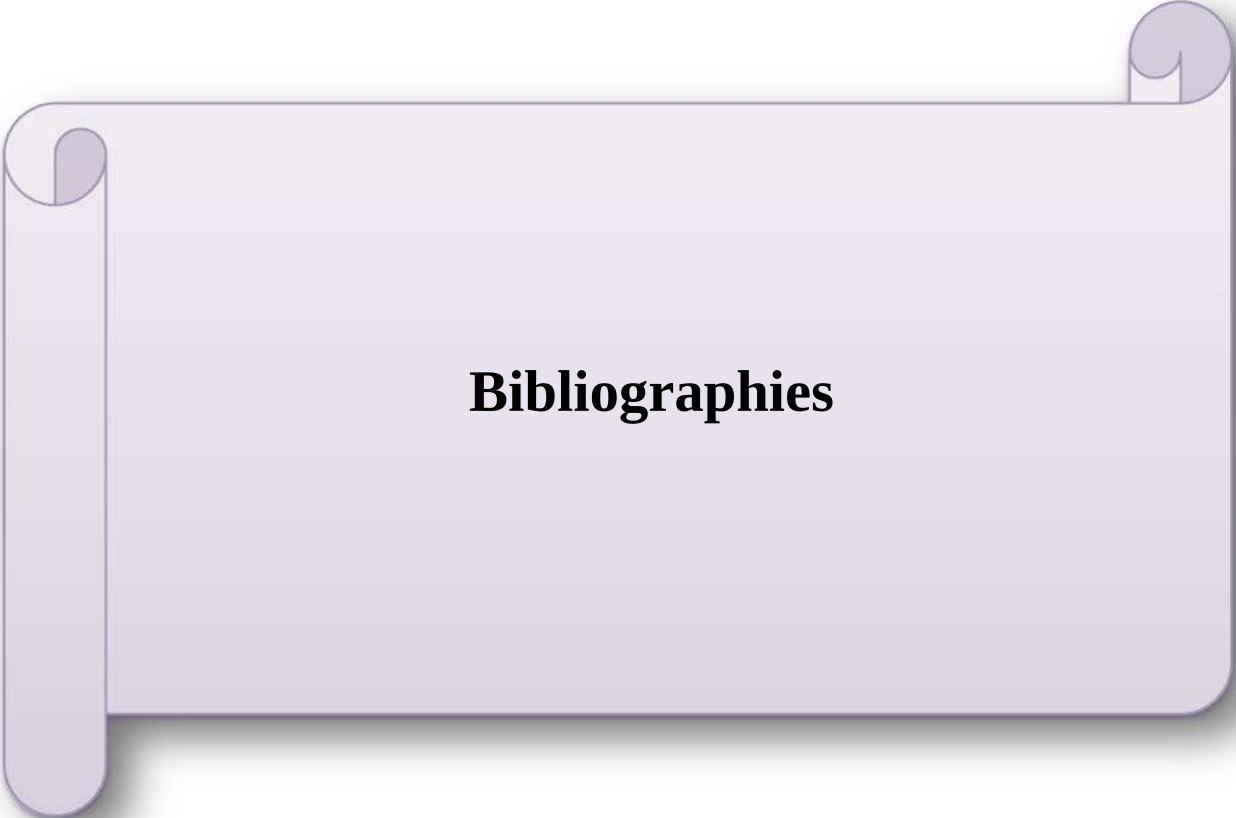
Les propositions qu'on peut donner en basant sur les résultats obtenue après notre recherche :

- ✓ Former les acteurs internes à l'analyse budgétaire ;
- ✓ Formaliser les procédures clés liées au processus budgétaire ;
- ✓ Mettre en place un cadre structuré pour le suivi des recommandations ;
- ✓ Renforcer la collaboration entre services opérationnels et fonctions support ;
- ✓ Clarifier les rôles et responsabilités ;
- ✓ Organiser des sessions de sensibilisation à l'importance de la rigueur budgétaire.

Perspective et future piste de recherche :

Notre expérience au sein de SONELGAZ nous a renvoyé à des besoins d'études et recherches futures. En fait, plusieurs recherches peuvent être envisagées pour compléter notre étude. Sur ce, nous proposons quelques pistes de recherche :

- ✓ Analyse comparative entre plusieurs filiales du groupe Sonelgaz, afin d'identifier les meilleures pratiques en matière de pilotage budgétaire.
- ✓ Évaluation de l'impact des recommandations d'audit interne à travers des indicateurs tels que : taux d'application, délais de correction, etc.
- ✓ Étude de l'apport des outils numériques et de la Business Intelligence (BI) dans l'automatisation du suivi des écarts et la réactivité du pilotage.
- ✓ Création d'un comité inter-fonctionnel de suivi des audits, impliquant la direction générale, les finances, le contrôle de gestion et les ressources humaines.



Bibliographies

1. Ouvrages

- ALAZARD, C., & SÉPARI, S. (2013). Contrôle de gestion : Manuel et applications. Paris, Dunod.
- BARATAY, C., & MONACO, L. (2017). DCG11 - Contrôle de gestion : 42 fiches de cours pour acquérir les connaissances nécessaires (6e éd.). Paris, Gualino.
- BEATRICE, G., & GUILLOT, F. (2018). L'essentiel du contrôle de gestion (10e éd.). Paris : Gualino, Lextenso.
- BERTINI, E. (2007). Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international. Paris : Éditions d'Organisation.
- BROOKSON, S. (2001). Gérer un budget. Paris : Mango Pratique.
- DEPLENS, G. (1971). Gestion financière de l'entreprise (4e éd.). Paris : Sirey.
- DORIATH, B. (2008). Contrôle de gestion en 20 fichiers (5e éd.). Paris : Dunod.
- DUMÉNIL, M. (2022). Le contrôle de gestion : 200 questions sur le pilotage, la stratégie, l'analyse des coûts... (5e éd.). Paris : Gereso.
- GERVAIS, M. (2000). Contrôle de gestion (7e éd.). Paris : Economica.
- GIRAUD, F., & ZARLOWSKI, P. (2016). Les fondamentaux du contrôle de gestion : Principes et outils. Paris : Pearson.
- HEMICI, F., & HÉNOT, C. (2007). Contrôle de gestion. Paris : Bréal.
- LANGLOIS, L., BONNIER, C., & BRINGER, M. (2006). Le contrôle de gestion. Paris : Berti.
- LÖNING, H., MALLERET, V., MÉRIC, J., PESQUEUX, Y., CHIAPELLO, È., MICHEL, D., & SOLÉ, A. (2008). Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques (3e éd.). Paris : Dunod.

- MAURIN, P. (2008). Contrôle de gestion facile ! Paris : Afnor Éditions.
- RAGAIGNE, A., & TAHAR, C. (2017). Contrôle de gestion (Éd. 2017-2018). Paris : Gualino, Lextenso.
- RENARD, J. (2010). Théorie et pratique de l'audit interne (10e éd.). Paris : Éditions Eyrolles.
- SCHICK, P. (2007). Mémento d'audit interne : Méthode de conduite d'une mission. Paris : Dunod.

2. Articles scientifiques :

- BENABD, M., & GUEDEHR, K. (2016). Le contrôle de gestion et le processus budgétaire. Revue Chercheur Économique, n°6.

3. Thèses universitaires :

- CIDRE, M. (2012). Audit interne : Quelle valeur ajoutée pour l'entreprise ? Thèse professionnelle, École Supérieure d'Assurances.

4. Mémoires de master :

- AGOUMALLAH, M. (2019). La contribution du contrôle de gestion dans le management de projet. Mémoire de master, École des Hautes Études Commerciales.
- AMMAR, S. (2007). Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne. Mémoire de master, Institut des Hautes Études Commerciales de Sfax.
- BENAÏSSI, R. (2019). Le rôle de l'audit interne dans le management du risque opérationnel lié à la consolidation financière. Mémoire de master, École des Hautes Études Commerciales, Kolea.
- CHATBI, A., & ZORELI, N. (2019). Contribution du contrôle de gestion à la performance d'entreprise. Mémoire de master, Université Mouloud Mammeri, Tizi Ouzou.
- HAFID, M., HABZI, Y., KRINBOU, A., JELLOULI, M., BOULAID, Z., & ANNOUB, Y. (2021). La contribution du contrôle budgétaire à la

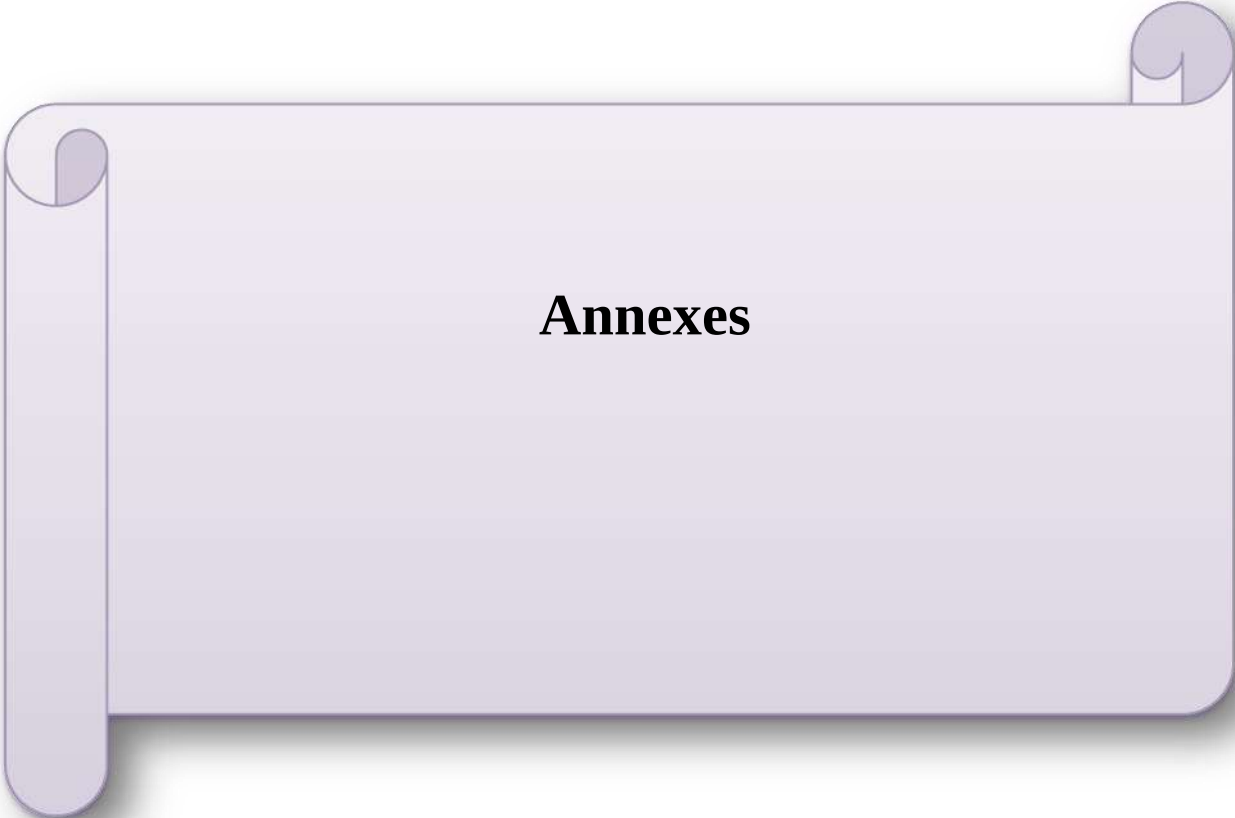
performance de l'entreprise. Mémoire de master, Faculté d'Économie et de Gestion.

5. Reference institutionnel :

- IFACI. (2008, révisé 2012). Code de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne. Norme 2300.
- IIA. (2017). Standards for the Professional Practice of Internal Auditing.
- IIA. (2024). Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne. Domaine V – Réalisation des activités d'audit interne.

6. Sites web :

- CLAWSON, M. (2025, 8 avril). Qu'est-ce que l'audit interne ? The IIA. <https://www.theiia.org/en/about-us/about-internal-audit>
- ESGF. (2025, 25 mai). Définition du contrôle interne et du contrôle de gestion. <https://www.esgf.com/ressources/definition-controle-interne-controle-gestion>
- HUMANUP CONSULTING. (2025, 25 mai). LEROUX, M. Audit interne vs contrôle de gestion : Comparatif et complémentarité. <https://humanupconsulting.fr/audit-interne-vs-controle-de-gestion-comparatif-et-complementarite>
- MARKS, N. (2024, 25 juillet). Should internal audit follow up action items? <https://normanmarks.wordpress.com/2024/07/25/should-internal-audit-follow-up-action-items>
- SENE, K. L. (2025, 27 février). *Définition de l'audit interne*. <https://blog-gestion-de-projet.com/audit-interne>
- THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. (2020). Le modèle des trois lignes : Une mise à jour du modèle des trois lignes de défense. <https://www.theiia.org/globalassets/documents/resources/the-iias-three-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense-july-2020/three-lines-model-updated-french-canadian.pdf>



Annexes

Annexe N°01 : La phase de préparation de la mission d'audit interne

Recueil des procédures de travail de l'Audit Interne

CANEVAS 01 :

Conformité des étapes de déroulement de la mission d'audit avec les objectifs (Phase préparation jusqu'à l'accomplissement de chaque mission)

Thème :

Date début de mission (réunion d'ouverture)

Date de la fin de mission (réunion de clôture)

TACHES	REALISATION OUI/NON	RESPONSABLE (qualité)	DELAI DE REFERENCE	DELAI DE REALISATION	JUSTIFICATION DE L'ECART
		REALISATION VALIDATION			
PHASE PLANIFICATION					

Clarifier les objectifs attendus de la mission d'audit avec le demandeur.

Cadrage de la mission

Remise avis de mission

15 jours au maximum avant le début de mission

Envoi de la lettre de mission

15 jours au maximum avant le début de mission

Préparation de mission

02 semaines au moins avant le début de la mission

Rédaction du rapport d'orientation

02 semaines au moins avant le début de la mission

Rédaction des programmes de travail

Avant le démarrage de la mission

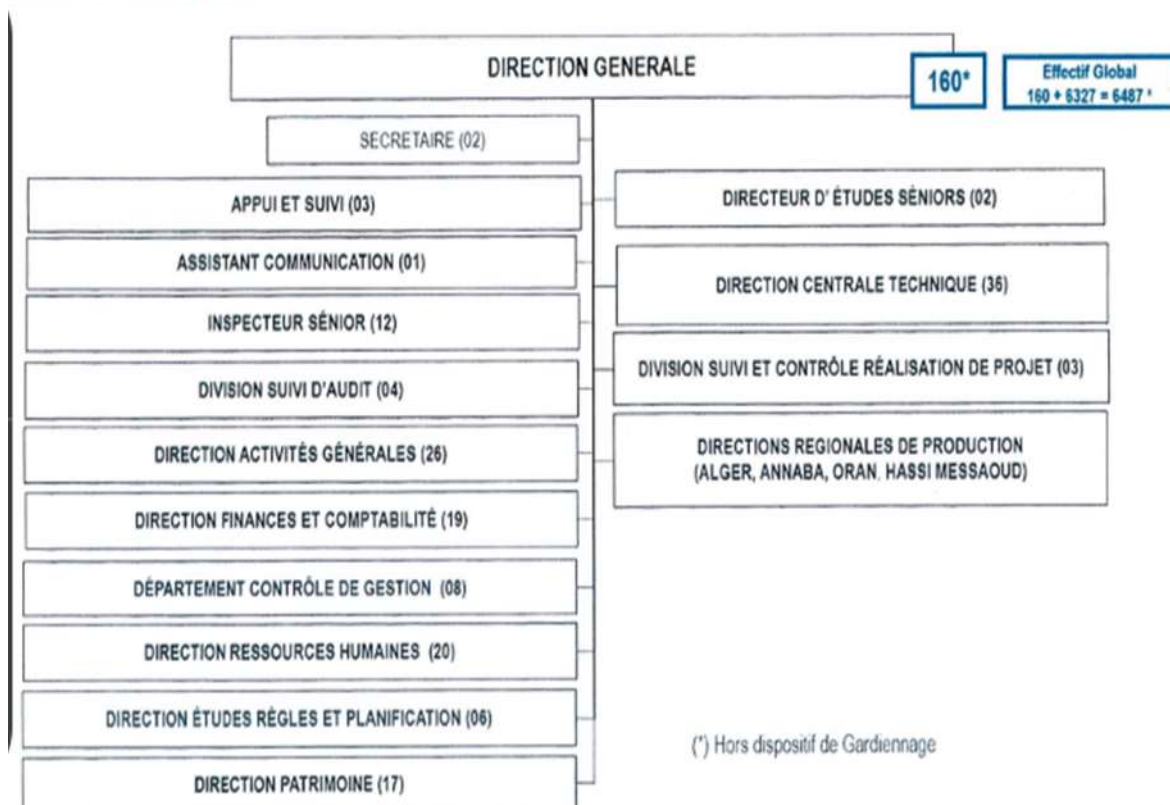
Réunion de préparation (relecture du rapport d'orientation)

Au plus tard 1 semaine avant le démarrage de la mission

Annexe N°02 : Macrostructure de la société

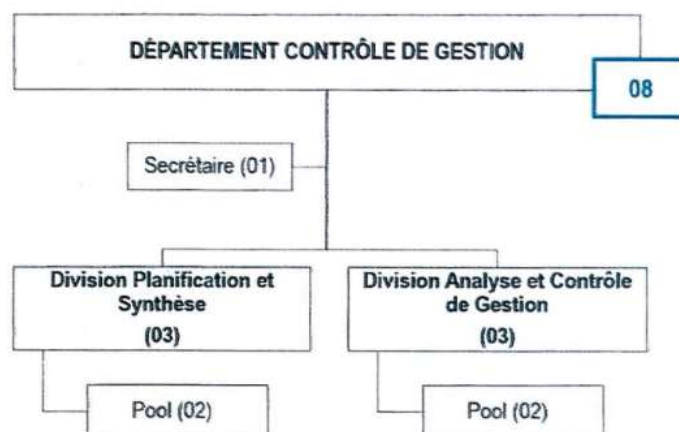
NIVEAU CENTRAL : DIRECTION GENERALE

3. Macrostructure de la Société :



Annexe N°03 : Micro structure du département contrôle de gestion

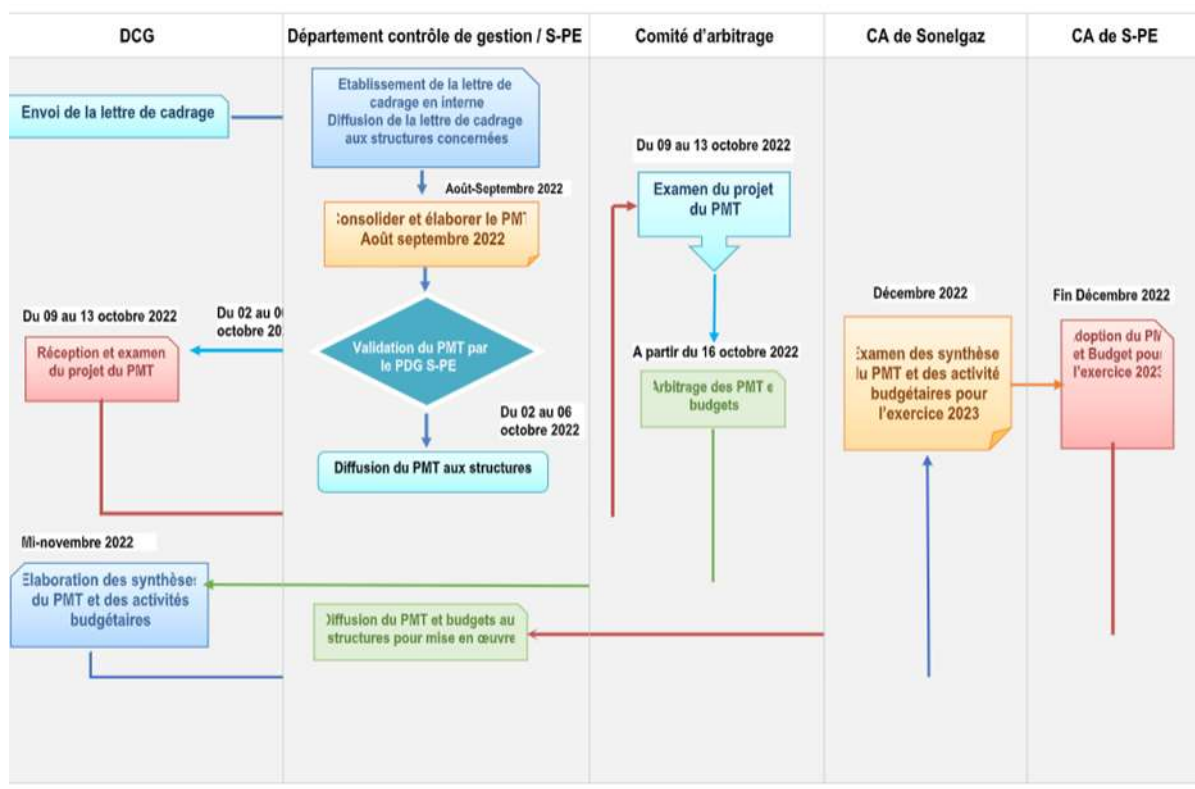
- Microstructure :



Annexe N°04 : Phase d'accomplissement de la mission d'audit interne

Recueil des procédures de travail de l'Audit Interne					
TACHES	REALISATION	RESPONSABLE (qualité)		DELAI DE REFERENCE	JUSTIFICATION DE L'ECART
	OUVRON	REALISATION	VALIDATION	DELAI DE REALISATION	
PHASE ACCOMPLISSEMENT					
Réunion de lancement (présentation du r.o. aux audités)				Le 01 jours de la mission	
Réalisation des entretiens et tests, rédaction des compte-rendu				/	
Mise à jour des programmes de travail				/	
Etat d'avancement des travaux d'audit :					
Transmission des programmes de travaux (chaque auditeur)				Fin de chaque semaine de la mission	
Transmission des orientations émises par le Directeur / Chef de Département sur les états d'avancements				Début de chaque semaine de la mission	
Rédaction et enrichissement des fiches d'observation				Durant la mission	
Validation des fiches d'observation (pré constat) ou FRAP				Dernière semaine de la mission	
Points d'étape avec le chef de mission				Dernière semaine de la mission	
Compilation du rapport préliminaire				Au moins 01 jours avant la réunion de clôture	
Point d'étape avec le Directeur / Chef de Département				Au moins 01 jours avant la réunion de clôture	
Réunion de clôture (Audités/Auditeurs)				Dernier jour de la mission	

Annexe N°05 : Logigramme du processus d'élaboration du budget et PMT 2023-2025



Annexe N° 06 : Les principaux paramètres à considérer :

Désignation	Taux réalisation	Causes identifiées dans le bilan
Production immobilisée	432%	Les causes de l'écart au niveau du bilan ne sont pas identifiées
Services extérieures et autres consommations	1230%	
Autres produits opérationnels	306%	
Autres charges opérationnelles	44%	
Résultat opérationnel	383%	
Résultat net des activités ordinaires	297%	

Annexe N° 07 : La phase de restitution de la mission d'audit interne

Recueil des procédures de travail de l'Audit Interne

CANEVAS 02 :

Conformité de la phase suivi de mise en œuvre des recommandations émises à la mission d'audit initial avec les objectifs

Thème :

Date début de mission (réunion d'ouverture)

Date de la fin de mission (réunion de clôture)

TACHES	REALISATION	RESPONSABLE	DELAI DE REFERENCE	DELAI DE REALISATION	JUSTIFICATION DE L'ECART
	OUI/NON	(qualité)			
	REALISATION	VALIDATION			
PHASE RESTITUTION					

Correction du projet de rapport

01 jours après le comité de lecture

Evaluations individuelles

Maximum 15 jours après l'achèvement de la mission

Diffusion du projet de rapport aux audités et l'envoi de la demande du plan d'action aux audités

Réception du plan d'action

15 jours après l'envoi

Insertions des plans d'action validés dans le rapport

Diffusion du rapport définitif

45 jours après la réunion de clôture

Archivage du dossier de mission

Après diffusion du rapport définitif