

**École des Hautes Études Commerciales  
d'Alger**

**EHEC**

**Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de Master en  
sciences commerciales**

**Option : finance et comptabilité**

**THÈME :**

**Étude du rôle de l'auditeur interne dans l'évaluation  
du dispositif du contrôle interne et son impact sur  
l'atteinte des objectifs de l'entreprise**

**(Cas cycle vente-client)**

**Étude de cas : ATM Mobilis**

**Élaboré par :**

**Melle BOUDIA Mounya**

**Encadré par :**

**Mr GUETTOUCHI**

**Maitre assistant à EHEC**

**2<sup>eme</sup> promotion**

**Septembre 2015**



**École des Hautes Études Commerciales  
d'Alger**

**EHEC**

**Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de Master en  
sciences commerciales**

**Option : finance et comptabilité**

**THÈME :**

**Étude du rôle de l'auditeur interne dans l'évaluation  
du dispositif du contrôle interne et son impact sur  
l'atteinte des objectifs de l'entreprise**

**(Cas cycle vente-client)**

**Étude de cas : ATM Mobilis**

**Élaboré par :**

**Melle BOUDIA Mounya**

**Encadré par :**

**Mr GUETTOUCHI**

**Maitre assistant à EHEC**

**2<sup>ème</sup> promotion**

**Septembre 2015**

## *Dédicaces*

*Je dédie ce modeste travail à:*

*Ma merveilleuse et tendre mère, mon honorable et affectueux père*

*Mon cher frère, mes adorables sœurs, mes beaux frères et mes neveux*

*Ma chère grand-mère*

*Mes tantes, oncles, cousins et cousines*

*Mes amis et tous ceux qui me sont chers*

*Mes respectueux et généreux profs*

*Et tous ceux qui de près ou de loin ont contribué à la réalisation de ce travail*

*Mounya*

## *Remerciements*

*J'adresse mes remerciements en premier à Dieu tout puissant qui m'a donné la volonté, la santé et la force pour la réalisation de ce travail.*

*Je remercie mon encadreur Mr GUETTOUCHI pour ses conseils, sa patience et son aide qui ont contribué à la rédaction de ce mémoire.*

*Mes remerciements s'adressent aussi aux membres du jury qui ont accepté d'évaluer ce mémoire.*

*Je tiens également à remercier mes parents, mon frère et mes sœurs pour leur soutien et leurs encouragements tout au long de mes recherches et de ma formation.*

*Je n'oublie pas de remercier tout le personnel d'ATM Mobilis qui par leurs multiples informations et recommandations ont joué un rôle important dans l'élaboration de ce travail.*

## **La liste des figures:**

**Figure N° 01** : Schéma de la démarche de l'évaluation du contrôle interne .....44

## **La liste des tableaux:**

**Tableau N° 01** : Test de conformité.....82

**Tableau N° 02** : Tableau d'évaluation des risques.....83

**Tableau N° 03** : Grille d'analyse des taches.....85

**Tableau N° 04** : Questionnaire du contrôle interne.....86

**Tableau N° 05** : Tableau d'évaluation du contrôle interne.....87

**Tableau N° 06** : Test de permanence .....88

## La liste des abréviations

AMF	Autorité des Marchés Financiers
AMN	Algérie Mobil Network
ATM	Algérie Télécom Mobile
COCO	Criteria on Control Committee
COSO	Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission
BO	Back Office
CC	Conseiller Client
CDR	Continuous Disclosure Review
CRFS	Compte Rendu Final au Site
CI	Contrôle Interne
DFC	Direction de Finance et de Comptabilité
DR	Direction Régionale
EAP	Etat des Actions de Progrès
FO	Front Office
FRAP	Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème
GSM	Global System for Mobile
IFACI	Institut français de l'audit et du contrôle interne
IIA	Institute of Internal Auditors
INSEE	Institut national de la statistique et des études économiques
ISO	International Organization for Standardization
MPA	Modalités Pratiques d'Application
OEC	Ordre des experts comptables
QCI	Questionnaire du contrôle interne
QPC	Questionnaire de prise de connaissance
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
P-DG	producteur directeur général
PIB	Produit Intérieur Brut
PTT	Postes, Télégraphes et Téléphones
PV	Procès verbal
SCF	Système Comptable et Financier
TVA	Taxe sur Valeur Ajoutée
VI	Vente indirecte

## Résumé

La concurrence, l'augmentation des risques, l'environnement en perpétuelle évolution et plusieurs autres facteurs, ont poussé les entreprises à reconnaître davantage l'importance du dispositif du contrôle interne pour bien maîtriser leurs activités et réaliser leurs objectifs, précisément en matière de chiffre d'affaires.

L'intérêt de ce mémoire consiste à étudier le rôle de l'auditeur interne au sein de l'entreprise algérienne ATM Mobilis dans : l'évaluation de son contrôle interne du cycle vente-client, vu que les ventes demeurent l'un des premiers objectifs des entreprises, la détection de ses principales faiblesses ainsi que la formulation des recommandations à fin d'améliorer sa performance.

**Mots clés :** dispositif du contrôle interne - auditeur interne - cycle vente-client

## ملخص

المنافسة، زيادة المخاطر، التغيير المستمر للمحيط وعوامل أخرى كثيرة دفعت بالشركات إلى إدراك أهمية جهاز الرقابة الداخلية لإتقان نشاطهم وتحقيق أهدافهم، وتحديدًا في مجال المبيعات.

الغرض من هذا البحث هو دراسة دور المدقق الداخلي ضمن الشركة الجزائرية موبيليس في تقييم الرقابة الداخلية لدورة المبيعات، نظرًا لكونها واحدة من أولى أهداف المؤسسات، الكشف عن نقاط الضعف الرئيسية والتوصيات لتحسين الأداء.

**الكلمات المفتاحية :** جهاز الرقابة الداخلية - المدقق الداخلي - دورة المبيعات

## Abstract

Competition, risk increases, the ever-changing environment and many other factors have led companies to recognize more the importance of internal control procedures of the device to properly master their business and achieve their goals, specifically in the field of sales revenue.

The interest of this thesis is to study the role of the internal auditor within the company ATM Mobilis in Algeria: evaluation of its internal control cycle-customer sales, because sales remain one of the first business objectives, the detection of its main weaknesses and making recommendations to improve its performance.

**Key words:** internal control procedures- internal auditor - cycle-customer sales

## Sommaire:

Introduction générale .....	1
Chapitre I : les fondements théoriques de l'audit interne.....	5
I-1 Généralités sur l'audit interne .....	6
I-2 L'organisation de l'audit interne et son évaluation .....	12
I-3 Le déroulement d'une mission d'audit interne.....	17
I-4 Les outils d'audit interne.....	22
Chapitre II: le cadre théorique du contrôle interne.....	29
II-1 Les concepts essentiels du contrôle interne.....	30
II-2 Le cadre conceptuel du contrôle interne .....	35
II-3 L'appréciation du contrôle interne par l'auditeur interne .....	43
Chapitre III : présentation de l'entreprise et du cycle vente client.....	49
III-1 Généralités sur l'entreprise.....	50
III-2 Les principaux cycles de contrôle de l'entreprise .....	58
III-3 Le cycle vente-client .....	64
Chapitre IV : la pratique de l'audit interne dans une mission d'évaluation du contrôle interne du cycle vente-client au sein d'ATM Mobilis.....	71
IV-1 présentation d'ATM Mobilis .....	72
IV-2 L'état pratique de l'évaluation du dispositif du contrôle interne du cycle vente-client .....	81
Conclusion générale.....	91



## **Introduction générale**

L'objectif général de toute entreprise est d'assurer la pérennité et la continuité de son exploitation. A l'intérieur de l'entreprise, on cherche à atteindre les objectifs définis au préalable. Des hommes et des machines sont réunis dans le seul but de réaliser des prestations ou des produits qui devront non seulement être de qualité et répondre à la satisfaction de la clientèle, mais aussi créer de la valeur ajoutée.

Cependant, les échecs et les faillites ont poussé les acteurs économiques à reconnaître d'avantage l'importance du contrôle interne dans l'efficacité et l'efficience des entreprises.

Le contrôle interne est un élément clef en matière de gouvernance et de maîtrise des risques. A cet égard, toute entreprise doit se doter d'un bon système qui permet de détecter, en temps voulu, tout dérapage par rapport aux objectifs fixés par l'entreprise, ainsi, une fonction d'audit interne est un outil de pilotage du système de contrôle interne qui contribue à son amélioration continue.

Devenue une composante essentielle de la rentabilité de l'entreprise, le cycle vente-client est le plus important au niveau des entreprises. Il s'agit ici pour nous, de vérifier à partir de cette étude si l'évaluation du contrôle interne par l'auditeur interne peut aider l'entreprise à avoir une bonne maîtrise et une bonne organisation de ses activités en particulier du cycle vente-client.

L'intérêt que nous portons pour l'audit interne, le contrôle interne et le cycle vente-client, nous incite à entreprendre un mémoire ayant pour thème « Étude du rôle de l'auditeur interne dans l'évaluation du dispositif du contrôle interne du cycle vente-client et son impact sur l'atteinte des objectifs de l'entreprise »

L'objectif de notre travail est d'étudier le rôle de l'auditeur interne dans « l'évaluation du contrôle interne au sein d'une entreprise algérienne, cas d'une entreprise publique ATM Mobilis » dans l'une de ses agences à Dely Brahim.

Pour cela nous prenons le soin de traiter la problématique suivante :

Quelle est l'influence du contrôle interne sur le fonctionnement du cycle vente-client et quelle est la nature de l'intervention de l'auditeur interne et son apport dans la sécurisation des opérations commerciales de l'entreprise ?

Pour cerner notre problématique, nous poserons les sous-questions suivantes :

- En quoi consiste la mission de l’auditeur interne et quelles sont ses différentes phases ?
- L’évaluation du dispositif du contrôle interne permet-elle de détecter toutes les défaillances dans la conception ou l’application des procédures de contrôle ?
- Est ce que le contrôle interne contribue à à une bonne maîtrise des opérations de la vente au niveau de l’entreprise ATM Mobilis?

Pour bien mener notre travail, nous essayerons de répondre à la problématique à travers les hypothèses suivantes :

- 1- L’auditeur interne détecte certaines défaillances au niveau du cycle vente-client et recommande une amélioration du dispositif du contrôle interne.
- 2- L’atteinte des objectifs notamment en matière de chiffre d’affaires ne dépend pas uniquement de la finalité de l’audit interne.
- 3- L’évaluation du contrôle interne donne une assurance sur le degré de maîtrise des opérations de l’entreprise pour un meilleur développement de sa performance.

Afin de cerner l’objet de notre travail, nous avons utilisé les approches méthodologiques : descriptives et analytiques.

Nos réponses seront détaillées dans ce travail qui s’articule autour de quatre (4) chapitres :

Le 1<sup>er</sup> chapitre est consacré aux fondements théoriques de l’audit interne où nous présenterons quelques réflexions sur l’audit interne autant que discipline, la conduite d’une mission d’audit interne ainsi que les outils qui peuvent être mis en œuvre;

Le 2<sup>e</sup> chapitre exposant le cadre théorique du contrôle interne nous permettra d’évoquer les concepts essentiels de ce dispositif, ses composantes, ses acteurs responsables ainsi que ses principes généraux et de mettre l’accent sur l’appréciation du contrôle interne par l’auditeur interne;

Le 3<sup>e</sup> chapitre intitulé présentation de l’entreprise et du cycle vente client nous aidera à donner une définition à l’entreprise ainsi que les objectifs qu’elle cherche à atteindre, nous aborderons ensuite les différents cycles de contrôle de ses fonctions les plus importantes et enfin, nous arriverons au cycle sur le quel porte notre recherche « cycle vente-client »;

Quant au 4<sup>e</sup> chapitre de notre mémoire, il est réservé à la pratique de l'audit interne dans l'évaluation du contrôle interne du cycle vente-client au sein d'ATM Mobilis, nous commençons par la présentation générale de l'entreprise «ATM Mobilis », de la direction d'audit, ainsi qu'une agence de Mobilis (dans notre cas l'agence de Dely Ibrahim), ensuite, nous traiterons l'état pratique de l'évaluation du dispositif du contrôle interne au sein de l'agence.



**Chapitre I :**  
**Les fondements théoriques de l'audit interne**

L'audit interne est généralement considéré comme une discipline traitant des mécanismes et instruments de contrôle au sein des entreprises. Il leur permet de donner de la visibilité aux dispositifs.

Les besoins d'assurance croissants demandés aux directions générales par les actionnaires, et les parties prenantes, ont conduit à affirmer la fonction de l'audit interne comme un levier de développement des entreprises qui permet d'améliorer la qualité du produit ou du service et de réduire l'asymétrie de l'information. L'audit interne demeure ainsi une fonction incontournable dans la recherche et l'amélioration de la performance durable.

Afin d'éclairer davantage la notion de l'audit interne, nous avons consacré le premier chapitre à ses fondements théoriques.

Dans ce premier chapitre, nous présenterons d'abord quelques généralités sur l'audit en tant que discipline, nous aborderons ensuite l'organisation et l'évaluation de l'audit interne et enfin, nous mettrons l'accent sur la conduite d'une mission d'audit interne ainsi que les outils qui peuvent être mis en œuvre.

## **I-1 Généralités sur l'audit interne :**

### **I-1-1 Définition :**

L'audit interne a vu la succession de plusieurs définitions :

IL peut être défini autant « qu'une fonction d'évaluation intégrée dans le dispositif du passage du contrôle interne exercé de façon indépendante et sur mandat, rattachée à une direction fonctionnelle (financière, administrative) ou indépendante ». <sup>1</sup>

« L'audit interne est un dispositif interne à l'entreprise qui vise à :

- apprécier l'exactitude et la sincérité des informations notamment comptables,
- assurer la sécurité physique et comptable des opérations,
- garantir l'intégrité du patrimoine,
- juger de l'efficacité des systèmes d'information. » <sup>2</sup>

La traduction de la définition internationale adoptée par l'Institut International d'Audit Interne (l'IIA : the Institute of Internal auditors) le 29 juin 1999 et approuvée le 21 mars 2000 par le Conseil d'Administration de l'Institut de l'Audit Interne (IFACI), est : « L'audit interne est

---

<sup>1</sup> JORAS (M), *fondement de l'audit*, Edition préventive, 2<sup>e</sup> édition, Bordeaux , p 91

<sup>2</sup> RENARD( J),*Théorie et pratique de l'audit interne*, édition d'organisation, 7<sup>e</sup> édition , Paris, 2010, p 72

une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité».<sup>1</sup>

Il est à noter que cette définition insiste sur :

- l'idée de l'indépendance et de l'objectivité de l'audit interne, car, l'indépendance et l'objectivité des auditeurs internes permettent d'accomplir la mission d'audit de telle sorte qu'ils soient certains de la qualité de leurs travaux ;
- sur l'assurance, c'est-à-dire l'audit interne doit constituer le processus par lequel l'entreprise s'assure que son fonctionnement est bien maîtrisé et que les risques auxquels elle doit faire face sont compris et gérés de façon appropriée.

La définition élargit le rôle de l'auditeur en soulignant sa fonction de conseil, il est à souligner qu'un conseil venant d'un professionnel est généralement mieux accepté qu'un ordre. Ce qui permet d'apporter une plus grande flexibilité dans l'accomplissement des missions d'audit interne.

Il est à souligner également que les principales missions de l'audit interne sont d'apporter aux directions générales et comités d'audit un éclairage sur les risques<sup>2</sup> ( la notion de risque figurée dans la définition n'est pas limitée seulement aux risques financiers, opérationnels et stratégiques exposés à l'entreprise, mais intègre également la non-exploitation des opportunités offertes) et les systèmes de contrôle interne afin d'apporter une réelle contribution à la gouvernance d'entreprise.

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

---

<sup>1</sup> Schick (P), *Mémento d'audit interne*, édition Dunod, Paris, 2007, p 05

<sup>2</sup> Idem, p 06

### **I- 1-2 Les objectifs :**

L'auditeur interne travaille pour son entreprise au niveau de l'ensemble des responsables, selon les vues de la direction dont il dépend et à qui il rend compte. Pour l'exercice de sa fonction, il dispose de plusieurs objectifs qui se résument en :

L'assistance des membres de l'entreprise dans l'exercice efficace de leurs responsabilités en proposant des avis, des recommandations concernant les activités examinées ainsi qu'à améliorer le fonctionnement de l'entreprise sans qu'il prenne lui-même la décision.

L'auditeur interne en tant que responsable de l'efficacité du système de contrôle interne est tenu à :

- vérifier l'existence et la pertinence d'un bon système de contrôle interne qui permet de maîtriser les risques ;
- Veiller de manière permanente à l'efficacité de son fonctionnement ;
- Apporter des recommandations qui apportent une amélioration du contrôle interne et évaluer leur mise en œuvre ;
- Informer régulièrement et de manière indépendante la direction générale de l'état du contrôle interne ;
- Vérifier la conformité des activités aux règlements en vigueur.

D'une manière générale, l'auditeur interne doit apporter une valeur ajoutée à son entreprise, améliorer le fonctionnement de son organisation et aider à atteindre des objectifs fixés.

On peut expliciter les objectifs de l'audit interne sous l'angle de cinq apports :<sup>1</sup>

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

#### **I- 1-2-1 L'assistance et le conseil:**

L'activité d'assurance consiste à faire un examen objectif d'éléments probants, effectué en vue de fournir à l'organisation une évaluation indépendante des processus de gouvernement

---

<sup>1</sup> CHEKROUN (M), Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes, thèse de doctorat en science de gestion, université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion, 2013, p 24

d'entreprise, de management des risques et de contrôle<sup>1</sup>, en apportant également des conseils ayant pour objectifs de créer de la valeur ajoutée et d'améliorer ses processus.

L'auditeur interne doit faire preuve d'objectivité et n'assumer aucune responsabilité de management<sup>2</sup>.

Cela signifie qu'il ne prend pas de décision à la place du manager mais le persuade d'agir.

#### **I- 1-2 -2 Promouvoir la culture de contrôle :**

Il est courant de dire que le contrôle interne est l'affaire de tous, c'est-à-dire chaque personne employée dans l'entreprise doit être impliquée dans ce contrôle interne. Le rôle des auditeurs internes est d'inculquer cette culture à tout le personnel afin de favoriser l'autocontrôle.

En effet, l'auditeur interne est le pionnier dans la sensibilisation de contrôle.

#### **I- 1-2-3 L'accompagnement des changements :**

L'évolution environnementale qu'elle soit technologique, économique ou autre, a amené les entreprises à se développer et notamment à s'adapter de manière perpétuelle avec l'environnement.

A cet effet, l'auditeur interne doit aider l'ensemble du personnel à s'adhérer à ce nouveau contexte afin d'assurer la pérennité de l'entreprise.

#### **I- 1-2-4 La prévention de toute difficulté pouvant menacer l'entreprise:**

L'auditeur interne a pour objectif de prévenir l'entreprise de toute menace pouvant affecter son fonctionnement avant qu'elle soit déclenchée et cela s'opère par le renforcement du système de contrôle interne.

#### **I- 1-2-5 L'auditeur est un révélateur d'amélioration :**

Il ne s'agit pas d'améliorer tout et n'importe quoi, mais de faire en sorte que le domaine audité soit toujours en phase avec son environnement extérieur et qu'il accomplisse la mission qui lui est dévolue avec efficience.

Il y'a lieu de signaler que le rôle de l'audit interne n'est pas :

- d'être le spécialiste du domaine audité ;
- de critiquer les hommes: l'auditeur interne ne juge pas les hommes mais les différents niveaux de l'entreprise ;
- ✓ de dénoncer les fraudes et leurs coupables.

---

<sup>1</sup> IIA, « normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne », publié en octobre 2008, p 19

<sup>2</sup> Idem, p 02

Mais, l'audit interne est un mécanisme de contrôle, qui agit comme un organe consultatif pour le management et qui doit être doté de certains documents à savoir: la charte d'audit, le code de déontologie,

### **I-1-3 Le code de déontologie :**

Le code de déontologie peut se rencontrer sous les appellations: Le code d'éthique ou le code de conduite. Ce code est un document résumant l'ensemble de valeurs et de principes qui doivent guider les auditeurs internes dans leur travail afin de promouvoir une culture éthique.

Ainsi, le code de conduite régit les relations interpersonnelles et hiérarchiques et favorise une culture de l'éthique dans la profession de l'audit interne. En outre, le code de conduite constitue un référentiel sur lequel s'appuient les auditeurs internes au cours de leurs missions. En fait, les règles déontologiques contenues dans ce code portent sur les mots clés suivants: Intégrité, Indépendance, Objectivité, Confidentialité et Compétence qui permettent une pratique « éthique » de l'audit interne. <sup>1</sup>

#### **I-1-3-1 L'intégrité :**

L'intégrité est une vertu importante qu'on trouve dans tous les codes de déontologie et à laquelle les auditeurs internes doivent adhérer notamment dans la réalisation de leurs missions et leurs relations avec les audités et le commanditaire de l'audit afin de préserver leur confiance.

Il s'agit donc de « l'intégrité à la base de confiance et la crédibilité du jugement de l'auditeur. »<sup>2</sup>

#### **I-1-3-2 L'objectivité :**

Les auditeurs internes évaluent de manière équitable tous les éléments pertinents et ne se laissent pas influencer dans leurs jugements (par leurs propres intérêts ou autres).<sup>3</sup>

#### **I-1-3-3 L'indépendance :**

Les auditeurs internes sont tenus d'écarter tout préjugé vis-à-vis des audités et de leur environnement. En outre, ils doivent être indépendants de toute fonction auditée pour qu'ils puissent exercer leurs missions avec honnêteté, ce qui permet également de renforcer la crédibilité des rapports d'audit.

---

<sup>1</sup> INTOSAI General Secretariat, « Code de déontologie », Publié par la Commission des normes de contrôle lors du 19<sup>e</sup> Congrès de l'INTOSAI, Danemark 2007, p 04

<sup>2</sup> SCHICK (P), op.cit, p 09

<sup>3</sup> IIA, op.cit, p 05

Il est à noter que les auditeurs internes ne doivent pas transformer les données et les systèmes qu'ils observent, ils ne doivent révéler que la situation et la problématique.<sup>1</sup>

#### **I-1-3-4 La confidentialité :**

Les auditeurs sont astreints au principe de prudence et aux obligations de secret professionnel et de réserve au sujet des faits, renseignements et informations dont ils prennent connaissance lors de l'accomplissement de leurs travaux. Ils sont également tenus de ne pas divulguer ces informations d'une manière à en tirer un bénéfice personnel.<sup>2</sup>

#### **I-1-3-5 La compétence :**

La compétence est définie comme « l'ensemble des savoirs mobilisés en situation de travail » qui inclut :<sup>3</sup>

- Les savoirs spécifiques à l'activité
- Les savoirs mis en pratique
- L'intelligence et les capacités
- La volonté de mettre en œuvre ses compétences et de les développer.

Les auditeurs internes doivent avoir la connaissance requise de la fonction auditée, ainsi que des formations techniques nécessaires pour qu'ils puissent détecter les insuffisances et de proposer les recommandations.

#### ✓ Les responsabilités

L'auditeur interne étant un salarié, sa responsabilité ne peut être légalement définie que selon les termes du droit commun. C'est à dire qu'il ne saurait être tenu pour responsable du fait de ses activités professionnelles, hormis le cas où sa responsabilité pénale serait personnellement engagée. En se situant précisément dans le cas de l'existence du « code de déontologie de l'auditeur interne ».

La norme 1220 précise que « *la conscience professionnelle n'implique pas l'infailibilité* »<sup>4</sup> cela veut dire que l'auditeur interne qui n'a pas respecté les normes professionnelles peut se voir sanctionné de deux façons :

– sanctionné par l'organisation professionnelle (The Institute of Internal Auditors) qui peut lui interdire l'adhésion à tout institut d'audit interne ;

---

<sup>1</sup> JORAS (M), op.cit, p 71

<sup>2</sup> SCHICK (P), op.cit, p 09

<sup>3</sup> JORAS (M), op.cit, p 76

<sup>4</sup> IIA, op.cit, p 06

– mais également – et surtout – sanctionné par son organisation dans sa rémunération et/ou sa carrière professionnelle si le niveau de management approprié a eu l'information.

La sanction peut sans nul doute aller jusqu'au licenciement si, par exemple, le non-respect de la confidentialité de données essentielles est considéré comme une faute grave. Tout ceci va dépendre bien évidemment des circonstances de fait. <sup>1</sup>

## **I-2 l'organisation de l'audit interne et son évaluation :**

### **I-2-1 le rattachement de l'audit :**

L'audit interne peut être rattaché soit à la direction générale, soit au conseil d'administration ou au comité d'audit, ou enfin à une direction opérationnelle.<sup>2</sup>

#### **○ Le rattachement du service d'audit interne à la direction générale**

La direction d'audit interne peut être rattachée à la direction générale. L'intérêt d'un tel rattachement réside dans la très grande fluidité de l'information, diffusée de l'audit interne vers la direction générale, et dans la réactivité dans les prises de décision. Pour Renard (2006), un tel rattachement permet aux auditeurs internes « d'exercer pleinement leur rôle de conseillers du management, dialoguant avec la direction générale et tous les échelons hiérarchiques ».

L'inconvénient de ce rattachement est de sous-entendre que le service d'audit interne est le gendarme de la direction, ce qui ne rend pas bien compte de son rôle véritable dans le processus de management des risques, de production et d'élaboration de l'information financière et non financière. Par ailleurs, un tel rattachement, dans le cadre des groupes internationaux peut, si le dirigeant est opportuniste, priver les membres du conseil d'administration d'informations sur la gestion des filiales.

#### **○ Le rattachement au conseil d'administration ou au comité d'audit**

Le service ou la direction d'audit interne peut être hiérarchiquement rattaché au conseil d'administration ou au comité d'audit constitué en son sein. Dans le cadre d'une bonne gouvernance, le rattachement au conseil d'administration permet justement de réduire l'asymétrie d'information pouvant exister entre les dirigeants et les représentants des actionnaires (le conseil d'administration). Il ne s'agit pas de priver la direction générale d'un

---

<sup>1</sup> RENARD( J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p127 -128

<sup>2</sup> VAURS (L) , *audit interne : enjeux et pratique à l'internationale* ,édition eyrolles,2007,p 33

outil de management, mais plutôt, dans le contexte législatif actuel français, de doter le conseil d'administration d'un outil d'identification et d'évaluation des risques, dont il devra faire état dans un rapport exigé par la loi sur la sécurité financière, joint au rapport de gestion. Par ailleurs, le dialogue avec la direction générale et les échelons hiérarchiques ne serait pas non plus rompu. Le champ d'application ne change pas, puisque l'auditeur interne exerce son art sur les activités financières et non financières (COSO II). Il semble même que le rattachement de l'auditeur interne au conseil d'administration ou au comité serait de nature à apaiser les tensions qui auraient pu apparaître entre l'auditeur externe et le dirigeant, dans une relation d'agence pure, et instaurerait un climat de confiance entre les principaux acteurs de la gouvernance.

○ **Le rattachement à une direction opérationnelle**

Cette dernière solution, de loin la moins intéressante dans le cadre d'un groupe, place le service d'audit interne sous l'autorité d'une direction opérationnelle, généralement la direction administrative et financière. Ce positionnement, consistant à situer l'audit interne à un niveau moins élevé que les directions opérationnelles, peut indubitablement nuire à son efficacité, tant sur le plan national qu'international, notamment, lorsqu'il doit se déplacer dans des filiales. Mais il ne faut pas perdre de vue que ce rattachement présente, malgré tout, l'avantage d'un meilleur suivi technique du département ou du service d'audit interne.

**I-2-2 la charte de l'audit**

Pour jouer pleinement leur rôle et contribuer ainsi à l'amélioration de la performance d'une entité, les équipes d'audit doivent respecter une éthique et informer l'ensemble des parties prenantes de leurs objectifs et leurs méthodes. Et c'est bien l'existence d'une charte d'audit dans chaque société qui le permet.

« C'est un document solennel, élaboré par le responsable de l'audit interne, signé par la direction générale et revu par le conseil d'audit ». <sup>1</sup>

La charte de l'audit interne est le document constitutionnel indispensable qui crée l'audit interne et le régleme.

Elle présente quatre caractéristiques : <sup>2</sup>

- C'est un document obligatoire : sans charte, pas d'audit interne conforme à la norme, car les objectifs, pouvoirs et responsabilités du service d'audit interne doivent être

---

<sup>1</sup> SCHICK (P), op.cit, p 28

<sup>2</sup> RENARD(J), *L'audit interne ce qui fait débat*, édition maxima, Paris, 2003, p 204

définis sur la charte

- La charte est le premier acte dans l'enchaînement des opérations de mise en place de la fonction d'audit interne.
- C'est un document officiel : il doit être évident pour les destinataires qu'il s'agit de l'un des textes fondateurs de l'organisation. Ce caractère officiel peut s'acquiescer du fait que le texte soit signé par le responsable le plus élevé de l'organisation ou bien que ce dernier souligne le caractère officiel et constitutionnel du document qui s'impose à tous.
- C'est un document de forme variable : il n'existe pas de présentation imposée et formalisée, « le document doit avoir un certain contenu et obéir à des règles de diffusion ».

Elle couvre notamment : <sup>1</sup>

- La nature des missions couvertes ;
- La programmation des missions et le rôle que peut avoir l'encadrement ainsi que la compétence de l'audit interne ;
- Le déroulement d'une mission ;
- Le processus de validation des conclusions, la diffusion des rapports, la définition (donc la limitation) du droit de réponse ;
- Les responsabilités ;
- Le processus de suivi des recommandations ;
- Les points majeurs de déontologie :
  - Auditeurs : indépendance, droit d'accès, devoir de réserve, évaluation des systèmes et non des personnes ;
  - L'audité : devoir de communication, droit de protection.

### **I-2-3 L'évaluation de l'audit interne :**

Il est courant de dire que tout ce qui s'évalue s'améliore. C'est pourquoi, il est nécessaire que la fonction de l'audit interne soit évaluée.

Suivre ainsi la qualité de l'audit interne permet de s'adapter aux besoins de l'entreprise tels que ressentis par ses acteurs, de se faire reconnaître et pour commencer à se faire mieux connaître.

---

<sup>1</sup> SCHICK (P), op.cit, p 28

Les auditeurs peuvent être évalués plusieurs fois par an, le but est qu'ils modifient leurs façons de faire tant sur le plan technique que sur le comportement. <sup>1</sup>

Pour assurer une plus grande transparence, crédibilité et performance, il conviendrait donc que l'audit interne soit audité. C'est l'audit de l'audit.

Cet audit de l'audit interne ne doit pas créer de suspicion chez les auditeurs internes mais il faut prendre conscience que c'est une méthode d'amélioration de la fonction d'audit car le contrôle n'exclut jamais la confiance. On peut se référer également au proverbe pour rassurer les auditeurs internes « Heureux les princes qui souffrent un conseil amer ». <sup>2</sup>

Pour effectuer cette évaluation, l'auditeur est soumis à une évaluation interne et externe

### **I-2-3-1 Les évaluations internes :**

- La supervision par le chef de mission et les audités :

Le rôle du chef de mission reste essentiel pour diriger les travaux des auditeurs et veiller au succès de leur mission.

On peut envisager – et certains le font – un système de notations attribuées aux auditeurs par leur hiérarchie. On peut également aller plus loin et mettre ce système de notation à disposition des audités, tout comme on demande aux bénéficiaires d'une formation de porter un jugement sur la qualité des intervenants. Le système le plus sophistiqué – mais peut-être le plus cohérent – consiste alors à retenir les appréciations des deux parties : les audités pour 50 % et la hiérarchie des auditeurs pour 50 %. Ainsi, les appréciations peuvent porter sur :

- La compétence des auditeurs, appréciée dans le cadre de la mission qu'ils viennent d'accomplir ;
- la qualité de la communication avec les audités et le comportement des auditeurs au cours de la mission ;
- le respect de la méthodologie d'audit et le choix judicieux des outils d'investigation ;
- la qualité et la pertinence des constats et observations ;
- la qualité du rapport d'audit et le respect des délais ;
- le réalisme des recommandations : leur applicabilité et leur efficacité. <sup>3</sup>

---

<sup>1</sup>SCHICK (P), op.cit, p 46

<sup>2</sup> RENARD (J), *L'audit interne ce qui fait débat*, op.cit, p 117

<sup>3</sup> RENARD ( J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 435

- Les services centraux de l'audit interne :

Ce sont les services centraux de l'audit interne qui vont aller auditer les services d'audit décentralisés et vont, ce faisant, s'assurer : <sup>1</sup>

- que les normes prescrites sont bien respectées ;
- que la formation et le niveau professionnel des auditeurs sont bien ceux qui sont définis par l'organisation ;
- que la fonction d'audit interne est bien acceptée par l'unité décentralisée et qu'elle y travaille avec efficacité.

À la suite de ces missions d'audit de l'audit, l'évaluateur doit être en mesure de produire un rapport destiné au responsable dégageant une appréciation sur les Contrôles internes ainsi que les recommandations nécessaires pour une meilleure maîtrise de la fonction et une plus grande efficacité de la mission.

### **I-2-3 -2 L'évaluation externe :**

La norme 1300 prescrit que l'on doit élaborer un programme d'assurance et d'amélioration de la qualité. Et la norme 1310 indique plus précisément qu'il faut procéder à une évaluation externe de l'audit interne au moins une fois tous les cinq ans<sup>2</sup>.

Les évaluations externes peuvent prendre la forme d'une évaluation entièrement externalisée ou d'une auto-évaluation avec validation indépendante externe.

Le responsable de l'audit interne doit se servir de son jugement professionnel pour apprécier si un évaluateur ou une équipe d'évaluation possède suffisamment de compétences pour pouvoir mener à bien la mission d'évaluation.

Un évaluateur ou une équipe d'évaluateurs qualifiés possède des compétences dans deux domaines : la pratique professionnelle de l'audit interne et le processus d'évaluation externe. Ces compétences peuvent être démontrées à travers une combinaison d'expériences professionnelles et de connaissances théoriques. <sup>3</sup>

L'équipe d'évaluation doit être qualifiée et possède les compétences et les connaissances nécessaires à l'accomplissement de sa mission et être indépendante du service d'audit interne pour éviter une situation de conflit d'intérêt.

---

<sup>1</sup> Idem, p 382

<sup>2</sup> RENARD(J), *L'audit interne ce qui fait débat*, op.cit, p118

<sup>3</sup> IIA, op.cit, p 07

### **I-3 Le déroulement d'une mission d'audit interne:**

Le déroulement d'une mission d'audit interne obéit à une méthodologie bien déterminée.

A cet effet, nous allons aborder les trois grandes phases de la mission d'audit (la phase d'étude, la phase de vérification et la phase de conclusion).

Une mission d'audit peut durer de quelques jours à quelques mois selon l'envergure du sujet et le nombre d'auditeurs.<sup>1</sup>

Trois acteurs interviennent dans la mission :

- L'auditeur : celui qui conduit la mission d'audit ;
- L'audité : celui qui fait l'objet de l'audit ;
- Le prescripteur d'audit : qui donne l'ordre à l'auditeur de réaliser la mission d'audit.

#### **I-3-1 La phase d'étude (de préparation) :**

Toute intervention d'audit interne commence par une phase d'étude qui permet aux auditeurs internes d'avoir une meilleure prise de connaissance du domaine audité et de son environnement. Cette phase est fondamentale pour le tracé général de la mission de telle sorte qu'elle permet à l'auditeur interne de définir les grandes lignes du chemin d'audit.<sup>2</sup>

##### **I-3-1-1 « Le droit d'accès » ou « L'ordre de mission » :**

Avant d'entamer la prise de connaissance du domaine audité, il est important que l'intervention des auditeurs soit précédée par un ordre de mission qui permet d'une part d'avoir plein accès à l'information et d'autre part, définir aux audités l'objectif ou la raison d'être de la mission et le périmètre de la mission d'une manière brève et peu détaillée.

L'ordre de mission est un document court (une page environ), caractérisé par les principes suivants :<sup>3</sup>

- Il est consigné par le demandeur et signé par l'autorité compétente: c'est le plus souvent la Direction générale ou le comité d'audit s'il en existe un ;
- Il ne comporte pas de date de fin ;
- Ses destinataires sont : l'auditeur interne, les chefs de service et responsables ainsi que les audités ;
- Il est rédigé par l'auditeur pour avoir les caractéristiques de forme et de fond souhaitées.

---

<sup>1</sup> SCHICK (P), op.cit , p 63.

<sup>2</sup> RENARD(J), *Théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit , p 214

<sup>3</sup> SCHICK (P), op.cit , p 70

Ces points seront abordés lors de la présentation de la mission et de l'équipe aux responsables audités.

### **I-3-1- 2 La prise de connaissance du domaine audité et La décomposition en objets auditables :**

L'auditeur interne doit faire une prise de connaissance du domaine audité par la collecte d'informations et de données. Cette étape permet ainsi de dresser l'inventaire des objectifs et des risques et de bien cerner les préoccupations majeures de la mission.

Par ailleurs, la prise de connaissance ne peut se faire dans le désordre, pour cela l'auditeur doit utiliser un questionnaire de prise de connaissance (QPC) pour être bien assuré qu'aucune information nécessaire n'a été omise sur le sujet à auditer et que chacune de ses parties est regardée du conceptuel au concret :

- les finalités ;
- les responsabilités ;
- les moyens et méthodes ;
- le processus et les tâches à réaliser ;
- le résultat, leur suivi et leur comparaison aux objectifs.

En suite, l'objet auditable devra être découpé en éléments plus simples à appréhender, puis chacun étudié tour à tour, comme le dit Descartes : « diviser chacune des difficultés ... en autant de parcelles ... qu'il serait requis pour les mieux résoudre », ce faisant permet d'examiner le sujet et de détecter les lacunes rapidement facilement. <sup>1</sup>

### **I-3-1 -3 L'identification et l'évaluation des risques :**

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... ». On dit aussi « identification des zones à risques », soulignant par là qu'il s'agit beaucoup plus d'identifier les endroits où les risques les plus dommageables sont susceptibles de se produire, que d'analyser les risques eux-mêmes.<sup>2</sup>

Maintenant que les risques sont matérialisés dans le tableau des risques, leur phase d'analyse a pour objectif de faire un état de lieux des forces et faiblesses réelles ou potentielles de

---

<sup>1</sup> SCHICK (P), *op.cit*, p 75

<sup>2</sup> RENARD (J), *théorie et pratique de l'audit interne*, *op.cit* , p 233

l'entité ou du domaine audité afin d'orienter les travaux détaillés. Cette phase s'effectue sur le terrain, elle commence donc par la réunion d'ouverture.<sup>1</sup>

#### **I-3-1- 4 Le Rapport d'Orientation:**

Le rapport d'orientation est un rapport intermédiaire entre la fin de la phase d'étude et la phase de vérification.

Le rapport d'orientation est une formule, il précise l'ordre de mission d'où l'appellation du cadrage. Rédigé dans une ou deux pages, il présente les objectifs fixés et les zones de risques à examiner.<sup>2</sup>

#### **I-3 -2 La phase de vérification (réalisation):**

L'auditeur va à présent se déplacer sur le terrain pour le déroulement des opérations de sa mission. C'est, en effet, à ce moment que l'auditeur va procéder aux observations et constats qui vont lui permettre d'élaborer la thérapeutique.<sup>3</sup>

##### **I-3-2 -1 Réunion d'ouverture :**

Cette réunion doit nécessairement et symboliquement se tenir chez l'audité, sur les lieux mêmes où la mission d'audit doit se dérouler. On doit commencer par présenter l'équipe des auditeurs en charge de la mission, le rapport d'orientation sera examiné durant cette réunion.

Cette réunion est l'occasion de définir avec précision les personnes que les auditeurs doivent rencontrer soit pour réaliser des tests sur leurs travaux, soit pour pratiquer des interviews et collecter des informations. On profite de la présence de tous les acteurs principaux autour de la table pour définir les conditions matérielles de la mission d'audit.<sup>4</sup>

##### **I-3-2 -2Le programme de vérification :**

Le programme de vérification (le programme de travail) est un document interne au service d'audit pour définir, répartir, et suivre les travaux des auditeurs à mettre en œuvre pour réaliser les objectifs définis au préalable.

---

<sup>1</sup> SCHICK (P), op.cit , p 89

<sup>2</sup> Idem, p 92

<sup>3</sup> RENARD(J), *Théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit , p 215

<sup>4</sup> Idem, p 249

Ce programme de travail est exigé par la norme 2240 qui précise que les auditeurs internes doivent en élaborer un qui leur permet d'atteindre les objectifs de la mission. Celui-ci doit être formalisé.<sup>1</sup>

Le programme de vérification est donc un outil de planification.

### **I-3-2 -3 Les feuilles de couverture :**

La feuille de couverture est un document qui définit les modalités d'exécution d'une tâche identifiée dans le programme de vérification puis en dégage des conclusions au fur et à mesure de l'avancement des travaux.<sup>2</sup>

### **I-3 -2 -4 La feuille de révélation et d'analyse de problème :**

La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème (F.R.A.P) est le papier de travail synthétique. Elle conclut chaque phase du travail de terrain par lequel l'auditeur présente et documente chaque dysfonctionnement, il est ainsi un moyen de communication avec l'audité concerné. Ce dysfonctionnement sera formulé sous forme d'un document en commençant par le constat révélés puis les causes expliquées et les conséquences déduites et en ressortir avec des recommandations proposées pour résoudre le problème, en permettant de renforcer le système de contrôle interne.<sup>3</sup>

La FRAP sert ainsi de guide et c'est une clé de lecture pour les auditeurs.

### **I-3-3 La phase de conclusion (communication) :**

La phase de conclusion est plus courte que les deux phases précédentes. Elle commence par l'ossature du rapport qui facilite le compte rendu final au site, elle se poursuit avec le rapport d'audit et elle s'achève par l'état des actions de progrès, sans oublier le suivi des résultats.

C'est la que l'auditeur va élaborer et présenter son produit après avoir rassemblé les éléments de sa récolte.<sup>4</sup>

### **I-3 -3 -1 L'ossature du rapport:**

L'ossature du rapport est un petit travail présenté par l'auditeur dans le rapport concluant sa mission, il est élaboré à partir des « problèmes » figurant sur les FRAP et des conclusions figurant sur les feuilles de couverture.

---

<sup>1</sup> IIA, op.cit, p 19

<sup>2</sup> SCHICK (P), op.cit , p101

<sup>3</sup> Idem, p 107

<sup>4</sup> RENARD(J), *Théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 215

### **I-3 -3 -2 Le compte rendu final au site :**

À la fin du travail terrain, Le chef de mission présente le compte rendu final au site (CRFS), sous forme orale au principal responsable de l'entité auditée des observations et remarques les plus importantes afin de faire part de ses conclusions retenues sous peine de les valider.

### **I-3 -3 -3 Le rapport d'audit interne et sa validation : <sup>1</sup>**

Toute mission d'audit doit faire l'objet d'un rapport. Ce dernier transmet aux responsables concernés les conclusions de l'audit. Par ailleurs, il est le point culminant de la mission et non sa fin car il sera succédé par l'état des actions de progrès.

#### **- Le projet du rapport d'audit :**

Le projet du rapport d'audit est un document provisoire formalisant les constats et comporte un certain nombre de recommandations,

#### **- La réunion de validation (réunion de clôture):**

La réunion de validation se réalise en présence des auditeurs et des audités (si nécessaire le commanditaire). Cette réunion a pour objet de recueillir l'avis des audités sur les constats, raisonnements et conclusions de telle manière à ce que les incertitudes, les zones d'ombre, ambiguïtés soient disparues.

#### **- Le Rapport définitif :**

Le Rapport définitif qui matérialise le travail de l'auditeur interne est un document qui comporte des recommandations. Ainsi, il constitue un outil de travail à partir duquel les audités peuvent entreprendre les actions correctives.

### **I-3-1 -3 -4 Le suivi des recommandations et l'Etat des Actions de Progrès (E.A.P):**

Les destinataires des recommandations sont tenus à répondre à la direction d'audit dans un délai de trois (3) mois à compter de la date de réception du rapport par un plan d'action pour mettre en place les mesures correctives. <sup>2</sup>

Ce qu'il faut retenir c'est que la mission ne s'arrête pas à la remise du rapport mais à la mise en place des recommandations. Et donc, les auditeurs internes doivent persister dans le suivi des applications des recommandations afin d'empêcher les audités à perpétrer le système de contrôle interne.

---

<sup>1</sup> SCHICK (P), op.cit , p 117-123

<sup>2</sup> Idem, p 138

En fait, le suivi des actions de progrès a été exigé par la norme 2500 de l'audit interne qui stipule que « Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management<sup>1</sup>».

#### **I-3-1 -3-5 Le suivi des résultats attendus :**

Il s'agit de veiller à la mise en œuvre des actions prévues à partir d'un plan d'actions élaboré par les audités, décidé par leur hiérarchie, et communiqué à l'audit interne pour vérification. Pour atteindre son objectif, le responsable de l'audit interne stratège fera en sorte que la hiérarchie suive et pousse les améliorations, et la tienne informée afin qu'il puisse réagir s'il juge nécessaire.<sup>2</sup>

### **I-4. Les outils d'audit interne**

La mission de l'auditeur interne n'est pas une pratique qui se fait d'une manière désordonnée. Il y'a un ensemble d'outils sur lesquels s'appuie l'auditeur interne au cours de sa mission. Il est important de noter que ces outils ont une influence positive sur l'efficacité du système de contrôle interne.

On peut utiliser plusieurs critères de classement des outils d'audit, retenons en un qui traduit deux démarches possibles de l'auditeur :<sup>3</sup>

- les outils d'interrogation qui vont aider l'auditeur à formuler des questions ou à répondre aux questions qu'il se pose ;
- les outils de description, on pourrait presque dire de « révélation », qui ne présupposent pas de questions particulières, mais vont aider à mettre en relief les spécificités des situations rencontrées.

#### **I-4-1 Les outils d'interrogation : sont :**

##### **I-4-1-1 Les sondages statistiques (ou échantillonnages) :**

Le sondage statistique est une méthode qui permet à partir d'un échantillon, prélevé de façon aléatoire, dans une population de référence, d'extrapoler à la population, les observations faites sur l'échantillon.

- La population est donc l'ensemble sur lequel on veut effectuer la recherche, composée d'individus, de chiffres, d'objets, de factures...

---

<sup>1</sup> IIA, op.cit, p 17

<sup>2</sup> Idem, p 142

<sup>3</sup> RENARD(J), *théorie et pratiques de l'audit interne*, op.cit , p 330

En plus du caractère d'homogénéité, la population doit être accessible et dénombrable.

○ Dans cet examen de l'échantillon, on va analyser un caractère qui est l'élément à observer. En audit interne, ce sera le phénomène constaté (erreur, dysfonctionnement, etc.) Ce qu'attend l'auditeur interne d'un sondage statistique est une information simple : ayant rencontré au cours de ses tests un phénomène, une erreur, un dysfonctionnement, il veut connaître rapidement l'ampleur de ce phénomène.<sup>1</sup>

#### **I-4-1-2 Les interviews :**

L'interview est un outil que l'auditeur interne utilise fréquemment.

L'auditeur interne ne pose que des questions simples et concises pour obtenir des réponses claires et rapides. La concision, est un art difficile mais il est indispensable de le pratiquer ou de s'en approcher. Dans cette enquête trois obstacles se dressent devant l'auditeur qu'il devra surmonter :<sup>2</sup>

- Le questionnement de l'interview exige que l'auditeur traite son interlocuteur comme un égal. Ce qui signifie plus simplement qu'il ne doit pas y avoir de questions interdites ou impossibles, ce qui permettra l'obtention du renseignement recherché.
- Le second obstacle est lié à l'environnement : c'est-à-dire que l'auditeur interne doit avoir impérativement la faculté d'adaptation au milieu de l'interlocuteur.
- Le troisième obstacle est celui de l'expression déficiente, du parler approximatif ou incompréhensible. Le parler simple est la condition première de l'interview réussie.

#### **I-4-1-3 Le questionnaire de contrôle interne :**

Le questionnaire qui porte sur l'efficacité du système de contrôle interne de la fonction auditée est appelée « questionnaire de contrôle interne (QCI) ».

Le questionnaire de contrôle interne est une liste de questions auxquelles l'auditeur répond « oui » ou « non » (ou non applicable) afin de porter un diagnostic par simple lecture des réponses<sup>3</sup>.

Ce questionnaire permet à l'auditeur d'apprécier le niveau et de porter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne de l'entité ou de la fonction auditée. Dans le questionnaire, les réponses négatives désignent des points faibles du dispositif de contrôle interne, et les positives signalent les points forts. Ensuite l'auditeur va évaluer l'impact des « non » et à vérifier la réalité des « oui ».

---

<sup>1</sup> RENARD(J), *théorie et pratiques de l'audit interne*, op.cit, p 332- 333

<sup>2</sup> RENARD(J), *L'audit interne ce qui fait débat*, op.cit, p 170

<sup>3</sup> SCHICK (P), op.cit , p 150.

#### **I-4-1-4 Les outils informatiques :**

Ils sont de plus en plus nombreux et sont d'autant plus difficiles à inventorier que la plupart des services d'audit interne créant leurs propres outils, plutôt que d'adopter des logiciels peu adaptés à la fonction.

Trois catégories d'outils informatiques peuvent être définies : <sup>1</sup>

- les outils de travail de l'auditeur ;
- les outils de réalisation des missions ;
- les outils de gestion du service.

##### Les outils de travail de l'auditeur :

On est ici dans le domaine des logiciels du marché, très largement connus, et pour lesquels une simple énumération suffit :

- les logiciels de traitement de textes qui sont utilisés en permanence ;
- les logiciels de dessin (Power point ...)
- les tableurs qui sont très utilisés pour mettre de l'ordre dans les chiffres ;
- les gestionnaires de bases de données qui sont utiles dans le traitement automatique des résultats des missions ;
- les logiciels de représentations graphiques qui sont toujours utiles.

##### Les outils de réalisation des missions :

On trouve dans ce paragraphe à la fois des logiciels du marché et des logiciels conçus par le service.

Ils permettent à l'auditeur interne de concevoir son tableau de risques, d'établir et de suivre le déroulement de son QCI, de formaliser les FRAP, etc.

##### Les outils de gestion du service

Ils sont très largement conçus par le service lui-même, car ils sont fonction de son organisation et de ses modalités de gestion.

On trouve sous cette rubrique :

- les logiciels de suivi des temps de travail des auditeurs ;
- les outils de mesures d'efficacité des missions d'audit ;
- les bases de données répertorient constats et recommandations ;
- le contrôle budgétaire de l'unité ; etc.

---

<sup>1</sup> RENARD(J), *Théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit , p 342- 345

#### **I-4-1-5 Vérifications, analyses et rapprochement divers :**

Ce ne sont pas des outils à proprement parler mais plutôt des procédés et qui sont utilisés par l'auditeur au cours du travail sur le terrain. Les auditeurs internes n'y ont recours que pour s'assurer de la validité des opérations effectuées : toute erreur donne lieu à une recherche causale.

##### Les vérifications

Elles sont extrêmement diverses : les plus nombreuses sont les vérifications arithmétiques. Les auditeurs avisés utilisent des logiciels permettant de vérifier la logique des tableurs, cela est dû au risque de répétition d'erreur qu'il peut y avoir au cas où une erreur initiale est glissée dans la logique de construction du tableur.

On peut assimiler aux vérifications arithmétiques l'utilisation des ratios, largement utilisés en audit comptable.

En plus de ce qui a été cité, on trouve la vérification de l'existence de documents et la recherche d'indices, tous éléments que nous retrouverons en parlant de l'observation.

##### Les analyses

Les analyses de données permettent d'utiliser les potentialités du Système d'Information pour aider les auditeurs dans la conduite de leurs travaux, la détection des dysfonctionnements et d'en déduire les causes, mais leur mise en œuvre nécessite une bonne connaissance des données financières et techniques disponibles dans les applications informatiques ainsi qu'une bonne fiabilité dans la technique de saisie des informations.<sup>1</sup>

##### Les rapprochements

Un rapprochement est la vérification ponctuelle et à postériorité, par d'autres sources ou moyens, de la validité d'un fait, d'une affirmation ou d'une déclaration. Les sources ou moyens peuvent être à la fois de nature exogènes (confirmation écrite externe) ou endogène (supports d'informations dans la chaîne d'un processus),<sup>2</sup>

C'est dans l'utilisation de ces techniques de rapprochements que l'auditeur interne va faire preuve d'imagination pour aller chercher les réponses à son questionnaire de contrôle interne.

---

<sup>1</sup> RENARD(J), *Théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 347

<sup>2</sup> CHEKROUN Meriem, op.cit , p 95

### **I-4-2 Les outils de description**

#### **I-4-2 -1 L'observation physique :**

L'auditeur interne n'est pas quelqu'un qui reste dans son bureau : il saisit toutes les occasions pour aller sur le terrain et pratiquer l'observation physique.

La pratique de l'observation physique exige trois conditions : <sup>1</sup>

- L'observation ne doit pas être clandestine ; on applique ici également la règle générale de l'audit interne, celle de la transparence.
- L'observation ne doit pas être ponctuelle : ou bien elle dure un certain temps, ou bien elle est répétée à plusieurs reprises.
- L'observation doit toujours être validée car elle est incertaine, sauf dans le cas où elle est elle-même une validation.

L'observation peut se faire sur des biens comme sur des documents ou alors sur des comportements

#### **I-4-2 -2 La narration :**

Il existe deux sortes de narrations, l'une est utilisée par l'auditeur, l'autre par l'audité. Ce qui les distingue, c'est que la première est une narration orale et plus riche, alors que la seconde est écrite et n'est qu'une mise en ordre des idées et connaissances.

##### **– La narration par l'audité :**

C'est l'outil le plus élémentaire qui soit, mais qui n'est pas à négliger pour autant. Dans son utilisation, l'auditeur est passif, il se contente d'écouter et de noter le récit de son interlocuteur.

##### **– La narration par l'auditeur :**

On trouve déjà des transcriptions narratives d'auditeurs à partir d'observations physiques, de constats, de conclusions de tests, etc... dès l'instant que l'auditeur se limite à « raconter » le phénomène, le résultat ou le processus constaté.

La narration, et surtout si elle est structurée et logique, va être de lecture facile pour un tiers.<sup>2</sup>

#### **I-4-2 -3 La grille d'analyse des tâches :**

Une grille d'analyse des tâches est un tableau à double entrée qui permet de relier les tâches aux personnes ou aux services qui les réalisent. Les tâches seront positionnées en ligne et les personnes / services en colonne ou inversement. Une grille d'analyse des tâches permet de

---

<sup>1</sup> RENARD(J), *Théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 351

<sup>2</sup> Idem, p 354-355

mettre en évidence les tâches non faites, les tâches faites à différents endroits, la séparation des fonctions.<sup>1</sup>

#### **I-4-2 -4 Le diagramme de circulation :**

Le diagramme de circulation, est une représentation graphique d'une suite d'opérations dans laquelle les différents documents, postes de travail, de décisions, de responsabilités, d'opérations sont représentés par des symboles réunis les uns aux autres suivant l'organisation administrative de l'entreprise.<sup>2</sup>

Cette méthode de schématisation permet de remplacer une longue description.

#### **I-4-2 -5 La piste d'audit :**

La piste d'audit c'est l'examen pas à pas du chemin suivi par une opération depuis son stade final en remontant à son origine. C'est une application universelle : on peut la mettre en œuvre pour tous les processus, toutes les fonctions, dans tous les domaines et dans tous les secteurs d'activité.<sup>3</sup>

#### **I-4-2 -6 Tests de conformité et de permanence :**

Les tests de conformité sont importants pour s'assurer que les dispositifs de contrôle interne ont été appliqués, ils permettent de remonter à la ressource en passant par les phases intermédiaires.

Ces tests s'intéressent aux flux les plus significatifs en présentant les risques à forte incidence. Alors que les tests de permanence permettent de s'assurer que les opérations sont toujours bien traitées conformément à ce qui a été décrit lors des entretiens, cet outil vient compléter les descriptions obtenues lors des entretiens et se feront à l'aide d'un sondage.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> IFACI, « méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne », p 49

<sup>2</sup> OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), *comptabilité et audit : manuel et applications*, 2<sup>e</sup> édition, DUNOD, Paris, 2009, p 535

<sup>3</sup> RENARD(J), *L'audit interne ce qui fait débat*, op.cit , p 175, 176

<sup>4</sup> <http://www.institut-numerique.org/ii-methodologie-de-recherche-51e903d48083d> ( consulté le 18/05/2015 à 17.30)

## **Conclusion :**

L'audit interne joue un rôle déterminant en évaluant le management des risques, de contrôle et de gouvernance d'entreprise. Il a pour objectif : l'assistance et le conseil au management, promouvoir la culture de contrôle, l'accompagnement de changement, la prévention de toute difficulté pouvant menacer l'entreprise sans perdre de vue qu'il est un révélateur d'amélioration.

Ainsi, l'audit interne est un levier de développement et de progrès pour l'entreprise. Les objectifs, les pouvoirs et la responsabilité de la fonction d'audit interne doivent être définis par un document officiel qui est « la charte d'audit ». Il est à noter également que les auditeurs internes doivent respecter le code de déontologie de la profession qui établit des normes élevées en matière d'intégrité, d'indépendance, d'objectivité, de confidentialité et de la compétence.

Après avoir évoqué les fondements théoriques de l'audit interne, nous allons à présent nous intéresser au contrôle interne qui constitue l'ossature de toute organisation d'entreprise.

A decorative border resembling a scroll, with a vertical strip on the left and a horizontal strip at the top, both with rounded ends and a slight shadow effect.

## **Chapitre II :**

### **Le cadre théorique du contrôle interne**

Le contrôle interne contribue à la réalisation des objectifs fixés par l'entreprise. Il joue le rôle d'un instrument essentiel à la maîtrise des activités et des opérations, ainsi qu'à l'amélioration constante des systèmes de contrôle de toutes natures et son développement continu apparaît comme une finalité de l'audit interne.

Cependant le système de contrôle interne ne peut donner une certitude que les objectifs fixés soient atteints à cause des limites liées au fonctionnement des procédures. Raison pour laquelle l'auditeur interne procède à une évaluation périodique de la qualité du contrôle interne pour améliorer son efficacité.

Nous aborderons dans ce chapitre les concepts essentiels de ce dispositif où nous allons présenter les différentes définitions du contrôle interne selon quatre référentiels, ses objectifs et ses limites, ensuite, nous allons voir le cadre conceptuel du contrôle interne : ses composantes, ses acteurs responsables ainsi que ses principes généraux et enfin, nous mettrons l'accent sur l'appréciation du contrôle interne par l'auditeur interne.

## **II-1 les concepts essentiels du CI :**

De nombreux concepts et points de vue sur le contrôle interne ont été développés au fil des années. Malgré les différentes perceptions, il existe un accord sur le fait que le contrôle interne contribue à la réalisation des objectifs de l'entreprise.

### **II-1-1 Définition du CI :**

Les définitions du contrôle interne sont nombreuses, mais l'accord se fait sur l'essentiel. Les auditeurs externes, commissaires aux comptes, experts-comptables ont été les premiers en France à développer et à approfondir la notion de contrôle interne, et ce pour atteindre les objectifs spécifiques assignés à leur fonction : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et des résultats. Le contrôle interne est donc pour eux un moyen alors que pour les auditeurs internes il s'agit d'un objectif.<sup>1</sup>

Le référentiel COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission) définit le contrôle interne comme « un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants : la réalisation et l'optimisation des opérations, la

---

<sup>1</sup> RENARD (J), *Théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 134

fiabilité des informations financières, la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur»<sup>1</sup>.

Le COCO (Criteria on Control Committee) donne au contrôle interne la définition: « éléments de l'organisation (incluant ressources, systèmes, procédés, culture et tâches) qui, mis ensembles, aident à atteindre les objectifs. »

Il met en évidence quatre éléments essentiels au contrôle et à la réalisation des objectifs :

- le but (objectif) ;
- l'engagement ;
- la capacité (action) ;
- le suivi et l'apprentissage.<sup>2</sup>

Le Turnbull guidance propose une définition qui reprend l'essentiel de celle du COCO en la complétant par les objectifs : « Un système de contrôle interne englobe les : politiques, processus, tâches, comportements et autres aspects d'une entreprise qui, combinés :

- facilitent l'efficacité et l'efficience des opérations en aidant la société... à atteindre ses objectifs, ceci inclut la protection des actifs ...
- aident à assurer la qualité du reporting interne et externe, nécessaire à conserver les enregistrements appropriés et à maintenir des processus générant un flux d'informations pertinentes et fiables ;
- aident à assurer la conformité aux lois et règlements ainsi qu'aux politiques internes»<sup>3</sup>.

L'AMF (l'Autorité des Marchés Financiers) a fourni une définition du contrôle interne en abordant la notion du risque : « le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui :

- contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources ;
- doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité. »<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> OGIEN (D), *Comptabilité et audit bancaires* ; 2<sup>e</sup> édition Dunod, Paris 2008, p 375

<sup>2</sup> RENARD (J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 138

<sup>3</sup> Idem, p 138

<sup>4</sup> BERTIN (E), *audit interne, enjeux et pratiques à l'international*, Éditions d'organisation, Paris, 2007, p 57

Le contrôle interne est donc un dispositif (des procédures, des moyens, des politiques, des comportements...) mis en place dans l'entreprise, permettant à cette dernière : une meilleure maîtrise de ses activités, l'atteinte de ses objectifs, l'utilisation efficiente et efficace de ses ressources et la prévention des risques significatifs.

### **II-1-2 Les objectifs du CI:**

Le contrôle interne n'est pas une fonction dynamique et créatrice permettant à ses acteurs d'élaborer un produit, il est un ensemble de dispositifs que chacun met en place au mieux de ses possibilités afin de maîtriser (« to control ») son activité et d'atteindre ses objectifs. C'est un moyen pour améliorer l'efficacité des différentes fonctions et processus quelle que soit l'organisation.<sup>1</sup>

En plus de cet objectif, il existe trois autres, qui sont : la fiabilité des informations financières, la protection du patrimoine et la conformité aux lois et aux règlements en vigueur.

- l'efficacité et l'efficience des opérations :

La norme 2110.A1 ajoute que l'auditeur doit surveiller et évaluer l'efficacité, la conception et la mise en œuvre des objectifs et des programmes de l'organisation. Ceci implique que le gestionnaire doit gérer ses risques. La gestion des risques est partie intégrante des opérations.<sup>2</sup>

Il est essentiel de savoir si l'entreprise dispose de moyens correspondants à sa politique et s'ils sont utilisés dans les meilleures conditions. Le contrôle interne doit prendre en compte cet aspect pour permettre aux activités de l'entreprise de croître et pour une plus grande efficacité.

- la fiabilité des informations financières :

L'information en provenance de l'intérieur comme de l'extérieur de l'organisation doit être fiable et la conformité s'entend aussi de la conformité de l'organisation avec ses politiques Internes.<sup>3</sup>

L'image de l'entreprise se reflète dans les informations qu'elle donne à l'extérieur et qui concernent ses activités et ses performances. Il est nécessaire que tout soit en place pour que « la machine à fabriquer des informations » fonctionne sans erreur et sans omission, et ce aussi bien dans les secteurs techniques et commerciaux que dans le domaine financier.

---

<sup>1</sup> RENARD (J), *audit interne ce qui fait débat*, op.cit, p 139

<sup>2</sup> RENARD (J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 147

<sup>3</sup> BERTIN (E), op.cit, p 56

Et plus précisément, ces contrôles internes doivent permettre à la chaîne des informations d'être :<sup>1</sup>

- fiable et vérifiable ;
- exhaustive ;
- pertinente ;
- disponible.

- La protection du patrimoine :

Le contrôle interne est un système mis en place dans le but de préserver le patrimoine de l'entreprise et de garantir la sécurité de ses actifs.

Le bon fonctionnement des processus exige que des normes ou principes de fonctionnement aient été établis et que des indicateurs de performance et de rentabilité aient été mis en place. Toutes les dispositions prises dans la gestion courante des affaires doivent permettre de sauvegarder au mieux « les actifs » confiés à chacun dans le cadre des responsabilités qui lui sont assignées. Ce terme « actifs » doit être compris dans son sens le plus large : non seulement les différents postes du bilan, mais également les hommes et l'image de l'organisation toute entière.

Ces actifs peuvent disparaître à la suite de vols, fraudes, improductivité, erreurs, ou résulter d'une mauvaise décision de gestion ou d'une faiblesse de contrôle interne. Les processus afférents devraient faire l'objet d'une attention toute particulière.

Il en va de même des processus qui sont relatifs à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière. Ces processus comprennent non seulement ceux qui traitent directement de la production des états financiers mais aussi les processus opérationnels qui génèrent des données comptables.<sup>2</sup>

- la conformité aux lois et aux règlements en vigueur :

Cela englobe naturellement les dispositions législatives et réglementaires, mais elles ne se limitent pas aux lois, règlements et contrats (il peut y avoir des dispositions individuelles ou conjoncturelles). Or, les dispositifs de contrôle interne doivent éviter que les audits de conformité ne révèlent des failles, des erreurs, ou des insuffisances dues à l'absence de respect des instructions. Les causes premières de ce phénomène peuvent être diverses :

---

<sup>1</sup> RENARD (J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p145

<sup>2</sup> OBERT (R) et MAIRESSE (M-P), op.cit, p 512

Mauvaise communication, défaut de supervision, confusion des tâches, etc.... Dans tous les cas la qualité du contrôle interne est en cause.<sup>1</sup>

Il faut donc connaître et respecter les textes légaux et réglementaires applicables au niveau de l'entreprise.

Réaliser ces quatre objectifs permet de fournir une assurance sur la bonne maîtrise des activités et ainsi aboutir à un contrôle interne efficace.

### **II-1-3 Les limites du CI :**

Le contrôle interne même s'il est très bien conçu et appliqué, il ne peut garantir la réalisation des objectifs que l'entreprise s'est fixés, en raison de ses limites.

La probabilité d'atteindre ces objectifs ne relève pas de la seule volonté de la société. Il existe en effet des limites à tout système de contrôle interne. Ces limites résultent de nombreux facteurs, notamment des incertitudes du monde extérieur, de l'exercice de la faculté de jugement ou de dysfonctionnements pouvant survenir en raison d'une défaillance humaine ou d'une simple erreur. En outre, lors de la mise en place des contrôles, il est nécessaire de tenir compte du rapport coût/bénéfice et de ne pas développer des systèmes de contrôle interne inutilement coûteux, quitte à accepter un certain niveau de risque.<sup>2</sup>

- **Coût du contrôle**

Le contrôle interne a un coût, qui augmente les charges de l'entreprise que ce soit par l'embauche d'un nouveau personnel ou par la réalisation d'investissements supplémentaires.

Cependant il faut observer :

- que le contrôle interne est un élément de sécurité dans l'entreprise, dont le coût peut s'analyser comme celui de l'assurance ;
- que le contrôle interne est avant tout une meilleure répartition des tâches avant leur multiplication ;
- que le contrôle interne doit être à la mesure du risque qu'il doit couvrir. On doit ainsi souligner que si le risque encouru est faible, la mise en place d'une procédure dont le coût serait supérieur au risque encouru deviendrait une faiblesse dans l'optique du rapport coût/efficacité.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> RENARD (J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit , p 146

<sup>2</sup> BERTIN (E), op.cit, p 60

<sup>3</sup> OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit , p 522

- **Problèmes humains**

L'atteinte des objectifs de l'entreprise est soumise aux limites inhérentes à tout système de contrôle interne, qu'il s'agisse, par exemple, d'un jugement erroné ou de dysfonctionnements dus à des problèmes humains.

La mise en place d'un système de contrôle interne peut être interprétée comme une remise en cause de la direction dans le personnel et sans ignorer l'existence de cas particuliers, il faut observer :

- que le personnel doit être clairement informé des objectifs réels du contrôle interne ;
- que les éventuels obstacles soulevés par le personnel relèvent plus de la résistance au changement en général ;
- que le contrôle interne joue en faveur du personnel, car il interdit qu'il soit suspecté.<sup>1</sup>

Comme on peut citer d'autres limites : <sup>2</sup>

- La plupart des contrôles internes portent sur des opérations répétitives et non sur des opérations non récurrentes ;
- La possibilité que les procédures ne soient plus adaptées en raison de l'évolution de la situation, et donc que les procédures ne soient plus appliquées.

## **II- 2 Le cadre conceptuel du CI:**

Chacun au sein de l'entreprise contribue de façon significative à la performance du système de contrôle interne et joue un rôle important dans son efficacité, pour ce la il repose sur certaines règles de conduite dont le respect lui confèrera une qualité satisfaisante.

L'évaluation du système de contrôle interne par l'auditeur interne revient à évaluer ses composants d'où la nécessité d'identifier ses composantes, ses acteurs responsables et ses principes généraux.

### **II-2-1 Les composantes du CI :**

Le référentiel COSO est le document que le PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board ) recommande en termes de structuration et d'évaluation du dispositif de contrôle interne. Il se constitue de cinq composantes interdépendantes : <sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> . OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit , p 522

<sup>2</sup> . ANGOT (H), FISCHER (C) et THEUNISSEN (B), *audit comptable audit informatique*, édition De Boeck, 3<sup>e</sup> édition, Bruxelles, 2004, p 124

<sup>3</sup> WALTER (J) et NOIROT (P), *contrôle interne des chiffres porteurs de sens !*, édition AFNOR, La Plaine Saint-Denis Cedex, 2010, p 43

- L'environnement de contrôle proprement dit.
- L'évaluation des risques.
- Les activités de contrôle.
- L'information et la communication.
- Le pilotage du contrôle interne.

### **II-2-1 -L'environnement de contrôle :**

L'environnement de contrôle constitue le cadre et la structure nécessaires à la réalisation des objectifs primordiaux du système de contrôle interne. L'environnement de contrôle englobe les éléments suivants : <sup>1</sup>

- intégrité et valeurs éthiques ;
- philosophie et style de direction ;
- structure organisationnelle ;
- attribution des pouvoirs et responsabilités ;
- politiques et pratiques relatives aux ressources humaines ;
- compétence du personnel.

Il est nécessaire d'avoir une éthique, une stratégie et une organisation pour mettre en application les vertus que l'on attend du système lui-même :<sup>2</sup>

#### **Une éthique :**

La vertu de l'exemple est ici fondamentale. Un dispositif de contrôle interne maîtrisant efficacement les risques ne saurait croître et prospérer s'il ne s'insérait pas dans un contexte où les valeurs d'éthique sont privilégiées. C'est à-dire que l'existence de codes de conduite et de règles d'éthique, l'application de normes de comportement moral – au vu et au su de tout le monde – conditionne la survie du contrôle interne dans une organisation. Le management, et au plus haut niveau, doit donner l'exemple non seulement dans les discours mais également dans les comportements avec le personnel, les clients, les fournisseurs, les administrations...

#### **Une stratégie :**

La stratégie de l'organisation doit également être exemplaire. Il faut entendre par là des délégations de pouvoir clairement définies, une permanente adaptation des compétences aux postes attribués (et non l'inverse), des objectifs réalistes et réalisables, une gestion des

---

<sup>1</sup> IIA, op.cit, p 21

<sup>2</sup> RENARD (J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 151

ressources humaines transparente et connue de tous. Tous ces éléments vont constituer le socle sur lequel vont se construire la maîtrise des risques et le contrôle interne.

**Une organisation :**

L'organisation elle-même doit exprimer cette politique. Le conseil d'administration doit jouer pleinement son rôle, ainsi que le comité d'audit, s'il en existe un. Le contrôle interne ne peut exister s'il n'y a que des administrateurs dormants, ou si les délégations de pouvoir ne sont ni clairement définies, ni respectées, ou si l'organisation elle-même n'est pas adaptée aux objectifs fixés.

**II-2-1 -2 L'évaluation des risques :**

Les composantes du risque :

- la gravité, ou conséquences de l'impact ;
- la probabilité qu'un ou plusieurs événements se produisent.

Ces composantes sont clairement mises en évidence par la définition ISO du risque comme étant « la possibilité d'occurrence d'un événement ayant un impact sur les objectifs. Il se mesure en termes de conséquences et de probabilité. ». Il faut pour chaque risque identifié choisir une stratégie :<sup>1</sup>

- minimiser l'impact en développant une politique de protection ;
- ou minimiser la fréquence en développant une politique de prévention.

En raison de l'évolution permanente de l'environnement ainsi que du contexte réglementaire, les sociétés doivent mettre en place des méthodes pour recenser, analyser et gérer les risques d'origine interne ou externe auxquels elles peuvent être confrontées.<sup>2</sup>

- Recensement des risques:

La société doit recenser les principaux risques identifiables, internes ou externes pouvant avoir un impact sur la probabilité d'atteindre les objectifs qu'elle s'est fixés. Cette identification, qui s'inscrit dans le cadre d'un processus continu, devrait couvrir les risques qui peuvent avoir une incidence importante sur sa situation.

Concrètement, l'identification des risques de dysfonctionnement conduit à déterminer des critères de qualité du contrôle interne et à vérifier dans quelle mesure ces critères sont satisfaits.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> RENARD (J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 155

<sup>2</sup> OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit, p 520

<sup>3</sup> BARBIER (E), *mieux piloter et mieux maîtriser l'audit*, édition Maxima, Paris, 1999, p 53

- Analyse des risques:

Il convient pour ce faire de tenir compte de la possibilité d'occurrence des risques et de leur gravité potentielle, ainsi que de l'environnement et des mesures de maîtrise existantes. Ces différents éléments ne sont pas figés, ils sont pris en compte, au contraire, dans un processus de gestion des risques.

- Procédures de gestion des risques:

La direction générale et/ou le directoire avec l'appui d'une direction des risques, si elle existe, devraient définir des procédures de gestion des risques.

### **II-2-1-3 Les activités de contrôle :**

Ces « activités de contrôle » sont les « dispositifs spécifiques » de chacun qui vont lui permettre de gérer ses activités dans le respect des objectifs généraux du contrôle interne. Leur ensemble, mis en œuvre, constitue ce que l'on nomme l'urbanisme du contrôle interne. Ces « dispositifs » vont varier selon l'entité et sa culture, selon la nature des activités, selon les habitudes de travail des managers.<sup>1</sup>

Les activités de contrôle permettent d'assurer le suivi de la mise en œuvre des mesures prises pour gérer les risques qui peuvent empêcher l'entreprise de réaliser ses objectifs, et de garantir la bonne exécution des opérations.

Il existe de nombreux types d'activités de contrôle, qu'il s'agisse de contrôles orientés vers la prévention ou vers la détection, de contrôles manuels ou informatiques, ou encore de contrôles hiérarchiques : analyses effectuées par le management, gestion des activités ou des fonctions, traitement des données, contrôles physiques, indicateurs de performance, séparation des tâches.<sup>2</sup>

### **II-2-1-4 L'information et la communication :**

Les référentiels cités précédemment, affirment que l'information doit être pertinente, fiable et diffusée au moment opportun aux personnes qui en ont besoin pour leur permettre d'assurer leurs responsabilités, et que les besoins en information ainsi que les systèmes d'information doivent évoluer en fonction des changements de l'environnement.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> RENARD (J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 161

<sup>2</sup> BERTIN (E), op.cit, p 77

<sup>3</sup> Idem, p 79

L'entreprise devrait donc disposer de processus qui garantissent la communication d'informations pertinentes et fiables aux acteurs concernés de l'entreprise afin de leur permettre d'exercer leurs fonctions et responsabilités.

### **II-2-1 -5 Le pilotage du contrôle interne :**

Piloter son activité et donc gérer les risques qu'elle génère c'est :

- s'appropriier son contrôle interne ;
  - le tenir à jour de façon permanente, et pour ce faire utiliser les recommandations de l'audit interne et les autres méthodes d'évaluation en continu du système de gestion globale des risques, lequel conditionne la qualité du contrôle interne : <sup>1</sup>
- évaluation en continu grâce au rôle bien compris du management, comme évoqué ci-dessus ;  
– mais aussi évaluations ponctuelles en application de la norme 1300 et des MPA qui s'y rattachent : Quality assurance review et autres évaluations.

### **II-2-2 les acteurs responsables du contrôle interne :**

Après avoir vu les composantes du contrôle interne, il convient de déterminer les personnes et les organes responsables de celui-ci.

#### **II-2-2- 1 Le conseil d'administration ou de surveillance**

Le niveau d'implication du conseil d'administration ou de surveillance en matière de contrôle interne varie d'une société à l'autre. Il appartient à la direction générale ou au directoire de rendre compte au conseil (ou à son comité d'audit lorsqu'il existe) des caractéristiques essentielles du dispositif de contrôle interne. En tant que de besoin, le conseil d'administration ou de surveillance peut faire usage de ses pouvoirs généraux pour faire procéder par la suite aux contrôles et vérifications qu'il juge opportuns ou prendre toute autre initiative qu'il estimerait appropriée en la matière. Lorsqu'il existe, le Comité d'audit devrait effectuer une surveillance attentive et régulière du dispositif de contrôle interne.<sup>2</sup>

Le conseil d'administration et le comité d'audit supervisent le système de contrôle interne. En fait, tous les comités du conseil d'administration, de par leur rôle de supervision, constituent des éléments importants du système de contrôle interne.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> RENARD (J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 164

<sup>2</sup> OBERT ( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit, p 521

<sup>3</sup> BERTIN (E), op.cit, p 88

### **II-2-2- 2 La direction générale/le directoire**

La direction générale ou le directoire sont chargés de définir, d'impulser et de surveiller le dispositif le mieux adapté à la situation et à l'activité de la société<sup>1</sup>. Ils veillent à être informés régulièrement de ses erreurs, de ses anomalies et de ses dysfonctionnements, et proposent les mesures correctives qu'il faut.

La direction générale ou le directoire a la responsabilité de superviser la mise en place, l'administration et l'évaluation des procédures du contrôle interne.

### **II-2-2- 3 L'audit interne :**

Le rôle de l'audit interne se décline par rapport au contrôle interne.<sup>2</sup>

L'audit interne a la responsabilité de surveiller et d'évaluer le fonctionnement du dispositif de contrôle interne, de relever ses faiblesses et ses incohérences et de faire toutes les recommandations pour l'améliorer.

Le responsable de l'audit interne rend compte à la direction générale des principaux résultats de la surveillance exercée.

### **II-2-2- 4 Le personnel de la société**

Chaque collaborateur concerné devrait avoir la connaissance et l'information nécessaires pour établir, faire fonctionner et surveiller le dispositif de contrôle interne, au regard des objectifs qui lui ont été assignés. C'est le cas des responsables opérationnels en prise directe avec le dispositif de contrôle interne mais aussi des contrôleurs internes.<sup>3</sup>

Le contrôle interne est l'affaire de tous les membres du personnel d'une entreprise, ainsi, leurs rôles et responsabilités doivent être clairement définis et efficacement communiqués.

Il convient d'ajouter qu'en matière de responsabilité du système de contrôle interne, les référentiels divergent. Bien qu'ils reconnaissent tous au conseil d'administration un rôle important en matière de contrôle interne, le Turnbull est le seul référentiel qui lui attribue la responsabilité principale. Pour le COSO, cette responsabilité revient au management et en particulier au P-DG, premier responsable du système de contrôle interne. Le rôle du conseil pour le CDR AMF apparaît plus limité que dans le référentiel COSO. Alors que selon ce

---

<sup>1</sup> OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit, p 521

<sup>2</sup> BARBIER (E), op.cit, p 35

<sup>3</sup> OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit, p 521

dernier, le contrôle interne est un processus mis en œuvre par trois acteurs (le conseil, les dirigeants et le personnel), le CDR AMF distingue clairement la direction générale et le directoire, qui conçoivent le dispositif de contrôle interne, et le personnel, qui est chargé de sa mise en œuvre.<sup>1</sup>

### **II-2-3 Les principes généraux du contrôle interne :**

Le contrôle interne repose sur certaines règles de conduite ou principes dont le respect lui confèrera une qualité satisfaisante.

Les principes sur lesquels s'appuie le contrôle ont été définis il y a très longtemps par le congrès de l'OEC de 1977. Ce sont : l'organisation, l'intégration, la permanence, l'universalité, l'indépendance, l'information, l'harmonie.<sup>2</sup>

#### **II-2-3-1 Le principe d'organisation :**

« *On ne contrôle que ce qui est organisé* » disait FAYOLLE. Cela veut dire qu'il s'agit là d'un élément très important dans la panoplie des dispositifs de contrôle interne.

L'organisation doit respecter les trois règles suivantes :

- L'adaptation;
- L'objectivité ;
- La sécurité ou la séparation des tâches;

Dans le respect de ces trois règles, elle se compose de quatre éléments constitutifs, qui sont :

- l'organigramme, hiérarchique pour savoir qui commande qui ;
- l'analyse de poste pour savoir qui fait quoi ;
- le recueil des pouvoirs et latitudes pour connaître les limites des pouvoirs de chacun ;
- l'élément matériel qui organise l'environnement.<sup>3</sup>

#### **II-2-3-2 Le principe d'intégration :**

Les procédures mises en place doivent permettre le fonctionnement d'un système d'autocontrôle mis en œuvre par des recoupements, des contrôles réciproques ou des moyens techniques appropriés.<sup>4</sup>

Le contrôle interne devra permettre d'organiser la circulation des biens, des services, des hommes et des informations de manière à créer un système d'autocontrôle, dans le quel, une

---

<sup>1</sup> BERTIN (E), op.cit, p 87

<sup>2</sup> OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit, p 514

<sup>3</sup> RENARD (J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 175-180

<sup>4</sup> OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit, p 515

personne vérifie les résultats obtenus d'un travail effectué par une autre personne ou un ensemble des procédés qui évitent, corrigent ou réduisent, l'intervention humaine et donc minimiser les erreurs, les négligences et les fraudes.

#### **II-2-3-3 Le principe de permanence :**

Le contrôle interne doit être mise en place pour être appliqué d'une façon permanente afin de participer à l'assurance de la pérennité des activités de l'entité.

#### **II-2-3-4 Le principe d'universalité :**

Le principe d'universalité signifie que le contrôle interne concerne toutes les personnes dans l'entreprise, en tout temps et en tout lieu.<sup>1</sup>

C'est-à-dire que les règles du contrôle interne s'appliquent à tout le personnel et leur champ couvre toutes les activités de l'entreprise. Il ne doit pas donc y avoir de personnes ou de domaines exclus du contrôle.

#### **II-2-3-5 Le principe d'indépendance :**

Le principe d'indépendance implique que les objectifs du contrôle interne sont à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise.<sup>2</sup>

L'auditeur doit vérifier que l'outil informatique n'élimine pas certains contrôles intermédiaires et empêche ainsi la réalisation des objectifs du contrôle interne fixés.

#### **II-2-3-6 Le principe d'information :**

Comme nous avons déjà vu, le contrôle interne doit permettre d'avoir une information fiable, vérifiable, exhaustive, pertinente et disponible.

#### **II-2-3-7 Le principe d'harmonie :**

Le contrôle interne doit être adapté au fonctionnement de l'entreprise, il doit donc être en adéquation avec les caractéristiques de l'entreprise et de son environnement.

À coté de ces principes, on peut en trouver d'autres comme:

- **Le principe de séparation des fonctions :**

Ce principe a pour objectif d'éviter d'assigner à des personnes différentes, la responsabilité d'autoriser, d'enregistrer des opérations et de maintenir la garde des capitaux et ainsi réduire les occasions de commettre et de cacher des erreurs ou des fraudes.

---

<sup>1</sup> OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit, p 516

<sup>2</sup> Idem

En effet, car le cumul de ces fonctions crée des risques d'erreurs, de négligences et de fraude.

### **II- 3 l'appréciation du contrôle interne par l'auditeur interne :**

L'auditeur interne analyse l'organisation en vue de rechercher si celle-ci inclut les moyens suffisants destinés à détecter les erreurs, anomalies, fraude, etc. et ce en application de la norme 2130 : « L'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle approprié en évaluant son efficacité et son efficacité et en encourageant son amélioration continue»<sup>1</sup>.

S'il conclut positivement, il accordera un meilleur degré de confiance aux informations traitées dans le système que s'il conclut négativement.

La démarche utilisée par l'auditeur comporte deux étapes :<sup>2</sup>

L'appréciation de l'existence du contrôle interne et l'appréciation de la permanence du contrôle interne.

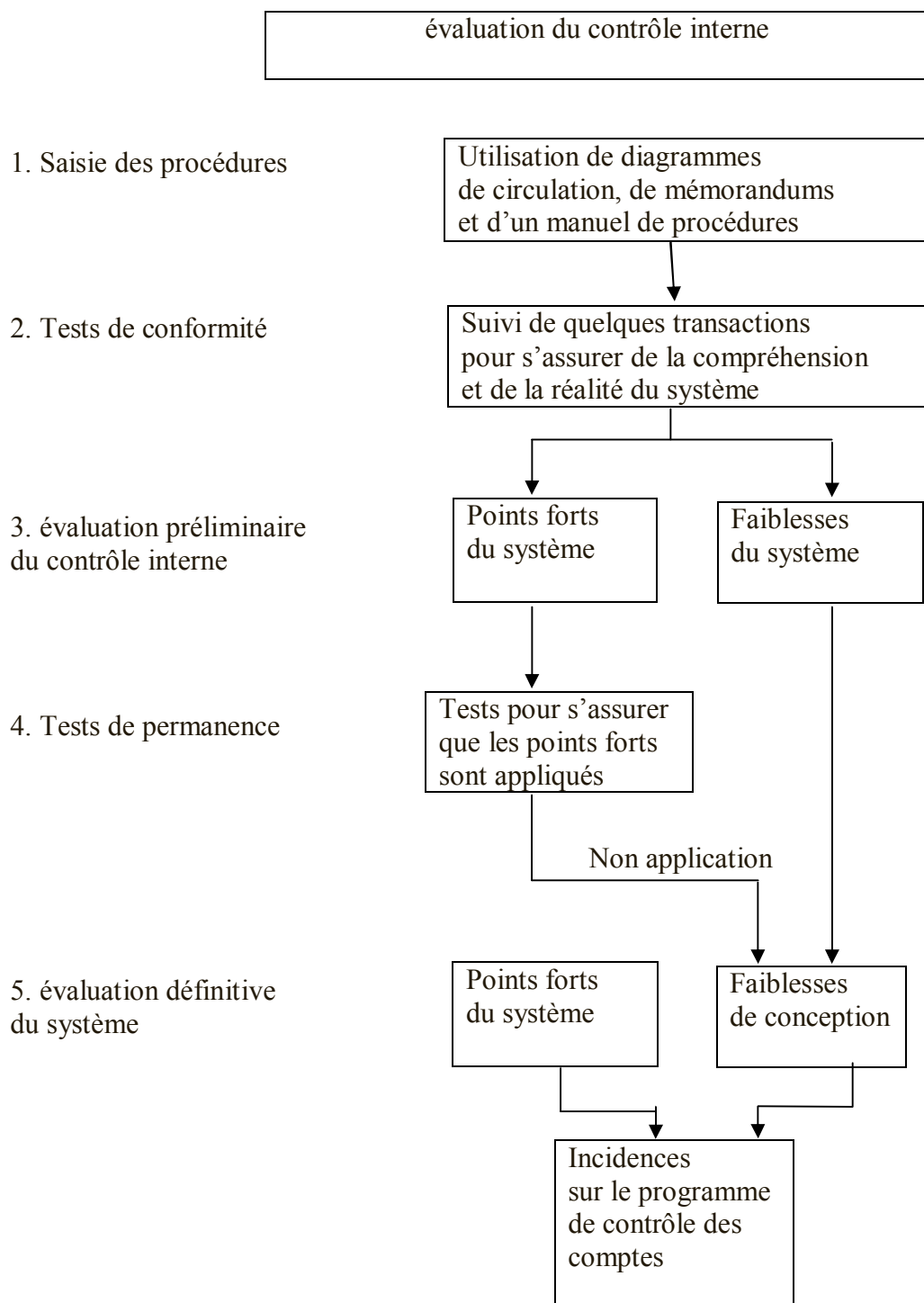
- La première étape consiste à comprendre les procédures de traitement des données et les contrôles internes manuels et informatisés mis en place dans l'entreprise.
- La seconde étape consiste à vérifier le fonctionnement des contrôles internes sur lesquels le réviseur a décidé de s'appuyer afin de s'assurer qu'ils produisent bien les résultats escomptés tout au long de la période examinée.

---

<sup>1</sup> IIA, op.cit, p 12

<sup>2</sup> OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit, p 533

**Figure 01** : Schéma de la démarche de l'évaluation du contrôle interne



**Source** : OBERT et MAIRESSE ( 2009, p: 534)

### **II- 3-1 L'appréciation de l'existence du contrôle interne :**

Elle se déroule comme suit :

#### **II- 3-1-1 Prise de connaissance des procédures mises en place :**

L'auditeur interne doit prendre connaissance des éléments du contrôle interne pour lui permettre d'identifier les types d'anomalies potentielles et de prendre en considération ce qui peut engendrer des risques d'anomalies, d'erreurs, d'insuffisances ou de dysfonctionnements.

Pour ce faire, l'auditeur doit prendre notamment connaissance des éléments suivants :<sup>1</sup>

- Les objectifs ;
- L'environnement de contrôle ;
- Les moyens mis en place ;
- Les procédures de contrôle interne ;
- Les principaux moyens mis en œuvre ;
- Le système d'information ;
- La façon dont l'entité communique sur les éléments significatifs de l'information financière.

#### **II- 3-1-2 Description des procédures :**

Chaque service peut avoir des procédures spécifiques, dont on peut avoir la description à partir des entrevues avec les responsables et le personnel du service.

Les outils qui peuvent être utilisés sont :

- L'interview
- Les questionnaires descriptifs et guides opératoires
- Les diagrammes de circulation

C'est la prise de connaissance détaillée du système de traitement des données et des contrôles mis en place par l'entreprise ;

---

<sup>1</sup> OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit, p 532

### **II- 3-1 -3 Confirmation de la compréhension du système :**

Il s'agit d'une vérification par des tests que les procédures telles que décrites et que les contrôles indiqués sont appliqués.

L'auditeur utilisera pour effectuer ses tests la technique des sondages. Il sélectionnera son échantillon sur lequel il appliquera ses procédés de vérification selon la technique la mieux adaptée aux circonstances.<sup>1</sup>

L'auditeur s'assure qu'il a bien compris le système en vérifiant la description qu'il en a reçu : il utilise à cette fin des tests de conformité (ou tests de compréhension).

### **II- 3-1 -4 L'évaluation des risques du contrôle interne :**

Chaque risque identifié peut être évalué en termes de probabilité d'occurrence et d'impact sur l'objectif stratégique de l'entreprise.<sup>2</sup>

Cette étape consiste donc à évaluer les risques d'erreurs qui peuvent se produire dans le traitement des données en fonction des objectifs que doivent atteindre les contrôles internes.

### **II- 3-1 -5 L'évaluation préliminaire du contrôle interne :**

L'auditeur interne procède à une première évaluation du contrôle interne afin de déterminer ses points forts et de dégager ses points faibles théoriques. Il le fait normalement sur la base du questionnaire et de la grille d'analyse.

Concrètement l'identification des risques de dysfonctionnements conduit à déterminer des critères de qualité du contrôle interne et à vérifier dans quelle mesure ces critères sont satisfaits.<sup>3</sup>

Ainsi, l'évaluation préliminaire des contrôles internes devra assurer l'identification des forces sur lesquelles l'auditeur pourra faire ses travaux de vérification.

---

<sup>1</sup> OBERT (R) et MAIRESSE (M-P), op.cit, p 544

<sup>2</sup> WALTER (J) et NOIROT (P), op.cit, p 54

<sup>3</sup> BARBIER (E), op.cit, p 53

### **II- 3-2 L'appréciation de la permanence du contrôle interne :**

Elle se déroule comme suit :

#### **II- 3-2-1 Confirmation de l'application des points forts du système :**

Après avoir identifié les points forts et les points faibles du contrôle interne dans l'étape précédente, l'auditeur va confirmer que les points forts sont appliqués de manière permanente.

Il s'agit d'une vérification par des tests de l'application permanente des procédures (tests de permanence)<sup>1</sup>.

L'auditeur utilisera également la technique des sondages pour effectuer ses tests. Il sélectionnera un échantillon un peu plus grand que celui du test de conformité.

#### **II- 3-2-2 Évaluation définitive du contrôle interne :**

A ce stade, l'auditeur distingue les points forts et les points faibles, l'ensemble de ces éléments lui fournit les bases de son évaluation définitive du contrôle interne.

Cette évaluation peut se faire soit dans un rapport de synthèse, soit par un tableau d'évaluation du système précisant l'impact des faiblesses sur les états financiers, les incidences sur la révision.<sup>2</sup>

#### **II- 3-2-3 Rapport d'évaluation du contrôle interne**

Pour conclure sur l'évaluation du contrôle interne, l'auditeur rédigera un rapport d'évaluation qui mettra en exergue :<sup>3</sup>

- Les constats effectués
- Les forces et les faiblesses
- Les risques
- Les incidents sur les états financiers.

---

<sup>1</sup> OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), op.cit, p 533

<sup>2</sup> Idem, 542

<sup>3</sup> [http://www.memoireonline.com/10/09/2809/m\\_Evaluation-du-contrle-interne-cas-du-cycle-des-revenus-de-Online-Creation3.html](http://www.memoireonline.com/10/09/2809/m_Evaluation-du-contrle-interne-cas-du-cycle-des-revenus-de-Online-Creation3.html) (consulté le 14/05/2015 à 20.15)

Après avoir analysé les forces et faiblesses et évalué le contrôle interne, l'auditeur sera en mesure de dégager une appréciation globale sur la qualité du contrôle interne de l'entreprise ainsi que de formuler des recommandations dans un rapport.

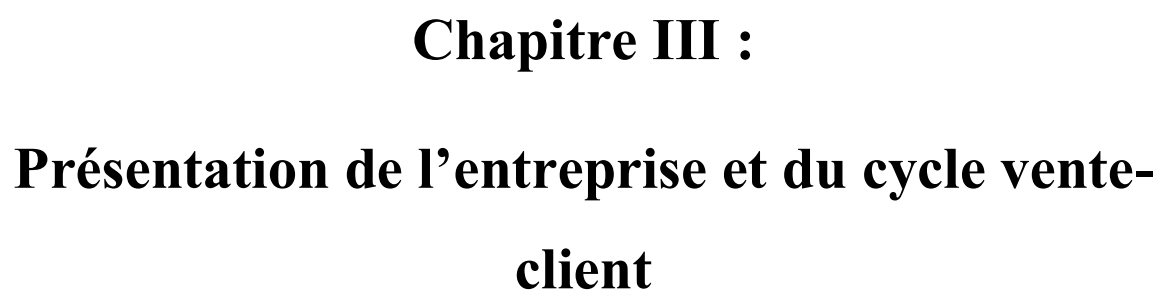
Le rapport d'évaluation constitue donc la formulation définitive du jugement et la conclusion des précédentes phases.

L'auditeur interne effectue des vérifications spéciales sur mandat du conseil d'administration ou du comité d'audit et établit un rapport à leur intention. Fonction indépendante et objective, l'audit interne s'appuie sur divers contrôles et évaluations. Son but consiste à identifier les risques et à garantir la sécurité des processus commerciaux tout en augmentant la valeur et en améliorant la qualité.

### **Conclusion :**

Le système de contrôle interne demeure un outil de gestion important pour toute entreprise. De nombreuses sociétés disposant de ce système, considèrent de plus en plus le système de contrôle interne efficace comme l'un des piliers d'un bon gouvernement d'entreprise. Le conseil d'administration ainsi que la direction ont besoin aussi d'informations sûres sur la fiabilité et l'efficacité du système de contrôle interne. Par ailleurs, les entreprises sont de plus en plus nombreuses à considérer l'examen des processus et des contrôles internes comme une opportunité d'améliorer l'efficacité de l'organisation interne.

Nous avons vu que Le contrôle interne contribue à la réalisation des objectifs fixés par l'entreprise, à présent, nous allons nous intéresser à l'entreprise, les objectifs qu'elle cherche à atteindre et les différents cycles de contrôle.

A decorative border resembling a scroll, with a vertical strip on the left and a horizontal strip at the top, both ending in rounded, curled ends.

**Chapitre III :**  
**Présentation de l'entreprise et du cycle vente-  
client**

Toutes les entreprises, quelque soit leur taille, sont considérées comme des organisations qui regroupent des personnes (facteur humain) et de moyens (facteur financier) combinés de manière rationnelle en vue d'atteindre les objectifs qu'elles se sont fixées.

L'entreprise, c'est aussi un centre d'activité professionnelle pour ceux qui en font partie. C'est le lieu où ils peuvent exercer un métier qui leur apporte des satisfactions, qui peut les passionner. C'est une part de leur vie, quelquefois très importante.

En fait, l'entreprise ne poursuit pas un objectif unique mais presque toujours plusieurs objectifs, où peut exister une hiérarchie qui n'est pas toujours la même. Non seulement elle varie d'une entreprise à l'autre, mais aussi dans la même entreprise en raison des circonstances et des époques.

L'un des premiers objectifs de l'entreprise, résultant de la raison même de son existence est la rentabilité, d'où l'importance du cycle vente-client.

À travers ce chapitre nous essayerons de donner une définition à l'entreprise selon plusieurs approches ainsi que les objectifs qu'elle cherche à atteindre et son organisation, nous aborderons ensuite les différents cycles de contrôle de ses fonctions les plus importantes, et enfin, nous arriverons au cycle sur le quel porte notre recherche « cycle vente-client ».

### **III-1 généralités sur l'entreprise :**

D'une façon générale, l'entreprise est définie comme étant une entité de production des biens et services destinés aux marchés de consommation (grand public) et aux marchés des biens de production (les autres entreprises) tout en mettant en œuvre des moyens qui lui permettent d'atteindre ses objectifs.

#### **III-1-1 Définition de l'entreprise :**

L'INSEE définit l'entreprise comme « une unité économique, juridiquement autonome, organisée pour produire des biens ou des services pour le marché »<sup>1</sup>

L'entreprise est définie également comme « une réalité polymorphe et protéiforme, vivante, complexe et pluridimensionnelle ouverte sur son environnement économique et social »<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> BALLAND (S), BOUVIER (A-M), *management des entreprises en 24 fiches*, édition DUNOD, p 01

<sup>2</sup> MANDOU (C), *comptabilité générale de l'entreprise*, Edition De Boeck, 1<sup>re</sup> édition, Bruxelles, 2003, p 12

Selon WALTER (J) et NOIROT (P) : « une entreprise existe car elle a identifié un marché ou une opportunité sur un marché qui lui permettra de vendre des biens ou des services à des clients »<sup>1</sup>

L'entreprise a pour vocation de créer des emplois (ce qui est également une finalité sociétale) et des richesses : elle contribue à la formation du PIB en dégageant de la valeur ajoutée.

- ✓ L'entreprise est donc une unité de production qui transforme les intrants en produits et services, mais c'est aussi une unité de répartition : elle partage la valeur ajoutée créée entre le personnel, l'état, les organismes sociaux, les prêteurs, les associés et elle-même.
  - ✓ Elle est aussi une unité de dépense qui consomme et investit afin de mener à bien le processus de production.
  - ✓ Compte tenu de son caractère marchand, l'entreprise est soumise à des contraintes d'efficacité et d'efficience c'est-à-dire qu'elle doit atteindre ses objectifs en optimisant la consommation des ressources.<sup>2</sup>
- L'entreprise est une réalité humaine :

L'entreprise se définit également comme une collectivité, un groupe humain, des salariés qui contribuent à la réalisation d'objectifs stratégiques communs.

- Le groupe humain de l'entreprise est la réunion d'individus qui doivent coopérer, qui possèdent des compétences et qui doivent décider en toute autonomie. De la conception à la distribution, toutes les tâches sont effectuées par les hommes. Pour tous ces rôles il y a des décideurs, des conseillers, des exécutants et des contrôleurs, ainsi, la coordination du travail des individus est assurée par la mise en place d'une structure et l'adoption de procédures de communication et de contrôle.
- La dimension humaine et sociale est indispensable pour gérer le travail des hommes dans l'entreprise. Les contraintes proviennent de la nécessité de faire converger les objectifs de l'entreprise et les intérêts individuels et donc son identité est le moyen de faire converger les comportements, d'assurer la coopération et de proposer à l'extérieur une vision unie et cohérente.

---

<sup>1</sup> WALTER (J) et NOIROT (P), op.cit, p 03

<sup>2</sup> BALLAND (S), BOUVIER (A-M), op.cit, p 01

➤ L'entreprise est une réalité sociétale :

L'entreprise influence la société et l'environnement écologique :

- L'entreprise est créatrice d'emplois, de revenus, de produits ... mais aussi d'innovation et de progrès technologique. Elle manifeste également de façon non économique dans d'autres domaines : social, éducatif, politique, culturel ...
- Elle agit sur son environnement, son activité ayant des répercussions sur l'activité d'autres agents économiques.
- On reconnaît aux entreprises une responsabilité, elle mène alors certaines actions, de façon spontanée ou sous la pression de l'environnement : économie des ressources naturelles, conditions de travail respectant la qualité de la vie ...<sup>1</sup>

➤ L'entreprise est un système :

On peut définir l'entreprise comme étant un système : une organisation ouverte sur l'extérieur et réunissant un ensemble d'éléments et interrelation dynamique pour atteindre un objectif commun, grâce à un système de régulation ayant les caractéristiques suivantes :<sup>2</sup>

- Les fonctions et les services sont eux-mêmes décomposés en sous-systèmes qui ont des objectifs et des ressources propres mais qui doivent travailler ensemble ;
- Une frontière avec son environnement ;
- Un environnement : les acteurs et les éléments externes de l'entreprise ;
- Une finalité : un objectif de survie à long terme et des objectifs économiques, sociaux et sociétaux à court terme ;
- Des procédures de régulations : un système d'information lui permettant d'atteindre constamment ses objectifs grâce à la prise de décision.

➤ L'entreprise est un carrefour de flux :<sup>3</sup>

L'entreprise est un carrefour de flux externes ou internes.

- Les flux externes sont générés avec les partenaires de l'entreprise. On distingue :
  - les flux physiques qui sont la traduction des relations de l'entreprise avec :
    - les fournisseurs et les clients : biens achetés ou vendus par l'entreprise ;

---

<sup>1</sup> BALLAND (S), BOUVIER (A-M), op.cit., p 02

<sup>2</sup> Idem, p 03

<sup>3</sup> OGIEN (D), *gestion financière de l'entreprise*, édition Dunod, Paris, 2008, p 07

- le personnel : le flux de travail se mesure par les salaires ;
- les banques : le flux se mesure par le montant des intérêts payés ;
- l'État : le flux se mesure par le montant des impôts payés.

- Les flux financiers (ou flux de monnaie), sont la contrepartie des flux physiques externes. En cas de paiement différé entre l'entreprise et l'un de ses partenaires, se crée alors un flux de créances ou de dettes.

- Les flux internes sont la continuité des flux externes. Pour une entreprise industrielle, les achats de matières premières proviennent d'un flux externe. Ces matières sont transformées pour être vendues :

Les stocks de matières premières et de consommables sont évalués à leur coût d'achat.

Les flux internes sont constitués d'abord par un passage vers l'atelier : il en ressort des produits finis qui seront évalués au coût de production (coût d'achat + frais de production).

Les flux internes sont constitués ensuite par des produits vendus qu'il faut évaluer au coût de revient (coût de production + frais de distribution). Ensuite le flux devient externe quand il s'agit de transférer le produit vers le client.

Le prix de vente doit être supérieur au coût de revient pour que l'entreprise réalise une marge bénéficiaire.

### **III-1-2 Les objectifs de l'entreprise :**

Les objectifs sont l'expression des finalités d'entreprise. Un objectif est un résultat précis à atteindre dans un délai déterminé. Il est défini quantitativement et/ou qualitativement. La formulation d'un objectif s'accompagne de la définition des moyens à mettre en œuvre. Un objectif traduit une volonté de modifier l'évolution naturelle de l'entreprise et doit être atteint, une prévision peut se réaliser.

La fixation d'objectifs incite l'entreprise à être plus dynamique, plus volontaire, mieux organisée. Les résultats atteints doivent être confrontés aux objectifs visés : les écarts sont mesurés et analysés de façon à mettre en œuvre des actions correctives.

La finalité première d'une entreprise est, au-delà de garantir l'équilibre financier, de rentabiliser si possible les capitaux investis.<sup>1</sup> À partir de cette finalité, elle définira une

---

<sup>1</sup> WALTER (J) et NOIROT (P), op.cit, p03

stratégie et des objectifs, dont elle mesurera l'efficacité et l'atteinte au travers d'un système de gestion, lequel fournira aux dirigeants une information sélectionnée extraite des processus de l'entreprise.

Ils sont donc définis sur quatre niveaux :<sup>1</sup>

- Les objectifs stratégiques : objectifs de niveau le plus élevé, liés à la stratégie de l'organisation ;
- Les objectifs opérationnels : objectifs généraux concernant l'utilisation efficace et efficiente des ressources ;
- Les objectifs de reporting : objectifs axés sur la fiabilité des informations financières (internes et externes) ;
- Les objectifs de conformité : objectifs visant à la conformité aux lois et règlements en vigueur.

Les objectifs à atteindre sont :<sup>2</sup>

- La rentabilité, capacité de l'entreprise à générer du profit, appréciée en comparant le résultat au chiffre d'affaires ;
- La productivité, capacité de l'entreprise à générer de la production, calculée par rapport entre la production et les moyens mis en oeuvre pour obtenir cette production (volume de production / quantité de travail ou quantité de production / quantité de capital) ;
- La rentabilité économique ( résultat brut d'exploitation / actif économique) et la rentabilité financière ( résultat net / capitaux propres) ;
- La solvabilité, capacité à rembourser ses dettes ;
- La pérennité.

✓ Les catégories d'objectifs :<sup>3</sup>

Les objectifs de l'entreprise peuvent être fixés à long ou à moyen terme (c'est-à-dire à plus d'un an) ou à court terme (à réaliser dans l'année). On peut les classer en objectifs de

---

<sup>1</sup> SCHICK(P), VERA(J) et PAREGE(B), *audit interne et référentiels de risques*, édition DUNOD, Paris, 2010, p13

<sup>2</sup>BALLAND (S) et BOUVIER (A-M),op.cit , p 02

<sup>3</sup> <http://andre.font.free.fr/Font/entreprisefinalite.html> (consulté le 23/02/2015 à 20.30)

rentabilité, de profit, de part de marché, de diversification, de productivité, d'innovation, de qualité, de prestige, de formation du personnel, etc.

Les objectifs dépendent les uns des autres à un triple point de vue en premier lieu, une harmonisation doit être établie entre les différents objectifs de l'entreprise. Ainsi les objectifs de production doivent correspondre aux objectifs de vente. L'objectif de rentabilité doit être calculé de telle sorte qu'il permette au moins de répondre aux besoins de financement, etc., tous les objectifs sont ainsi en interrelation.

➤ Les caractéristiques des objectifs :

Les objectifs seront efficaces s'ils sont : SMART

- Spécifiés (et spécifiques) ;
- Mesurables (et mesurés) ;
- Acceptables (et acceptés) ;
- Réalistes (et réalisables) ;
- Temporels. <sup>1</sup>

En plus de ces caractéristiques ils doivent être :

- hiérarchisés (classés par ordre de priorité);
- cohérents (l'entreprise ne peut optimiser tous ses objectifs à la fois).

➤ L'importance des objectifs :

Les objectifs sont essentiels et vitaux dans la gestion d'une entreprise. Manquer d'objectifs ou ne pas les avoir clairement en tête, rend très difficile la tâche du manager. La détermination de l'objectif est le début du processus managérial. Pour qu'un effort physique ou mental puisse être utilisé intelligemment, il doit être dirigé vers un but ou un objectif.

Il est donc important pour un manager de se remémorer périodiquement ces objectifs et de se demander effectivement si ces actions concourent à leurs réalisations. De plus, l'importance de l'objectif apparaît encore de façon impérieuse quand on opère dans un environnement dynamique et changeant.

---

<sup>1</sup> WALTER (J) et NOIROT (P), op.cit, p 12

- Alors, certains objectifs doivent aussi changer en s'adaptant au changement de l'environnement, dans le cas où :
  - l'entreprise devient plus importante et augmente le champ de ses opérations : quand l'entreprise, par exemple, procède à l'ajout d'une nouvelle gamme de produits, à l'adoption de nouveaux canaux de distribution ou encore, à l'extension géographique de son marché ;
  - l'entreprise décide de se débarrasser de certaines de ses activités en se recentrant ;
  - les conditions de la concurrence changent.
- Les raisons de non-atteinte des objectifs :

Ils sont multiples, mais le dénominateur commun est systématiquement un manque de moyens sous quelque forme que ce soit :<sup>1</sup>

- finances ;
- délais ;
- compétences ;
- Effectif ;
- infrastructures informatiques.

En effet :

– La mobilisation efficace de moyens financiers et leur mise à disposition sont essentielles pour atteindre les objectifs de l'entreprise et d'assurer sa pérennité en effet, en cas de manque de moyens financiers l'entreprise augmente son appel à l'endettement, elle s'oblige à dégager des bénéfices supplémentaires pour assurer la rémunération et le remboursement de ses prêteurs. En conséquence, si son activité dégage des produits d'exploitation insuffisante, son résultat global sera défavorable.

– Si les délais d'encaissement de l'entreprise augmentent cela peut provoquer un besoin de liquidité comme le non respect de délai de décaissement (fournisseurs, banques..) et engendrent une surcharge d'intérêt de paiement et auront donc un impact important sur la trésorerie de l'entreprise et son résultat.

– L'insuffisance professionnelle, la négligence ou la faute de la part du salarié est due à son incompetence et entraînera des résultats insuffisants.

---

<sup>1</sup> WALTER (J) et NOIROT (P), op.cit, p 12

– Un manque d'effectif engendre une charge supplémentaire de travail pour ceux qui restent, ce qui empêche le salarié de réaliser l'ensemble de ses tâches quotidiennes ou augmente la durée de leurs traitements ceci produit un déficit de productivité.

– L'entreprise doit posséder une infrastructure informatique performante et évolutive pour répondre au challenge de demain car une insuffisance ou un mauvais fonctionnement des outils ou du réseau informatique sera un obstacle qui empêche l'entreprise d'exercer ses activités et ne sera peut être pas en mesure d'atteindre ses objectifs.

### **III-1-3 L'organisation de l'entreprise :**

L'organisation est une composante commune à toutes les structures économiques et sociales. Nous pouvons résumer sa nécessité par le fait que, dès qu'une structure atteint une certaine taille, il devient impossible à une seule et même personne de tout gérer en direct, soit seule, soit en se rattachant une multitude de subordonnés tous dédiés à un rôle dont ils sont experts, mais qu'il est impossible de piloter de manière coordonnée.

Non content de ne pouvoir tout faire à lui seul, notre individu n'a d'autre choix que d'affecter les ressources et les moyens dont il dispose. Pour cela, il lui est indispensable de répartir les rôles et les responsabilités.<sup>1</sup>

Nous percevons donc, que l'organisation, n'est finalement que la décision de l'entreprise d'affecter ses ressources adéquates dans le but de réaliser les actions et les missions dont elle s'est engagée.

Les responsabilités sont alors distribuées au biais d'une délégation de pouvoirs, se dégageant ainsi du lourd fardeau de l'intégralité des décisions mais aussi de celui de la responsabilité pénale, le dirigeant confie les rôles à chacun, séparant ainsi les fonctions et les tâches, se libérant de l'incapacité dans laquelle il se trouvait de tout faire par lui-même.

Par ces deux actions, il a créé, déjà, le socle indispensable à tout dispositif de contrôle interne. L'organisation d'une entreprise se reflète obligatoirement dans le domaine du contrôle interne, notamment dans :<sup>2</sup>

– la séparation des fonctions et des tâches, principe élémentaire de sécurité des opérations pour lutter contre les erreurs ou la fraude ;

---

<sup>1</sup> WALTER (J) et NOIROT (P), op.cit, p 13

<sup>2</sup> Idem

– la mise en place d'un système de délégations, qui permet à un chef d'entreprise de confier à des subordonnés la responsabilité de valider et d'approuver des décisions de gestion importantes pour l'entreprise.

### **III-2 Les principaux cycles de contrôle de l'entreprise :**

Dans la vie courante de l'entreprise, les cycles s'enchaînent de manière continue et se superposent.

Ces cycles peuvent être définis comme étant l'ensemble des opérations nécessaires à la réalisation d'activités économiques et commerciales et productives de l'entreprise. Il peut s'agir d'achat de matières premières et fournitures ou marchandises, d'acquisition d'immobilisation, la gestion des stocks, paie du personnel et de la vente des produits.

Allant de l'achat à l'encaissement des ventes, et de cet encaissement d'argent qui permet à effectuer de nouveaux achats née la notion de cycle.

On essaie donc d'évoquer les différents cycles de contrôle de l'entreprise qui sont :

#### **III-2-1 Le cycle achat/ fournisseur**

##### **III-2-1 -1 Définition :**

Les achats désignent une fonction qui a pour vocation d'acquérir tous les produits et/ou services nécessaires à son fonctionnement et son activité commerciale dans les meilleures conditions de compétitivité.

##### **III-2-1 -2 Les objectifs des achats : peuvent être multiples :<sup>1</sup>**

- Abaissement du cout des achats des approvisionnements ;
- Obtention d'une meilleure flexibilité ;
- Amélioration de la sécurité des approvisionnements en cas de pénurie ;
- Diversification des sources d'approvisionnement.

##### **III-2-1 -3 Les opérations liées aux achats :<sup>2</sup>**

- détection des besoins
- décision d'approvisionnement

---

<sup>1</sup>.BECOUR(J-C) et BOUQUIN(H), *audit opérationnel* ,édition ECONOMICA, Paris,1991, p149

<sup>2</sup> Idem, p139

- prise de contactes avec les fournisseurs possibles
- passation de la commande
- suivi du sort de la commande
- réception de la livraison
- règlement.

### **III-2-2 Le cycle vente/ client :**

#### **III-2-2-1. Définition :**

Dans son acceptation juridique, la vente se décrit comme l'échange d'une marchandise, d'un bien ou d'un service contre son prix et la transmission de la propriété à un acquéreur en la faisant payer, ce qui suppose l'achèvement de la démarche de vente.<sup>1</sup>

#### **III-2-2-2 Objectifs : <sup>2</sup>**

- réalisation d'un volume de chiffre d'affaires et de part de marché ;
- atteinte d'une marge globale de contribution aux autres charges de l'entreprise ;
- modification de la structure de la clientèle ;
- recherche d'une diversification de la clientèle....

#### **III-2-2 -3 Les opérations liées aux ventes :**

- l'acceptation et le traitement de la commande ;
- la livraison;
- la facturation ;
- l'encaissement des règlements ;
- l'octroi d'avoir aux clients :
- le suivi du compte client ;

### **III-2-3 Le cycle personnel :**

#### **III-2-3-1 Définition :**

Le personnel est les personnes employées par une entreprise au service public ou un particulier qui perçoivent une paie ( ou salaire) mérité suite à l'accomplissement de leurs travaux.

---

<sup>1</sup> MOULINIER (R), «dictionnaire de la vente », librairie Vuibert, Paris, 2005, p325.

<sup>2</sup> BECOUR(J-C) et BOUQUIN(H), op.cit, p 226-227.

### **III-2-3-2 Les objectifs du cycle personnel :<sup>1</sup>**

- assurer et garantir à l'entreprise le niveau quantitatif et qualitatif des ressources humaines nécessaires à son fonctionnement présent et futur ;
- le pilotage et la gestion des ressources humaines de sorte que les mouvements et évolutions des effectifs restent conformes à la politique générale de l'entreprise ;
- assurer les bases de discipline : règlement intérieur, affichage...
- contrôler les calculs de paie.

### **III-2-3-3 Les phases du cycle personnel :<sup>2</sup>**

- la sélection
- le recrutement
- le développement
- la formation
- la promotion
- la mutation
- la prévoyance
- le licenciement, la démission et la préparation à la mise à la retraite

### **III-2-3-4 Le calcul et l'enregistrement comptable lié au cycle personnel :**

Les fiches de paie des salariés sont établies à partir des trois types de renseignement :<sup>3</sup>

- le contrat de travail avec le salarié ;
- la réglementation sociale et la convention collective du secteur d'activité ;
- le suivi des heures effectuées par chaque employé.

## **III-2- 4. Le cycle des stocks :**

### **III-2- 4-1 Définition :**

Le SCF définit les stocks comme suit:

Les stocks correspondent à des actifs:

- détenus par l'entité et destinés à être vendus dans le cadre de l'exploitation courante;
- en cours de production en vue d'une telle vente;

---

<sup>1</sup> BECOUR (J-C) et BOUQUIN(H), op.cit, p 300-305

<sup>2</sup> Idem, p309

<sup>3</sup> PIGÉ (B), *audit et contrôle interne*, édition EMS, 2001, p 165

- correspondant à des matières premières ou fournitures devant être consommées au cours du processus de production ou de prestation de services;
- dans le cadre d'une opération de prestation de services, les stocks correspondent au coût des services pour lequel l'entité n'a pas encore comptabilisé les produits correspondants.

### **III-2- 4-2 Utilités et inconvénients des stocks :**

- utilités :
  - Parer à la pénurie;
  - spéculer;
  - Assurer une consommation régulière de biens dont la production est irrégulière;
  - Bénéficier d'une baisse de prix;
  - Parer aux aléas de la consommation;
  - Parer aux aléas de la livraison...
- Inconvénients :
  - Caractère périssable de certains produits;
  - Risque de mévente;
  - Immobilisation de fonds (coût d'opportunité)...

### **III-2- 4-3 L'organisation des comptes de stocks :**

Il existe 3 façons pour faire l'inventaire des stocks :

- L'inventaire permanent :

C'est une organisation des comptes de stocks qui, grâce à l'enregistrement des mouvements, permet de connaître d'une façon constante, en cours d'exercice, les existants en quantités et en valeurs.

Suivant cet inventaire, les marchandises et les matières et fournitures achetées ou fabriquées sont portées dans le compte de stocks au moment de leur acquisition ou production.

- L'inventaire physique (extracomptable) :

Les stocks doivent faire l'objet d'un inventaire physique au moins une fois par an.

L'absence de cet inventaire en fin d'année remet en cause l'image fidèle des états financiers annuels.

- L'inventaire intermittent :

Selon cette méthode, tous les achats sont considérés provisoirement comme des charges de l'exercice et les stocks sont déterminés d'une façon extracomptable à la date d'arrêt de la situation comptable.

### **III-2-5 Le cycle trésorerie :**

#### **III-2-5 -1 Définition :**

Selon GUPTA, GAZENGEL et GHEVALIER disent que : « *la trésorerie est le solde des emplois financiers à court terme (valeur mobilière et valeurs disponibles) et des ressources financières à court terme (concours bancaires y compris les effets escomptés non échus)* »<sup>1</sup>

La trésorerie est ainsi la résultante de tous les flux financiers traversant l'entreprise et des modes de financements retenus<sup>2</sup>.

La trésorerie est aussi la résultante de multiples flux de liquidité encaissés et décaissés.

#### **III-2-5 -2 Les objectifs de la trésorerie :**

- assurer la liquidité de l'entreprise : la notion de liquidité désigne ici l'aptitude de l'entreprise à faire face à ses engagements dans leurs échéances. Les dirigeants doivent disposer d'outils de prévision afin de mesurer le besoin de financement sur l'année à venir et négocier les lignes à crédit à court terme correspondantes dans de bonnes conditions, aussi, ils doivent suivre l'évolution de leurs activités et des besoins en fonds de roulement mois par mois, afin de détecter à l'avance les symptômes éventuels de dégradation et mettre en oeuvre un plan d'actions correctives ;
- minimiser les couts de services bancaires, ces couts peuvent être minimisés tant par une bonne négociation que par des prévisions exactes : les intérêts débiteurs, la commission de mouvement et la commission sur le plus fort découvert ;
- construire un partenariat bancaire équilibré : qui consiste d'une part à ne pas trop dépendre de son banquier et d'autre part à ne pas lui faire courir des risques qu'il ignore mais présents.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> GUPTA (J), GAZENGEL (A) et GHEVALIER (A), *finance d'entreprise*, édition ESKA, Paris, 1990, p158

<sup>2</sup> CHIHA(k), *finance d'entreprise : approche stratégique*, édition HOUMA, Alger, 2009, p77

<sup>3</sup> Idem, p 79

### **III-2-6 Le cycle des immobilisations :**

#### **III-2-6 -1 Définition de l'actif immobilisé :**

L'actif immobilisé, composé de l'actif corporel, incorporel et des immobilisations financées, ce qu'on appelle aussi le haut du bilan ou encore les actifs non courants. Ces derniers représentent les éléments, physiques ou non, liés à l'activité de l'entreprise mais ne disparaissant pas durant le cycle d'exploitation. L'actif immobilisé est donc tout ce qui constitue l'outil de production mais aussi les éléments durables que peut posséder l'entreprise. Ces derniers n'étant pas forcément liés à l'activité de production. C'est le cas par exemple des immobilisations financières qui intègrent les participations dans d'autres sociétés.

✓ Étant donné que les immobilisations corporelles et incorporelles sont acquises pour la réalisation des activités de l'entreprise, et que leur utilité peut s'étendre sur plusieurs années, le coût des actifs immobilisés n'est pas pris en charge l'année de leur acquisition mais il est réparti sur la durée probable d'utilisation. Comptablement, les amortissements sont destinés à prendre en compte le coût d'usure des immobilisations. Le taux d'amortissement économique doit ainsi refléter la durée de vie attendue du bien ainsi que la nature d'usure.<sup>1</sup>(c'est-à-dire le mode d'amortissement : linéaire, dégressif ou progressif).

#### **III-2-6 -2 Les catégories des immobilisations :<sup>2</sup>**

- les immobilisations corporelles : sont détenues par une entité pour la production, la fourniture de biens ou de service, la location ou l'acquisition à des fins administratives, et s'attendent à être utilisés à plus d'un exercice.
- Les immobilisations financières : peuvent être une créance dont le règlement doit intervenir dans un délai supérieur à un an, ou une valeur assimilée que l'entité a décidé de conserver sur plus d'un exercice.
- Les immobilisations incorporelles : détenues pour la même raison que les immobilisations corporelles, ce sont les actifs non monétaires, identifiables et sans substance physique.

---

<sup>1</sup> PIGÉ (B), op.cit, p 150

<sup>2</sup> Journal officiel de la république algérienne démocratique et populaire n °19 du 25mars 2009, p 72

### **III-2-6 -3 Les différents processus attachés au cycle immobilisation :**

- Acquisition ou amélioration des immobilisations ;
- Maintenance et protection des immobilisations ;
- Opérations de désinvestissement et de mise au rebut ;
- Suivi des immobilisations.

### **III-3 le cycle vente-client**

Devenue plus stratégique, la vente ne peut plus être abordée avec de simples batailles de commerciaux dans les rues ou dans les agences comme l'imaginent encore de trop nombreux responsables. La vente est devenue la préoccupation majeure des directions générales du fait de l'évolution de l'environnement économique, notamment l'intensification de la concurrence. Dans ce nouveau contexte où les attentes des clients et des fournisseurs ont changé, la vente se traite désormais au plus haut niveau

D'où la nécessité d'effectuer des travaux ayant trait au respect du dispositif du contrôle interne.

A l'issue des travaux d'audit, des recommandations sont émises afin de permettre à la société auditée une meilleure gestion de ses principaux cycles et notamment celui de vente-client.

#### **III-3-1 Notion générale du cycle vente-client :**

La vente est une opération commerciale qui conduit à la conclusion d'un accord de cession consenti entre deux parties où l'un ( le vendeur) cède un bien ou un service à l'autre (l'acheteur) contre le paiement d'une somme d'argent convenue au préalable entre eux.

#### **III-3-2 Les objectifs du cycle vente-client :**

Les objectifs peuvent être quantitatifs ou qualitatifs : <sup>1</sup>

- Les objectifs quantitatifs : sont définis par des chiffres ;
  - Augmenter le chiffre d'affaire ou les quantités vendues ;
  - Obtenir tel volume de marge,
  - Atteindre un certain niveau de part de marché

---

<sup>1</sup> MOULINIER (R), op.cit, p 200

- Les objectifs qualitatifs : sont définis par des mots et ne sont pas chiffrables ;
  - Améliorer la connaissance technique du produit ;
  - Améliorer la connaissance commerciale du produit ;
  - Aider à écouler un stock ;
  - Réduire le frein du prix ;
  - Allonger ou avancer la période de vente ;
  - Relancer un produit.

### **III-3-3 Les étapes du cycle :**

Le cycle de vente reprend et structure les étapes qui conduisent à la conclusion de la vente et le prolongent par les actions de livraison et de suivi du client.

Quelque soit le produit ou le service vendu, destiné à des consommateurs ou à des entreprises, le cycle de vente est identique et consiste en cinq étapes en général à : <sup>1</sup>

- Générer la demande : l'objectif de cette phase est d'identifier la cible et susciter de la curiosité et de l'intérêt auprès de personnes pour une offre afin de formuler une demande de renseignement complémentaire en vue d'un achat.
- Qualifier des retours : un client potentiel a manifesté de l'intérêt à la suite des actions de génération de la demande, la qualification d'un retour permet de valider et renforcer la réelle volonté d'achat.
- Conclure la vente : elle se matérialise par une commande ou un achat dans un point de vente. Étant donné que le client n'est réellement engagé qu'à l'issue de son paiement.
- Livrer le client : la commande est enregistrée, le client reçoit et installe le produit commandé.

Cette étape concerne l'ensemble des frais administratifs couvrant la prise de commande, la logistique, la facturation et le recouvrement

- Suivre le client : le client bénéficie de l'assistance pour la mise en œuvre, la garantie et la maintenance des produits.

Cette structure qui reste néanmoins simple, peut être décrite en prenant en compte l'aspect opérationnel et administratif ainsi que l'aspect comptable :

- Aspects opérationnels et administratifs du cycle vente-client : il s'agit de toutes les opérations qui devront être effectuées en amont de la vente :

---

<sup>1</sup> LEBOYER (A), MALRAISON (J.C), *optimiser votre stratégie commerciale*, édition d'organisation, Paris, 2007, p 56.

- **Politique de vente :**

C'est une réponse que l'entreprise projette d'apporter à son marché, à sa distribution et à sa clientèle par ses produits, son action et ses conditions commerciales.<sup>1</sup>

La politique de vente est un ensemble de règles décidées afin de permettre à l'entreprise de fonctionner normalement.

- **Budgétisation de vente :**

C'est la prévision des ventes qui conditionne l'ensemble de la construction budgétaire. Elle résulte d'analyses statistiques et économiques qui permettront d'établir le programme puis le budget des ventes.<sup>2</sup>

En pratique, l'entreprise procède à une évaluation des dépenses liées au cycle de vente, afin que le budget des ventes contribue aux prévisions de production et aux estimations des coûts commerciaux qui lui incombent.

- **Agréments des clients :** autorisation crédit.

- **Réception et acceptation des bons de commande :**

Toute commande (écrite, téléphonique...) doit être enregistrée, au jour le jour, chronologiquement sur un bon de commande établi en plusieurs exemplaires prénumérotés.

Ce qui permet à un traitement rapide des commandes, une acceptabilité de la commande et la solvabilité du client.<sup>3</sup>

- **Traitement de la commande :**

Ce sont les opérations de préparation de la livraison : déstockage, emballage et chargement.

- **Livraison :**

C'est la remise d'une marchandise, ou service à son acquéreur suite à une commande.

- **Facturation :**<sup>4</sup>

Toute vente de produits ou prestation de service pour une activité professionnelle doit faire l'objet d'une facturation. Le vendeur est tenu de délivrer la facture dès la réalisation de la vente ou la prestation du service. La facture doit être rédigée en double exemplaire.

---

<sup>1</sup> MOULINIER (R), op.cit, p 222

<sup>2</sup> DORIATH (B), LOZATO (M), MENDES (P) et NICOLLE (P), *Comptabilité et gestion des organisations*, édition Dunod, 7<sup>e</sup> édition, Paris, 2010, p 300

<sup>3</sup> ANGOT (H), FISCHER (C) et THEUNISSEN (B), op.cit , p167

<sup>4</sup> DORIATH (B), LOZATO (M), MENDES (P) et NICOLLE (P), op.cit, p 09

Elle doit obligatoirement comporter les mentions suivantes :

- nom des parties et leur adresse ;
- forme juridique et capital social du vendeur ;
- numéro d'immatriculation du vendeur au registre du commerce ;
- numéro de facture ;
- numéro d'identification fiscale et numéro d'article;
- dénomination précise des produits vendus ;
- quantité et prix unitaire hors taxe des produits vendus (éventuellement remise par article) ;
- taux de TVA appliqué;
- montant total hors taxes ;
- montant de la TVA ;
- montant total taxes comprises en chiffres et en lettres ;
- date de règlement ;
- éventuellement, les conditions d'escompte.

- **Octroi d'avoir aux clients :**

Il s'agit de l'opération inverse de la vente, elle est établie pour un retour de marchandises, une réduction commerciale (rabais, remise, ristourne) ou une réduction financière (escompte).<sup>1</sup>

- **Encaissement des règlements**

Les opérations de règlement n'ont aucune incidence sur le résultat. Les incidences sont enregistrées au moment de la facturation. Au stade du règlement, le résultat ne peut être enregistré une deuxième fois.<sup>2</sup>

- **Suivi du compte client :**

Les comptes de clients doivent être contrôlés fréquemment afin de détecter les erreurs et les anomalies (qu'ils s'agissent de retards de paiement ou des créances irrécouvrables).

Celles-ci doivent être décelées le plus rapidement possible de façon à ne pas porter préjudice à l'entreprise :

- Des créances restées longtemps impayées peuvent entraîner des difficultés de trésorerie ;
- Des rappels « intempestifs » envoyés aux clients ayant déjà réglé leurs factures peuvent provoquer des mécontentements et nuisent à l'image de marque de l'entreprise ;

---

<sup>1</sup> DORIATH (B), LOZATO (M), MENDES (P) et NICOLLE (P), op.cit, p17

<sup>2</sup> <http://www.maxicours.com/se/fiche/3/1/449113.html> (consulté le 03/03/2015 à 14.39)

- Des dettes impayées par suite d'une erreur peuvent entraîner une rupture d'approvisionnements et des difficultés avec les fournisseurs. <sup>1</sup>

➤ Aspects comptables du cycle vente/client :

- **Fonction contrôle des factures de ventes :**

Périodiquement, le responsable doit effectuer une vérification de la suite numérique des bordereaux d'expédition afin de contrôler s'ils ont tous été facturés et si toutes les factures ont été comptabilisées.<sup>2</sup>

- **Fonction comptabilisation des factures de vente :**

La facture est le document qui déclenche les écritures comptables ;

Cet enregistrement se fait à la date d'émission de la facture adressée au client

Elle doit enregistrer au crédit un produit en utilisant un compte de la classe 7 : débiter le compte client si le paiement est à crédit, sinon, un compte de trésorerie et créditer le compte de TVA ainsi que le compte de produit

- **Fonction comptabilisation des règlements client :**

L'enregistrement du paiement sera enregistré dans le journal de banque ou de caisse :

Le compte de trésoreries (512 ou 530) sera débité ;

Le compte client (411) sera crédité.

- **Fonction comptabilisation de la TVA :**

La TVA est un impôt indirect sur la consommation. C'est le consommateur final qui supporte cet impôt. L'entreprise n'est qu'un intermédiaire entre le consommateur final et l'état.

La TVA n'est donc pas considérée comme une charge pour l'entreprise.

### **III-3-4 les procédures du contrôle interne du cycle vente-client :**

Les procédures du contrôle interne doivent porter sur :

- L'enregistrement des expéditions de biens et des prestations de services effectués ;
- La préparation, le rapprochement avec les bordereaux d'expédition et l'approbation des avoirs ;

---

<sup>1</sup> DORIATH (B), LOZATO (M), MENDES (P) et NICOLLE (P), op.cit, p 27

<sup>2</sup> BRIEN (R), SENEAL (J), LAFOND ( J-R) et VEILLETTE (P), *contrôle interne et certification*, les éditions de la chenelière inc, 4<sup>e</sup> édition, Montréal, 2007, p 15

- Les procédures de séparation des exercices ;
- Le suivi des commandes ;
- Le rapprochement entre la balance auxiliaire clients et la balance générale ;
- La réception des règlements ;
- Les procédures d'accord de crédit client avec l'identification et le suivi des dépassements d'autorisation de commande. <sup>1</sup>

### **III-3-5 Les risques liés au cycle vente-client:**

L'auditeur durant sa mission procède à l'évaluation des procédures de contrôle interne généralement mises en œuvre afin de couvrir les risques, présentant une importance particulière pour le cycle examiné.

#### **III-3-5-1 définition des risques :**

La notion du risque : l'IFACI définit le risque comme étant « un ensemble d'aléas susceptibles d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer autant que faire se peut la maîtrise »<sup>2</sup> .

Un risque est une situation (ensemble d'événements simultanés ou consécutifs) dont l'occurrence est incertaine et dont la réalisation affecte les objectifs de l'entité (individu, famille, entreprise, collectivité) qui le subit. Certains risques pourront avoir des effets positifs. Ce sont ceux que l'on recherche, et que l'on appelle « chance » ou « opportunités », d'autres auront assurément des effets négatifs, ce sont ceux que l'on craint.

Nos activités génèrent directement certains risques. On les qualifiera d'endogènes, d'autres naissent dans notre environnement et nous affectent par contrecoup, on les appellera exogènes.<sup>3</sup>

Nous pouvons définir le risque comme étant la chance qu'un événement défavorable, une menace ou un danger ait un impact sur la capacité de l'entreprise à atteindre ses objectifs avec succès

---

<sup>1</sup> PIGÉ (B), op.cit, p 163

<sup>2</sup> RENARD(J), *théorie et pratique de l'audit interne*, op.cit, p 155

<sup>3</sup> BARTHÉLEMY(B) et COURRÈGES (P), *gestion des risques, méthode d'optimisation globale*, éditions d'organisation, 2<sup>e</sup> édition, Paris, 2004, p 11

### **III-3-5-2 les risques du cycle vente- client :**

Le processus de vente présente essentiellement les risques suivants :

- Les ruptures de stocks ;
- Le non respect des engagements envers les clients ;
- acceptation de commandes à des conditions financières ou techniques défavorables, pouvant générer ultérieurement des pertes ;
- acceptation d'une commande provenant d'un client insolvable ;
- non-transmission de l'acceptation d'une commande au service production ou au service des expéditions, risquant d'entraîner des retards de livraison et les conséquences qui peuvent en découler (pénalités, annulation de commande, litige client...) ;
- des livraisons aux clients ne soient pas recensées, ou le soient avec retard, empêchant ou retardant ainsi le déclenchement de la facturation ;
- des clients déclarent ne pas avoir reçu des biens qui leur ont effectivement été livrés ;
- des biens non encore livrés ou des prestations non encore réalisées soient facturés ;
- des factures émises ne soient pas enregistrées au journal des ventes ;
- la survenance de problèmes informatiques gêne la reprise du journal des ventes en comptabilité générale ;
- des factures ou avoirs soient émis sans justification (notamment à la suite de fraudes).

### **Conclusion :**

Le cycle vente-client joue un rôle important dans les entreprises car il permet d'atteindre les objectifs en matière de chiffre d'affaires. Pour se développer, une entreprise doit se fixer des objectifs et atteindre de ces objectifs exige la coordination de ses différentes fonctions qui contribuent à la réussite de l'entreprise.

Il assure donc la rentabilité de l'entreprise en apportant des avantages concurrentiels permettant de développer ses marges, d'où la nécessité d'évaluer le contrôle interne du cycle vente-client pour une meilleure maîtrise des opérations liées au cycle. Ceci fera l'objet de notre quatrième chapitre.

A decorative border resembling a scroll or ribbon, with rounded corners and a vertical strip on the left side. The text is centered within this border.

## **Chapitre IV :**

**La pratique de l'audit interne dans une mission  
d'évaluation du contrôle interne du cycle vente-  
client au sein d'ATM Mobilis**

Afin de mettre en application l'ensemble des concepts évoqués dans les précédents chapitres, nous avons consacré celui-ci à une étude d'un cas pratique portant sur « l'évaluation du dispositif du contrôle interne du cycle vente-client de l'opérateur de la téléphonie mobile ATM Mobilis au sein d'une agence ».

Ce chapitre est composé de deux parties : où nous commençons par une présentation de l'entreprise, de la direction d'audit et en fin la description du cycle vente client (au niveau des agences où se font les opérations de vente directe), ensuite, nous présenterons l'état pratique de l'évaluation du dispositif du contrôle interne du cycle vente-client par l'auditeur interne.

### **IV-1 Présentation d'ATM Mobilis :**

ATM Mobilis est le premier opérateur spécialisé dans la téléphonie mobile en Algérie, il est devenu autonome en août 2003, spécialisé dans le domaine de la téléphonie mobile. Nous allons donner dans ce qui suit, une présentation à cette entreprise en évoquant son historique, ses objectifs et missions, ainsi que son organisation, ensuite, nous passerons au rattachement de la direction de l'audit interne, son aspect juridique ainsi que ses principales missions au niveau de cette entreprise et en fin le cycle de vente-client.

#### **IV-1-1 La structure d'ATM Mobilis :**

ATM Mobilis a su se développer depuis sa création et à la réaliser les objectifs qu'elle s'est fixés à travers ses missions grâce une bonne organisation et bonne maîtrise de ses ressources

##### **. IV-1-1-1 Présentation de l'entreprise :**

Mobilis, filiale d'Algérie télécom, est une société par action au capital social de 25 milliard de Dinars algérien entièrement détenu par Algérie Télécom, elle dispose aujourd'hui :

De plus de 4200 stations de base radio

De plateformes de service des plus performantes

Et compte :

- près de 10 millions d'abonnés
- 143 agences et Plus de 60.000 points de vente indirecte
- 5 distributeurs Masters

Mobilis propose à ses clients une large gamme de produits et de services innovants et de haute qualité :

- Les produits :
  - offre prépayée : avec cette offre le client a la possibilité de gérer ses communications en toute liberté et suivant le type de consommation
  - offre post-payée : cette gamme permet au client d'acheter la carte Sim (puce Mobilis) et la recharge en fonction de son rythme de consommation et de son budget.
  - Offre mixte : Unissant à la fois les avantages du post-payé à ceux du prépayé, les formules mixtes (ou hybride) ont frayé une nette percée dans le marché algérien de la téléphonie mobile comme la mobicontrol.
- Les services : on peut citer quelques-uns :
  - MMS, SMS, messagerie vocale
  - Notification gratuite du solde après chaque appel
  - Roaming à l'international
  - Conférence à trois
  - Consultation de la facture sur internet
  - Appel gratuit vers un ou plusieurs numéros favoris
  - Rechargement électronique : Arsselli, Selekti Le service RACIMO
  - Demande de rapport automatique en période de réception « Kelemni »

Entreprise innovante, Mobilis utilise la convergence entre Internet et le téléphone mobile dans la gestion de sa communication devenant ainsi une véritable entreprise «Internet mobile».

Son siège est situé au quartier des affaires, Bab Ezzouar, Alger.

#### **IV-1-1 -2 L'historique de Mobilis :**

Le premier réseau de radiotéléphonie mobile numérique en Algérie a été installé en Janvier 1999 et ouvert au grand public en Janvier de la même année. Ce réseau, basé sur la norme européenne GSM était désormais « Algérie Mobil Network (AMN) ». Il s'implante dès son entrée sur le marché des télécommunications mobiles en utilisant la bande de 900 MHZ et couvrant tout le territoire national. Sa nouvelle dénomination est « Algérie Télécom Mobile Mobilis (ATM Mobilis) ».

- Janvier 2003 : création d'Algérie télécom à partir des PTT
- Août 2003 : Création d'Algérie Télécom Mobile nommée Mobilis
- Janvier 2004 : Mobilis lance (Mobilis la carte) la première offre prépayée de l'opérateur national, sans facture, sans abonnement.
- Septembre 2004 : Relance commerciale du post payé et prépayée : nouveaux produits, nouveaux services et nouvelles stratégies commerciales et marketing.
- Décembre 2004 : Mobilis atteint le chiffre d'un million d'abonnés.
- Avril 2005 : Mobilis lance le produit «MOBIPOSTE » en partenariat avec Algérie Poste.
- Septembre 2005 : Mobilis atteint les 3 millions d'abonnés.
- Janvier 2006 : Mobilis atteint 5 millions d'abonnés.
- Janvier 2008, Mobilis lance la "clé mobiConnect" l'offre internet mobile d'un débit de 236 kilo bits/seconde
- Août 2009 :Mobilis lance la série limitée du nouveau Forfait 0661 « Gratuit et illimité Soirées & Week-end ».
- Janvier 2011 : Mobilis lance la nouvelle offre « MobiCorporate » spécial entreprises.
- Avril 2013 : Mobilis annonce le lancement, en exclusivité, de son nouveau service de rechargement électronique «Arselli International ».
- Octobre 2014: Mobilis lance, pour la première fois, non seulement en Algérie mais aussi en Afrique, le premier site 3G très haut débit.

#### **IV-1-1 -3 Les objectifs et les missions :**

##### **- Les objectifs :**

Comme chaque entreprise Mobilis s'est fixé les objectifs suivants :

- L'installation et l'exploitation du réseau de la téléphonie mobile, développement, vente des services de téléphonie mobile, maintenance et montage d'équipement du téléphone mobile ;
- Œuvrer à accroître la satisfaction des clients;
- Fidéliser les clients en demeurant à leur écoute, en anticipant leurs besoins et en étant réactif dans le traitement de leurs réclamations.
- Intensifier la présence marketing et commerciale face à la concurrence (Ventes, Marque, Offres, Services, Innovation);

- Développer une politique de proximité en renforçant la distribution et l'infrastructure commerciale;
  - Développer la communication interne et externe en associant tout le personnel dans l'édification de la culture d'entreprise;
  - Améliorer la qualité des services offerts , diversifier la gamme des prestations fournies et rendre plus compétitifs les services de télécommunication ;
  - Développer un réseau national de télécommunication fiable et connecté aux autoroutes de l'information ;
  - Gagner la confiance des clients par des services fiables et de qualité ;
  - Améliorer la couverture du réseau d'au moins 95% de la population ;  
Introduire les nouvelles technologies et devenir leader sur le marché.
- **les missions :**

Mobilis a pour mission principale d'offrir un service de téléphonie mobile de grande qualité, simple, efficace et accessible au plus grand nombre de personnes. Dans le cadre de son objectif social, Mobilis exerce les missions suivantes :

- Installer, développer, exploiter et gérer les réseaux de la téléphonie mobile ;
- Fournir des prestations et mettre à la disposition de ses clients des produits de la téléphonie mobile ;
- Assurer en permanence la disponibilité de ses produits pour l'ensemble des clients sur tout le territoire ;
- Offrir ses produits et services dans le mobile en provenance et à destination des pays étrangers dans le respect des règles définies par le règlement international dans le domaine d'activité ;
- Assurer les approvisionnements permettant la réalisation de ses programmes annuels et pluriannuels ;
- Promouvoir et veiller à la qualité des produits et services relevant de son objet ;
- Former son personnel continuellement pour le perfectionner ;
- Organiser et développer les structures de maintenance et de modernisation permettant d'optimiser les performances ;
- Étendre et diversifier les services à grande valeur ajoutée offerts aux clients ;

- Assurer la sécurité et la fiabilité du réseau ainsi que la qualité de la communication pour la satisfaction des consommateurs.

#### **IV-1-1 -4 L'organisation de Mobilis :**

Mobilis est organisée selon les normes d'organisation mondiales de management, mais ces derniers temps, elle a connu une réforme organisationnelle presque sur tout les plans : technologiques, financiers, commerciaux, humains... d'où la nécessité de :

- L'introduction de nouveaux outils d'audit, qualité, revenus assurances, géomarketing, veille marketing et technologique, communication interne on-line et système d'information;
- Le lancement d'une vaste campagne de recrutement pour renforcer toutes les structures de l'entreprise;
- Le lancement du programme de formation du personnel pour assurer l'employabilité de ses salariés;
- La définition de la vision, de la stratégie et de l'organisation d'ATM Mobilis ainsi que l'élaboration de business plan;
- La redéfinition complète des procédures et processus touchant toutes les activités de l'entreprise.

#### L'organigramme de Mobilis :

Mobilis est dirigée par un Directeur Général, qui exerce le pouvoir hiérarchique sur les différentes structures de l'entreprise. Il représente aussi l'entreprise dans ses relations avec les tiers (fournisseurs, partenaires...) il est entouré par dix directions centrales fonctionnelles qui sont :( annexes)

- Le Directeur de Cabinet
- La Direction de l'audit interne
- La Direction Stratégie, Programmation et Performance.
- La Direction des finances et de la comptabilité
- La Direction de la Protection du patrimoine et de la sécurité
- La Direction de la qualité
- La Division Commerciale et Marketing
- La Division des Affaires Générales
- La Division Réseau et Service

- Et huit Directions Régionales réparties à travers le territoire national :
  - La Direction Régionale d'Alger
  - La Direction Régionale d'Oran
  - La Direction Régionale de Chleff
  - La Direction Régionale de Sétif
  - La Direction Régionale d'Annaba
  - La Direction Régionale de Constantine
  - La Direction Régionale de Béchar
  - La Direction Régionale d'Ouargla

#### **IV-1-2 Présentation de la direction d'audit interne :**

ATM Mobilis dispose d'une direction d'audit interne récemment créée (2014), qui répond à la définition officielle adoptée par l'IIA et approuvée par l'IFACI (chapitre 1 : définition de l'audit interne)

##### **IV-1-2-1 structure organisationnelle :**

Avant de présenter le rattachement de la direction d'audit au sein de cette structure, il est nécessaire de préciser sa condition de mise en œuvre aujourd'hui.

- Aspect juridique :

Devenu obligatoire en 1988 par un texte réglementé, l'article 40 de la loi 88-01 du 12 janvier 1988 portant loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques : « les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer des structures internes d'audit d'entreprise et d'améliorer, d'une manière constante, leurs procédés de fonctionnement et de gestion »<sup>1</sup>

Il est possible de constater en toute objectivité que l'audit interne, longtemps confiné au niveau de la fonction comptable et financière devenu obligatoire dès 1988 (article 40 de la loi 88/01 du 12 janvier 1988) dans toutes les EPE (Entreprises publiques économiques), obligation légale abrogée en 1995 puis devenue ensuite facultative, fortement recommandée par les professionnels.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Journal officiel de la république algérienne démocratique et populaire N°2 du 13 Janvier 1988, p 22

<sup>2</sup> [http://www.vitaminefr.com/articles2014/-l-audit-interne-est-au-centre-des-enjeux-economiques/Articles\\_18300\\_498304\\_16\\_1.html](http://www.vitaminefr.com/articles2014/-l-audit-interne-est-au-centre-des-enjeux-economiques/Articles_18300_498304_16_1.html) (publié le 30/06/2012 consulté le 15/05/2015 à 23.05)

- Position hiérarchique :

La fonction d'audit interne d'ATM Mobilis est centralisée. Pour garantir son indépendance, la direction est rattachée hiérarchiquement au PDG et fonctionnellement aux comités d'audit.

Les rattachements hiérarchiques et fonctionnels du responsable d'audit doivent renforcer l'indépendance organisationnelle de la fonction.

**IV-1-2-2 les principales missions de la direction :**

La direction de l'audit interne est chargée de l'animation de la politique de contrôle interne d'ATM Mobilis, de l'évaluation de sa pertinence et de son efficacité à travers l'application du dispositif du contrôle interne mis en place.

Assurant une fonction de support au management, elle s'assure que les dispositifs mis en ouvre au sein de chaque structure de l'entreprise permettent à celle-ci de maîtriser ses fonctions et d'atteindre ses objectifs. En plus de ses missions d'assurance, la direction d'audit interne peut mener des activités de conseil.

En tout état de cause, la direction de l'audit interne ne doit pas prendre part à des travaux incompatibles avec ses missions et ayant un impact sur son indépendance et son objectivité.

**IV-1-3 Présentation du cycle vente- client : au niveau des agences**

Il convient de préciser que les ventes de l'entreprise ATM Mobilis sont réparties en deux segments et font l'objet d'une gestion complètement séparée à tous les niveaux :

- Vente directe : il s'agit de la vente effectuée au niveau des agences, des produits destinés aux clients directement sans besoin d'intermédiaire ;
- Vente indirecte : c'est la vente des produits destinés au point de vente.

Dans notre cas pratique on se focalise sur le cycle vente directe au niveau des agences.

**IV-1-3 -1 Présentation de l'agence ( Delly Brahim) :**

Elle fut créée en 2007 comme point de présence, et devenu une agence commerciale en 2009.

L'agence de Delly Brahim a 27 employés : un chef d'agence, deux superviseurs Back-Office, deux superviseurs FrontOffice, deux agents de saisie, deux commerciaux (VI) et 18 conseillers clients.

#### **IV-1-3 -2 Les activités de l'agence :**

La principale activité est la vente des produits, options et services

Les activités secondaires sont :

- L'encaissement des factures de consommation
- La gestion des réclamations des abonnés
- L'alimentation des points de présence
- Le service après vente
- Le conseil

#### **IV-1-3 -3 Description des procédures du cycle vente-client au niveau des agences d'ATM Mobilis:**

Selon le manuel des procédures, la procédure vente client au niveau des agences recouvre les fonctionnalités suivantes :

- **Budgétisation des ventes :**

La fonction reprend les opérations de prévision des ventes (données quantitatives et prix) mensuelles sur l'année:

- **Livraison intra agence :** le chef d'agence livre au superviseur Back Office en début de vacation le stock suite à la prévision des ventes contre un bon d'alimentation intra agence.

Les conseillers clients sont alimentés en produits à travers le superviseur BO par le biais du bon d'alimentation

- **Identification du besoin et traitement de la demande :** Le conseiller client doit identifier les besoins du client en termes de budget et d'utilisation.

Une fois le besoin identifié, le conseiller client (CC) présente l'offre au client, en convenue avec sa demande et l'informe des détails de l'offre

Le CC procède à l'encaissement, la facturation et l'enregistrement selon les types de produits et services comme suit :

A- les produits facturés

- **Encaissement et facturation :**

Le CC établit le contrat et la facture en trois (3) exemplaires :

- un (1) exemplaire au client ;
- un (1) exemplaire pour le contrôle du superviseur Front Office ;
- un (1) exemplaire au dossier du client.

Puis il procédera en fonction du taux de fréquentation de l'agence comme suit :

Il encaisse le montant correspondant à la vente ;

Il appose la griffe « payé » identifié.

– **Enregistrement** : le CC enregistre sur l'état des ventes CC et remet le produit et l'original de la facture ou le reçu au client.

Certains clients ne s'acquittent pas du montant lors de l'achat et ne procèdent pas au paiement (chèque ou espèce) car réglé à posteriori dans les factures de consommation bimestrielles, la mention CT14 devra apparaître sur la partie facturation de l'annexe du contrat.

B- les produits non facturés :

Le CC enregistre le produit sur l'état des ventes

Le CC encaisse le montant du qu'il détient à son niveau pour être versé en fin de vacation

Il remet le produit au client

C- les options et services

Deux cas de figure se présentent :

➤ Souscription à une option ou service à l'achat de la Sim :

Le conseiller client inclut le montant des options dans celui de la vente de produit

Le CC remet au client le reçu de paiement incluant le montant des options

➤ Souscription à une option ou service après vente :

Le CC établit une facture d'avance sur consommation

Le CC remet l'original de la facture au client

– **Rapprochement entre les stocks et les ventes** : en fin de vacation le CC arrête son état des ventes, le remet au superviseur accompagné des fiches de versement effectués et

procède au rapprochement et restitution des produits invendus auprès de son superviseur contre émarginement et par le biais d'un bon de retour.

– **Centralisation des recettes** : un état des encaissements est établi par le superviseur BO sur le quel apparaît les différents versements opérés par les CC , il procède donc à la récapitulation de toutes les opérations de ventes et de prestations après vérification des factures

En fin de journée :

– **Des vérifications et un rapprochement des encaissements** sont effectués par le chef d'agence avant les transferts de fonds.

– **L'établissement de l'attestation de transfert de fond, et du bordereau de remise de chèque** à la banque est fait par le chef d'agence, il procède ensuite au versement de l'intégralité de la recette et la remise de chèque reçues le lendemain.

## **IV-2 L'état pratique de l'évaluation du dispositif du contrôle interne du cycle vente-client :**

Durant notre stage pratique effectué au sein de la direction d'audit interne d'ATM Mobilis, nous avons consulté des dossiers de ventes et eu des entretiens avec le personnel au niveau de l'agence ( Delly Ibrahim), qui nous ont aidé à avoir une bonne connaissance sur les procédures de la vente, à analyser les forces et les faiblesses pour bien évaluer le dispositif du contrôle interne du cycle vente-client.

### **IV-2 -1Vérification de l'existence des procédures : (test de conformité)**

Après avoir pris connaissance du domaine audité et décrit les procédures de la vente, nous avons utilisé le test de conformité pour s'assurer que la procédure est exécutée conformément à la procédure vente.

Pour cela, nous avons sélectionné cinq (5) opérations du cycle vente de façon aléatoire pour réaliser ce test.

Les opérations de test sont :

- L'établissement de la facture ;
- L'encaissement ;
- L'existence de la griffe « payé »;

- L'enregistrement du paiement ;
- Le rapprochement des factures avec l'état des ventes.

**Tableau N° 01 : Test de conformité**

Date	Facture N°	Établissement de la facture correctement et rapidement	Encaissement	L'existence de la griffe « payé »	enregistrement du paiement correctement	Rapprochement des factures avec l'état des ventes
15/04/2015	FV000 521320	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
16/04/2015	FV000 521345	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
17/04/2015	FV000 521367	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
18/04/2015	FV000 521374	Oui	Oui	Oui	Non	Oui

**Source** : élaboré par nos soins

Nous constatons qu'une facture ne comporte pas de griffe « payé » et un des règlements n'est pas enregistré correctement.

#### **IV-2 -2 Évaluation des risques :**

Il s'agit d'identifier les différents risques liés aux tâches du cycle vente-client, et pour cela nous avons besoin d'un tableau des risques afin de déterminer les objectifs et les risques pour chaque tâche. Après avoir eu des entretiens avec le personnel et consulté des documents au niveau de l'agence, nous sommes arrivés à évaluer le risque lié à chaque tâche du cycle vente-client.

**Tableau N° 02 : Tableau d'évaluation des risques**

<b>Taches</b>	<b>Objectif</b>	<b>Risque</b>	<b>évaluation des risques</b>
Rapprochement, prévisions aux réalisations et explication régulière des variations	Agrément de nouveaux clients	volume de ventes prévu n'est pas réalisé	moyen
alimentation des CC par le biais d'un bon d'alimentation	bon d'alimentation, une pièce justificative pour l'alimentation des CC	perte de produits ou vol	faible
traitement de la demande	satisfaction du client dans le respect des délais	retard du traitement de la demande réclamation des clients sur la durée d'attente	faible faible
établissement du contrat et de la facture en 3 exemplaires	la facture établie correctement et à temps sur la base d'un contrat	facturation tardive facturation erronée ou incomplète	faible faible
encaissement du montant correspondant à la vente	encaissement des règlements des clients	refus de paiement du client de la facture encaissement d'un montant ne correspondant pas à la vente	faible faible
apposition de la griffe "payé" identifié	certification du paiement	omission d'apposer la griffe	fort
enregistrement de la recette sur l'état des ventes (conseiller client)	suivie des créances / recouvrement	omission de l'enregistrement des règlements double enregistrement du règlement	moyen fort
remise du produit et l'original de la facture ou reçu au client	concrétisation de la vente	les clients déclarent ne pas avoir reçu la facture	faible
arrêt des états des ventes en fin de vacation par le CC et leurs remises au superviseur accompagnées des pièces justificatives	contrôle de la fiabilité des encaissements	manque de pièces justificatives	faible
rapprochement et restitution des produits invendus auprès du superviseur contre émargement	réintégration des produits invendus en stock	la quantité de produits invendus existant en stock est différente de celle déclarée par le CC	faible
centralisation des recettes des ventes effectuées par les CC contre émargement d'une fiche	évaluation du total des encaissements	détournement d'encaissement	faible

rapprochement des produits mis en vente par rapport aux invendus restitués	contrôle de la quantité de produits détenus en stock	épuisement de stock	faible
la récapitulation de toutes les opérations des ventes et prestations après vérification des factures	contrôler les factures	manque de facture manque de contrôle	faible
établissement de l'attestation de transfert de fond et du bordereau de remise de chèque à la banque/CCP	justification des transferts de fond	les chèques de règlement perdus	faible
versement de l'intégralité de la recette et la remise de chèques reçues	transfert de fond au compte national	détournement de fond	faible

**Source :** élaboré par nos soins

Risque fort ou moyen = faiblesse

Risque faible = force

Nous pouvons constater que les faiblesses se situent au niveau de la prévision de la vente, l'apposition de la griffe « payé » et l'enregistrement des règlements.

#### **IV-2 -3 Évaluation du dispositif du contrôle interne :**

Dans cette étape, nous allons évaluer le dispositif du contrôle interne à travers la grille d'analyse des tâches et le QCI.

- **Grille d'analyse des tâches :** Afin de mettre en évidence les tâches non accomplies, celles qui sont faites à différents endroits et la séparation des fonctions, nous avons établi une grille d'analyse des tâches en un tableau à double entrée qui permet de relier les tâches aux personnes ou aux services qui les réalisent.

**Tableau N°03 : Grille d'analyse des taches**

Tache	Conseiller client	Superviseur back office	Superviseur front office	Chef d'agence commerciale
Traiter les demandes	×			
Facturation et encaissement	×			
Enregistrement des paiements	×			
Contrôler les dossiers de vente			×	
Gestion du stock		×		
Rapprochement des états de vente avec les CC		×		
Rapprochement entre les stocks et les ventes		×		
Consolider et arrêter la caisse des encaissements		×		
Valider les vérifications et rapprochement des encaissements				×
Établissement de l'attestation de transfert de fonds et du bordereau de la remise de chèques à la banque				×
Versement de la recette totale et la remise des chèques reçus				×

**Source : élaborée par nos soins**

La grille d'analyse des taches a permis d'identifier un cumul des taches pour les CC, le superviseur BO et le chef d'agence.

- **Questionnaire du contrôle interne** : nous avons présenté le QCI au superviseur et au chef d'agence et nous avons obtenu les réponses suivantes :

**Tableau N°04** : Questionnaire du contrôle interne

Questions	Oui/non	Observation
1. La direction est-elle consciente de la nécessité d'un contrôle interne performant au niveau des ses agences ?	Oui	
2. Y a-t-il un manuel de procédures ?	Oui	
3. Existe-t-il d'état prévisionnel des ventes ?	Oui	
4. Est-ce que les ventes réalisées correspondent toujours aux objectifs fixés ?	Non	
5. Existe-t-il un logiciel comptable fiable et un échange rapide entre la DFC et les agences ?	Non	il est n'est pas très efficace
6. Existe-t-il un logiciel pour le traitement des réclamations ?	Non	
7. Le conseiller client remet t-il l'original de la facture au client ?	Oui	
8. Les factures sont-elles numérotées dans l'ordre séquentiel ?	Oui	
9. Les factures sont-elles enregistrées dans l'état des ventes ?	Oui	
10. Les factures sont-elles établies et enregistrées correctement ?	Oui	
11. Les factures sont –elles régulièrement suivies ?	Oui	après chaque vacation
12. Le règlement des clients fait-il objet d'un enregistrement rapide et correct dans le journal des ventes ?	Oui	
13. En fin de mois le directeur d'agence est-il tenu de transmettre à la DR le PV de rapprochement des stocks par rapport aux ventes ?	Oui	
14. Existe-il un état journalier de rapprochement des stocks par rapport aux ventes ?	Oui	
15. La régularisation des écritures comptables en cas de retour se fait-elle obligatoirement par un bon de retour ?	Oui	
16. Le conseiller client vérifie-t-il la séquence numérique des factures avant l'enregistrement ?	Oui	
17. Faut-il vérifier que la facture n'est pas enregistrée 2 fois ?	Oui	
18. Les opérations sur l'état des ventes doivent elles être appuyées par des justifications ?	Oui	
19. Les chèques impayés, non régularisés feront ils objet d'annulation d'encaissement ?	Oui	il sera rejeté
20. Les dossiers des clients sont-ils périodiquement revus et mis à jour ?	Oui	

Source : élaboré par nos soins

Le QCI nous révèle une mauvaise prévision des ventes et une insuffisance des systèmes informatiques.

- **Tableau d'évaluation du contrôle interne** : à ce stade nous pouvons présenter les forces et les faiblesses du contrôle interne.

**Tableau N° 05** : Tableau d'évaluation du contrôle interne

Les points forts	Les points faibles
<ul style="list-style-type: none"><li>- Valorisation de la tenue et de la mise en place d'un manuel de procédure</li><li>- Traitement rapide des demandes</li><li>- Attribution du numéro séquentiel aux factures</li><li>- Mise à jour régulière des dossiers clients</li><li>- Contrôle de la cohérence entre encaissement système et encaissement physique</li><li>- Vérification des factures avant centralisation des recettes</li><li>- Respect des délais de transfert des fonds</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Absence d'un suivi efficace du budget</li><li>- Cumul des fonctions</li><li>- Omission de tâches pertinentes et double enregistrement du paiement</li><li>- Inefficacité des systèmes d'information</li></ul>

**Source** : élaboré par nos soins

#### **IV-2 -4 Vérification de l'application permanente : (test de permanence)**

Le test de permanence a été effectué sur un échantillon de 10 factures prises au hasard durant les deux (2) mois du stage.

Les points forts appliqués de façon permanente restent des forces du contrôle interne et tous les points dont les tests de permanence ont révélés la non application permanente constituent des faiblesses auxquelles s'ajoutent celles initialement identifiées.

**Tableau N° 06 : Test de permanence**

Date	Facture N°	Établissement de la facture correctement et rapidement	L'existence de la griffe « payé »	Encaissement	Enregistrement correcte du paiement	Rapprochement des factures avec l'état des ventes
01/04/2015	FV000 521258	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
05/04/2015	FV000 521273	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
11/04/2015	FV000 521291	Oui	Oui	Oui	Non	Oui
20/04/2015	FV000 521394	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
25/04/2015	FV000 521420	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
02/05/2015	FV000 521438	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
08/05/2015	FV000 521466	Oui	Oui	Oui	Non	Oui
13/05/2015	FV000 521479	Oui	Non	Oui	Oui	Oui
18/05/2015	FV000 521550	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui
27/05/2015	FV000 521609	Oui	Oui	Oui	Non	Oui

**Source : élaboré par nos soins**

Ce travail nous a permis d'assurer l'application permanente des points relevés au cours du test de conformité.

Nous avons constaté que :

- L'établissement des factures se fait correctement et rapidement ;
- L'encaissement se fait correctement ;
- L'apposition de la griffe et l'enregistrement du paiement ne sont pas effectués correctement ;
- Le rapprochement des factures se fait chaque jour

#### **IV-2 -5 Analyse des faiblesses et recommandations**

L'évaluation du contrôle interne nous a permis de donner une appréciation définitive des dispositifs de contrôle interne mis en place et une identification de ses faiblesses.

Il convient à ce stade d'analyser les faiblesses révélées et proposer des recommandations :

**Constat** : Absence d'un suivi efficace du budget

Le budget constitue un outil essentiel afin de garantir et de garder le contrôle des dépenses, ainsi un suivi mal ne peut pas identifier les dysfonctionnements dans la réalisation du budget.

**Cause** : le budget n'est pas examiné et révisé fréquemment

**Conclusion** : le volume des ventes prévu n'est pas réalisé.

**Recommandation** : il faut faire un suivi-évaluation du budget qui permet d'effectuer des réajustements en examinant les facteurs ayant une influence sur l'entreprise, sa croissance, la concurrence, les modifications sur le marché ...

**Constat** : insuffisance de la séparation des tâches

Les opérations d'encaissement et d'enregistrement sont effectuées par le CC, le superviseur BO cumule plusieurs tâches et le chef d'agence procède lui-même à établir l'attestation de transfert des fonds et au versement de la totalité de la recette

**Cause** : insuffisance de ressource humaine, mauvaise répartition et organisation du personnel

**Conclusion** : risque de fraude interne, résultat erroné, détournement des encaissements reçus

**Recommandation** : réorganisation des fonctions :

Attribuer la fonction d'encaissement à une personne qui ne sera chargée que de la caisse et recruter une autre pour la gestion des stocks afin d'alléger la surcharge sur le superviseur BO, une personne pour l'établissement de l'attestation de transfert des fonds car cela doit être fait par quelqu'un d'autre que le chef d'agence pour plus de sécurité

A défaut de ressources (notamment dans les petites structures), instaurer des règles de contrôle compensatoires strictes.

**Constat** : omission de tâche pertinente et double enregistrement du paiement

Il arrive que le CC oublie d'apposer la griffe « payé » ou d'enregistrer le paiement, ou alors de procéder à l'enregistrement du paiement deux fois

**Cause** : lacune dans la compétence du personnel (CC)

**Conclusion :** l'agence peut se trouver en difficulté en cas d'absence de contrôle

Écart entre les encaissements système et physique

**Recommandation :** il faut mettre l'accent sur les années d'expérience au moment de recrutement des CC

Établir un détecteur au niveau de l'application lors de la sortie du stock et le non enregistrement du paiement

Supervision des travaux des CC par le superviseur BO

**Constat :** inefficacité des systèmes d'information

Face aux besoins des métiers, ces systèmes ne répondent pas dans des temps courts, pour traiter et produire les informations, ainsi que gérer les réclamations. Nous avons constaté que la gestion des réclamations ne se fait que par mail, ce qui peut prendre jusqu'à deux (2) semaines pour en traiter une.

**Cause :** des anomalies dans le système d'information

**Conclusion :** retard de traitement des informations et perte de temps

**Recommandation :** s'approprier un système d'information efficace (comme le CRM) qui permet de traiter, analyser et produire les informations aux clients sans perdre de temps, gérer les réclamations dans les plus brefs délais.

## **Conclusion :**

À travers ce chapitre, nous avons tenté d'alimenter notre recherche et de présenter la démarche de l'auditeur interne dans sa mission d'évaluation du contrôle interne du cycle vente-client au niveau de l'entreprise ATM Mobilis dans l'une de ses agences.

Compte tenu des informations aux quelles nous avons aboutit : il convient de déduire que la vente est devenue la préoccupation majeure de la direction générale du fait de l'évolution de l'environnement économique, notamment l'intensification de la concurrence. La pérennité, la croissance de l'entreprise nécessitant un accroissement de son chiffre d'affaires (ventes), il est donc primordial que les procédures opérationnelles du cycle ventes/clients soient sous contrôle. A cet effet, le rôle de l'auditeur interne est de déceler les défaillances significatives à fin d'optimiser ses forces et proposer des recommandations pour corriger ses faiblesses.



**Conclusion générale**

L'objectif de notre mémoire est donc de répondre à la problématique suivante :

Quelle est l'influence du contrôle interne sur le fonctionnement du cycle vente- client ? Et quelle est la nature de l'intervention de l'auditeur interne et son apport dans la sécurisation des opérations commerciales de l'entreprise ?

Une telle étude permet d'attirer l'attention des responsables en la matière sur l'importance de l'audit interne et du contrôle interne du cycle de la vente-client.

A notre avis, cette étude peut aussi aider la direction de l'audit interne d'ATM Mobilis, à mieux maîtriser ses activités au niveau des agences par la révision de son dispositif de contrôle interne, elle doit donc avoir conscience de ses faiblesses et mettre en œuvre, le plus souvent possible, des procédures susceptibles à limiter les risques.

En effet, sans un contrôle efficace, il est sûr que les efforts de l'entreprise sont voués à l'échec. Pour rendre les procédures efficaces, il paraît nécessaire de procéder régulièrement à leur évaluation. Dans ce contexte, il est important de s'intéresser à l'évaluation du cycle vente-client puisque les ventes jouent un rôle important dans les entreprises pour atteindre ses objectifs en matière de chiffre d'affaires.

Le rôle de l'auditeur interne est de donner à l'entreprise une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise de ses opérations commerciales et de recommander des mesures de correction s'il s'avère que les objectifs de l'entreprise n'ont pas été atteints, ainsi d'aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle adéquat en évaluant son efficacité et son efficacité pour une amélioration continue.

L'utilisation et l'exploitation de ce travail de recherche permettront, aux différents lecteurs une maîtrise des concepts généraux d'audit interne et du contrôle interne; et de connaître davantage le cycle vente-client.

En ce qui concerne la vérification des hypothèses, nous sommes arrivés à confirmer que:

- 1- L'auditeur interne permet de détecter certaines défaillances au niveau des ventes et recommande une amélioration du dispositif du CI.
- 2- L'atteinte des objectifs notamment en matière de chiffre d'affaires ne dépend pas uniquement de la finalité de l'audit interne mais passe avant tout par un système de contrôle interne performant.

- 3- L'évaluation du CI donne une assurance sur le degré de maîtrise des opérations de l'entreprise pour un meilleur développement de sa performance.

Enfin et vu la complexité de notre thème, certains points, tels la cartographie des risques et l'utilisation du diagramme de circulation dans l'évaluation du système de contrôle interne, n'ont pas été traités dans notre travail. Ces points seront développés par d'autres travaux de recherche.

Il est également important de signaler les difficultés parfois rencontrées dans l'obtention de l'information puisque le secteur d'activité que nous avons traité est un secteur stratégique de forte concurrence.

## Bibliographie

### Ouvrage :

- ANGOT (H), FISCHER (C) et THEUNISSEN (B), *audit comptable audit informatique*, édition De Boeck, 3<sup>e</sup> édition, Bruxelles, 2004.
- BALLAND (S), BOUVIER (A-M), *management des entreprises en 24 fiches*, édition DUNOD.
- BARBIER (E), *mieux piloter et mieux maîtriser l'audit*, édition Maxima, Paris, 1999.
- BARTHÉLEMY(B) et COURRÈGES (P), *gestion des risques, méthode d'optimisation globale*, éditions d'organisation, 2<sup>e</sup> édition, Paris, 2004.
- BECOUR(J-C) et BOUQUIN(H), *audit opérationnel* ,édition ECONOMICA, Paris,1991.
- BERTIN (E), *audit interne, enjeux et pratiques à l'international*, Éditions d'organisation, Paris, 2007.
- BRIEN (R), SENEAL (J), LAFOND ( J-R) et VEILLETTE (P), *contrôle interne et certification*, les éditions de la chenelière inc, 4<sup>e</sup> édition, Montréal, 2007.
- CHIHA(k), *finance d'entreprise : approche stratégique*, édition HOUMA, Alger, 2009.
- DORIATH (B), LOZATO (M), MENDES (P) et NICOLLE (P), *Comptabilité et gestion des organisations*, édition Dunod, 7<sup>e</sup> édition, Paris, 2010.
- GUPTA (J), GAZENGEL (A) et GHEVALIER (A), *finance d'entreprise*, édition ESKA, Paris, 1990.
- JORAS (M), *fondement de l'audit*, Edition préventique, 2<sup>e</sup> édition, Bordeaux.
- LEBOYER (A), MALRAISON (J.C), *optimiser votre stratégie commerciale*, édition d'organisation, Paris, 2007.
- MANDOU (C), *comptabilité générale de l'entreprise*, Edition De Boeck, 1<sup>re</sup> édition, Bruxelles, 2003.
- OBERT( R) et MAIRESSE ( M-P), *comptabilité et audit : manuel et applications*, 2<sup>e</sup> édition, DUNOD, Paris, 2009.
- OGIEN (D), *Comptabilité et audit bancaires* ; 2<sup>e</sup> édition Dunod paris 2008.
- OGIEN (D), *gestion financière de l'entreprise*, édition Dunod, Paris, 2008.
- PIGÉ (B), *audit et contrôle interne*, édition EMS, 2001.
- RENARD( J),*Théorie et pratique de l'audit interne*, édition d'organisation, 7<sup>e</sup> édition, Paris, 2010.
- RENARD(J), *L'audit interne ce qui fait débat*, édition maxima, Paris, 2003.
- SCHICK (P), *Mémento d'audit interne*, édition Dunod, Paris, 2007.

- SCHICK(P), VERA(J) et PAREGE(B), *audit interne et référentiels de risques*, édition Dunod, Paris, 2010.
- VAURS (L) , *audit interne : enjeux et pratique à l'internationale* ,édition eyrolles, 2007.
- WALTER (J) et NOIROT (P), *contrôle interne des chiffres porteurs de sens!*, édition AFNOR, La Plaine Saint-Denis Cedex, 2010.

#### **Travaux universitaires :**

- CHEKROUN Meriem, *Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes*, thèse de doctorat en science de gestion, université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion, 2013.

#### **Dictionnaire:**

- MOULINIER (R), dictionnaire de la vente, librairie Vuibert, Paris, 2005.

#### **Journaux officiels :**

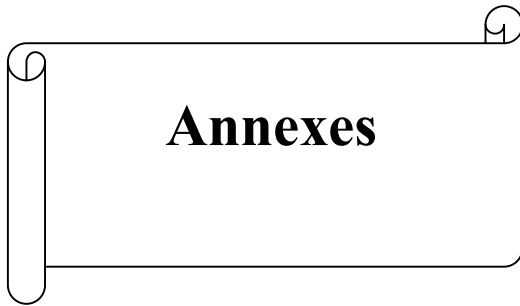
- Journal officiel de la république algérienne démocratique et populaire N°2 du 13 Janvier 1988.
- Journal officiel de la république algérienne démocratique et populaire N°19 du 25 Mars 2009.

#### **Autres documents :**

- IFACI, « méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne »
- IIA, « normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne », USA, publié en octobre 2008.
- INTOSAI General Secretariat, « Code de déontologie », Publié par la Commission des normes de contrôle lors du 19<sup>e</sup> Congrès de l'INTOSAI , Danemark 2007.

#### **Webographie :**

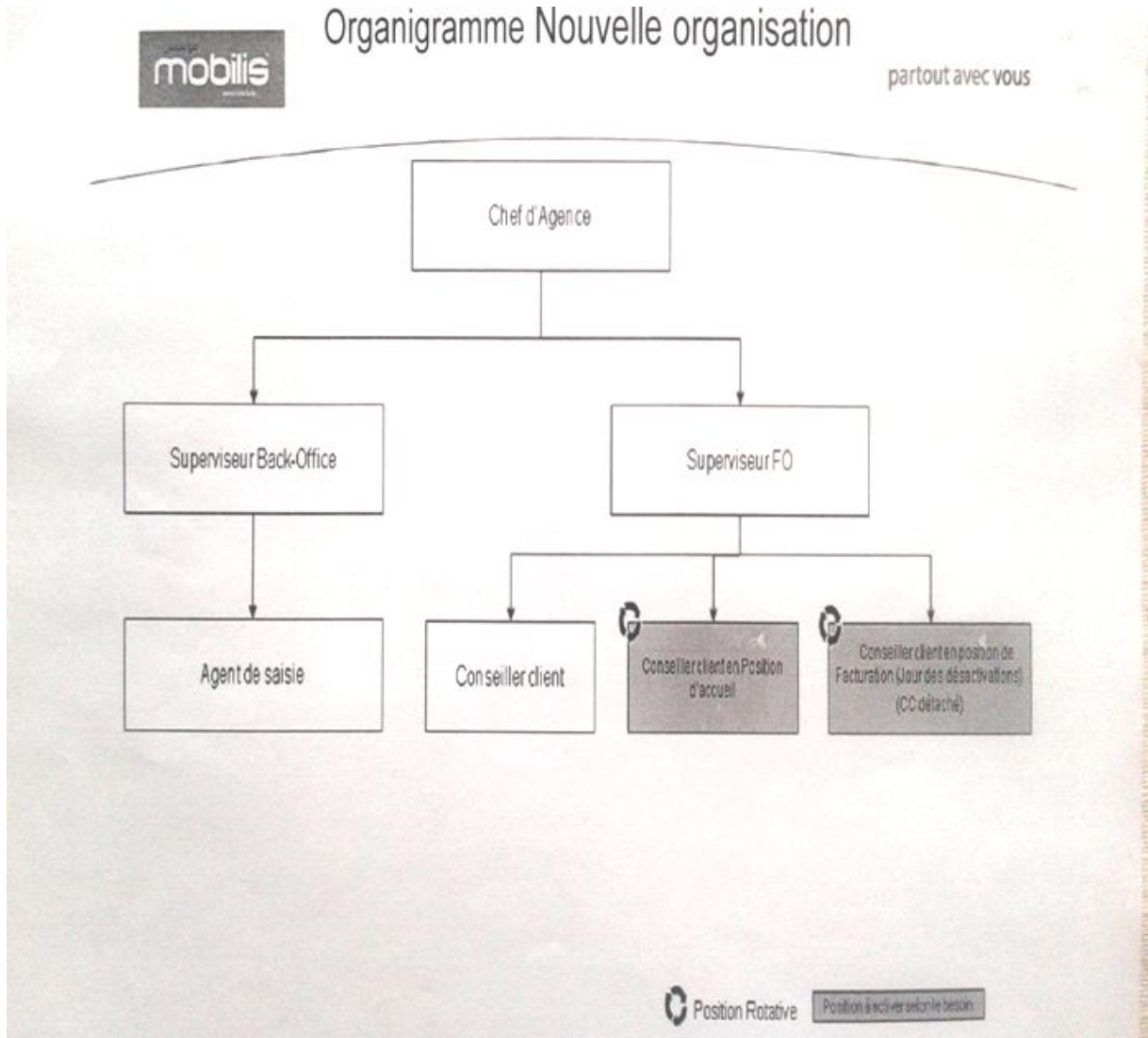
- <http://andre.font.free.fr/Font/entreprisefinalite.html> (consulté le 23/02/2015 à 20.30)
- <http://www.maxicours.com/se/fiche/3/1/449113.html> (consulté le 03/03/2015 à 14.39)
- [http://www.memoireonline.com/10/09/2809/m\\_Evaluation-du-contrle-interne-cas-du-cycle-des-revenus-de-Online-Creation3.html](http://www.memoireonline.com/10/09/2809/m_Evaluation-du-contrle-interne-cas-du-cycle-des-revenus-de-Online-Creation3.html) (consulté le 14/05/2015 à 20.15)
- <http://www.institut-numerique.org/ii-methodologie-de-recherche-51e903d48083d> (consulté le 18/05/2015 à 17.30)

A decorative scroll-like frame with a black outline. The frame has a vertical bar on the left side and a small circular detail at the top right corner. The word "Annexes" is centered within the frame in a bold, black, serif font.

**Annexes**

# Annexe N° 01 :

## Organigramme des agences d'ATM Mobilis



## Annexe N° 2 :

### Facture de vente



ATM Mobilis, Spa  
Capital Social : 25 000 000 000 DA  
Siège Social : Quartier des Affaires Bab Ezzouar, Alger  
R.C.n° : 0962287803 . Identification fiscale : 000316289022542  
NIS : 003162805575.44 . PIB : 00100634030030026804

موبيليس، شركة ذات أسهم  
الرأسمال الاجتماعي  
القرابة الاجتماعي، حي الأعمال باب الزوار، الجزائر  
المسجل التجاري / الرقم الجبائي  
وت.ت.أ / ب.ت.ت.ب

**Facture**  
2G 3G<sup>e</sup>

Agence : AGENCE DELY BRAHIM

Le : 08/05/2015

**Facture N° : FV0000521430**

#### Identification client

N° Compte : G000655865  
Nom : ~~XXXXXXXXXX~~ Prénom : ~~XXXXXXXXXX~~  
Adresse : N°03 CITE EL KHERROUB AIN ELLAH  
Ville : DELY IBRAHIM Wilaya: ALGER C. Postal: 16000

Article	Désignation	Prix Unitaire H.T	TVA	Mont TVA	Qte	Total TVA	Montant H.T
1	Pack Mobile Samsung Young2 + Keystone2	8546,15	17%	1452,85	1	1452,85	8546,15

#### Mode Paiement

Espèce

Remise accordée pour le 1er mois:

0,00DA

Total HT : 8 546,15DA

Total TVA : 1 452,85DA

Total TTC : 9 999,00DA

Droit de timbre : 100,00DA

Total à payer : 10 099,00DA

Arrêté la présente Facture à la somme de :

Dix Mille Quatre-Vingt Dix Neuf DA

Agent : HH1902 P.A

Cachet & Signature



## Annexe N° 3

### État des ventes CC

AG-DELY BRAHIM

Superviseur :   
 Conseiller client :   
 CC Shift :   
 Date : 08/05/2015

Retour



#### Etat des Ventes

Produit	M-paiement	Quantité	Montant(DA)	Type
Cle USB E3531	Espece	1	1 010,00	VD
DARYNET GOLD 01-mois	Espece	1	3 030,00	VD
Mobtasim 3G	Espece	3	600,00	VD
RECHARGE 200 DA	Espece	2	400,00	VD
SIM parrainage SC 9111	Espece	1	909,00	ME
SIM SWAP 3G POSTPAID	CT14	1	0,00	VD
SIM SWAP PREPAID	Espece	2	200,00	VD

#### Etat Rechargement MC

Produit	M-paiement	Nombre de rechargement	Total rechargement (DA)	Type
Mobi-Control 2000 3G	Espece	1	2 020,00	VD
SIM DATA F-03 MOIS	Espece	1	6 212,00	VD

	Espece	Cheque
Total ARSELLI	200,00 DA	0,00 DA

	Espece avec DT	Timbre fiscal	Cheque	Virement	Mandat
Total sans E-facture	14 581,00 DA	131,00 DA	0,00 DA	0,00 DA	0,00 DA

	Espece avec DT	Timbre fiscal	Cheque	Virement	Mandat
Total avec E-facture	63 098,54 DA	617,00 DA	5 279,00 DA	0,00 DA	0,00 DA

Vous avez 26,46 DA de plus!

B2000	B1000	B500	B200	B100	P200	P100	P50	P20	P10	P5	P2	P1
20	20	5	1	0	1	1	1	1	4	3	0	0

# Annexe N°4 :

## État des ventes

AGENCE DELY BRAHIM

LE 08/05/2015

ETAT DES VENTES

Produit	M-paiement	Quantité	Montant(DA) SANS DT	Montant(DA) avec DT	HT	TVA	DT	Taux TVA %	Type
RECHARGE 200 DA	Especie	3	600	600	512,82	87,18	0	17% VD	
TRANSF	Especie	1	100	100	85,47	14,53	0	17% VD	
SIM SWAP PREPAID	Especie	5	500	500	427,35	72,65	0	17% VD	
SIM SWAP 3G POSTPAID	CT14	1	0	0	0	0	0	17% VD	
Mobilisim 3G	Especie	4	800	800	683,76	116,24	0	17% VD	
DARINET BRONZE 01-mois	Especie	1	750	758	700,93	49,07	8	7% VD	
DARINET GOLD 01-mois	Especie	1	3 000,00	3 030,00	2 803,74	196,26	30	7% VD	
Ce USB ES331	Especie	1	1 000,00	1 010,00	854,7	145,3	10	17% VD	
SIM parrainage SC 9111	Especie	1	900 /	909	769,23	130,77	9	17% ME	

ETAT DES VENTES DES PACKS

Produit	M-paiement	Quantité	Montant(DA) SANS DT	Montant(DA) avec DT	HT	TVA	DT	Taux TVA %	Type
Pack SAMSUNG Y24-GTE1200	Especie	1	9 999,00	10 099,00	8 546,15	1 452,85	100	17% VD	
Pack SAMSUNG Y24-GTE1200 MOBILISIM 2G3G	Gratuit	1	0	0	0	0	0	17% VD	

Total Caution

Caution 4000 Especie	Caution 4000 Cheque	Caution 6000 Especie	Caution 6000 Cheque
0,00 DA	0,00 DA	0,00 DA	0,00 DA

*WB*

Produit	Espèce		Cheque		TVA	MT	TVA	Droit timbre	Taxes TVA
	Dir Espèce	Total E sans DT	Dir Cheque	Total Cheque					

**MOBI-CONTROL**

MOBI-CONTROL 2000 NG	1	2 000,00	0	0	0	0	2 000,00	1 709,40	290,60	20	0
----------------------	---	----------	---	---	---	---	----------	----------	--------	----	---

**SIM DATA PREPAID**

SIM DATA F-05 MOB	1	2 071,00	0	0	0	0	2 070,00	1 915,89	154,11	32	0
SIM DATA F-03 MOB	1	6 212,00	0	0	0	0	6 150,00	5 747,66	402,34	62	0

Total realisation ARSSELLU

Total realisation ARSSELLU	300,00 DA	0,00 DA	300,00 DA	256,41 DA	43,59 DA	TVA
----------------------------	-----------	---------	-----------	-----------	----------	-----

Total e-fact sans (TMS,logique,Frais justific)	71 065,01	76 352,00	5 279,00	75 831,00	64 541,89	30 989,12	713
--	-----------	-----------	----------	-----------	-----------	-----------	-----

Total (FMG)	0	0	0	0	0	0	0
-------------	---	---	---	---	---	---	---

Total e factures Regule postpaid	0	0	0	0	0	0	0
----------------------------------	---	---	---	---	---	---	---

Total e factures regule prepaid	0	0	0	0	0	0	0
---------------------------------	---	---	---	---	---	---	---

Total e-Facture Frais justific	0,00 DA	0,00 DA	0,00 DA	0,00 DA	0,00 DA	0,00 DA	0
--------------------------------	---------	---------	---------	---------	---------	---------	---

Total Encaissements Finances	76 342,01 DA
------------------------------	--------------

Recevoir globale

Total Espèce sans DT	58 501,01 DA	Total Espèce avec DT	99 474,01 DA	Total Cheque	5 279,00 DA	Total Virement	0,00 DA	Total Mandat	0,00 DA
----------------------	--------------	----------------------	--------------	--------------	-------------	----------------	---------	--------------	---------

# Table des matières

Dédicaces	
Remerciements	
Liste des abréviations	
Liste des figures	
Liste des tableaux	
Résumé	
Sommaire	
Introduction générale.....	1
Chapitre I : les fondements théoriques de l’audit interne.....	5
I-1 Généralités sur l’audit interne .....	6
I-1-1 Définition .....	6
I-1-2 Les objectifs .....	7
I-1-2-1 L’assistance et le conseil au management .....	8
I-1-2-2 Promouvoir la culture de contrôle .....	9
I-1-2-3 L’accompagnement des changements .....	9
I-1-2-4 La prévention de toute difficulté pouvant menacer l’entreprise .....	9
I-1-2-5 L’auditeur est un révélateur d’amélioration.....	9
I-1-3 Le code de déontologie .....	10
I-1-3-1 L’intégrité .....	10
I-1-3-2 L’objectivité .....	10
I-1-3-3 L’indépendance .....	10
I-1-3-4 La confidentialité.....	11
I-1-3-5 La compétence .....	11
I-2 L’organisation de l’audit interne et son évaluation .....	12
I-2-1 le rattachement de l’audit .....	12
I-2-2 la charte de l’audit .....	13
I-2-3 L’évaluation de l’audit interne .....	14

I-2-3-1 Les évaluations internes.....	15
I-2-3 -2 L'évaluation externe .....	16
I-3 Le déroulement d'une mission d'audit interne.....	17
I-3 -1 La phase d'étude (de préparation) .....	17
I-3-1 -1. « Le droit d'accès » ou « L'ordre de mission » .....	17
I-3-1- 2 La prise de connaissance du domaine audité et La décomposition en objets auditables .....	18
I-3-1 -3 L'identification et l'évaluation des risques .....	18
I-3-1- 4 Le Rapport d'Orientation .....	19
I-3 -2 La phase de vérification (réalisation).....	19
I-3-2 -1 Réunion d'ouverture .....	19
I-3-2 -2Le programme de vérification .....	19
I-3-2 -3 Les feuilles de couverture .....	20
I-3 -2 -4 La feuille de révélation et d'analyse de problème .....	20
I-3-3 La phase de conclusion (communication) .....	20
I-3 -3-1 L'ossature du rapport.....	20
I-3 -3-2 Le compte rendu final au site .....	21
I-3 -3-3 Le rapport d'audit interne et sa validation .....	21
I-3 -3-4 Le suivi des recommandations et l'Etat des Actions de Progrès (E.A.P)..	21
I-3 -3-5 Le suivi des résultats attendus .....	22
I-4 Les outils d'audit interne.....	22
I-4-1 Les outils d'interrogation .....	22
I-4-1-1 Les sondages statistiques (ou échantillonnages) .....	22
I-4-1-2 Les interviews .....	23
I-4-1-3 le Le questionnaire de contrôle interne.....	23
I-4-1-4 Les outils informatiques .....	24
I-4-1-5 Vérifications, analyses et rapprochement divers .....	25
I-4-2 Les outils de description.....	26
I-4-2 -1 L'observation physique .....	26
I-4-2 -2 La narration .....	26
I-4-2 - 3 La grille d'analyse des taches .....	26
I-4-2 - 4 Le diagramme de circulation :.....	27
I-4-2 - 5 La piste d'audit .....	27
I-4-2 - 6 Tests de conformité et de permanence.....	27

Chapitre II: le cadre théorique du contrôle interne.....	29
II-1 les concepts essentiels du contrôle interne.....	30
II-1-1 Définition du CI .....	30
II-1-2 Les objectifs du CI.....	32
II-1-3 Les limites du CI.....	34
II-2 le cadre conceptuel du contrôle interne .....	35
II-2-1 Les composantes du contrôle interne .....	35
II-2-1 -1L'environnement de contrôle .....	36
II-2-1 -2 L'évaluation des risques .....	37
II-2-1 -3 Les activités de contrôle .....	38
II-2-1 -4 L'information et la communication .....	38
II-2-1 -5 Le pilotage du contrôle interne .....	39
II-2-2 les acteurs responsables du contrôle interne .....	39
II-2-2- 1 Le conseil d'administration ou de surveillance.....	39
II-2-2- 2 La direction générale/le directoire.....	40
II-2-2- 3 L'audit interne.....	40
II-2-2- 4 Le personnel de la société.....	40
II-2-3 Les principes généraux du contrôle interne .....	41
II-2-3-1 Le principe d'organisation .....	41
II-2-3-2 Le principe d'intégration .....	41
II-2-3-3 Le principe de permanence .....	42
II-2-3-4 Le principe d'universalité .....	42
II-2-3-5 Le principe d'indépendance.....	42
II-2-3-6 Le principe d'information .....	42
II-2-3-7 Le principe d'harmonie .....	42
II-3 L'appréciation du contrôle interne par l'auditeur interne .....	43
II- 3-1 L'appréciation de l'existence du contrôle interne .....	45
II- 3-1-1 Prise de connaissance des procédures mises en place .....	45
II- 3-1-2 Description des procédures .....	45
II- 3-1 -3 Confirmation de la compréhension du système .....	46
II- 3-1 -4 L'évaluation des risques du contrôle interne .....	46
II- 3-1 -5 L'évaluation préliminaire du contrôle interne .....	46
II- 3-2 L'appréciation de la permanence du contrôle interne .....	47
II- 3-2-1 Confirmation de l'application des points forts du système .....	47

II- 3-2-2	Évaluation définitive du contrôle interne .....	47
II- 3-2-3	Rapport d'évaluation du contrôle interne.....	47
Chapitre III :	Présentation de l'entreprise et du cycle vente client.....	49
III-1	Généralités sur l'entreprise.....	50
III-1-1	Définition de l'entreprise .....	51
III-1-2	Les objectifs de l'entreprise .....	53
III-1-3	l'organisation de l'entreprise .....	57
III-2	Les principaux cycles de contrôle de l'entreprise .....	58
III-2-1	Le cycle achat/ fournisseur .....	58
III-2-1 -1	Définition .....	58
III-2-1 -2	Les objectifs des achats : peuvent être multiples.....	58
III-2-1 -3	Les opérations liées aux achats .....	58
III-2-2	Le cycle vente/ client .....	59
III-2-2-1.	Définition .....	59
III-2-2-2	Objectifs .....	59
III-2-2 -3	Les opérations liées aux ventes .....	59
III-2-3	Le cycle personnel .....	59
III-2-3-1	Définition .....	59
III-2-3-2	Les objectifs du cycle personnel .....	60
III-2-3-3	Les phases du cycle personnel .....	60
III-2-3-4	Le calcul et l'enregistrement comptable lié au cycle personnel.....	60
III-2- 4.	Le cycle des stocks .....	60
III-2- 4-1	Définition .....	60
III-2- 4-2	Utilité et inconvénient des stocks .....	61
III-2- 4-2	L'organisation des comptes de stocks .....	61
III-2-5	Le cycle trésorerie .....	62
III-2-5 -1	Définition .....	62
III-2-5 -2	Les objectifs de la trésorerie.....	62
III-2-6	Le cycle des immobilisations .....	63
III-2-6 -1	Définition de l'actif immobilisé .....	63
III-2-6 -2	Les catégories des immobilisations .....	63
III-2-6 -3	Les différents processus attachés au cycle immobilisation.....	64
III-3	Le cycle vente-client .....	64

III-3-1 Notion générale du cycle vente-client.....	64
III-3-2 Les objectifs du cycle vente-client .....	64
III-3-3 Les étapes du cycle .....	65
III-3-4 les procédures du contrôle interne du cycle vente-client.....	68
III-3-5 Les risques liés au cycle vente-client .....	69
III-3-5-1 définition des risques .....	69
III-3-5-2 les risques du cycle vente- client .....	70
Chapitre IV : La pratique de l’audit interne dans une mission d’évaluation du contrôle interne du cycle vente-client au sein d’ATM Mobilis.....	71
IV-1 Présentation d’ATM Mobilis .....	72
IV-1-1 la structure d’ATM Mobilis .....	72
IV-1-1 - 1Présentation de l’entreprise.....	72
IV-1-1 - 2 L’historique de Mobilis .....	73
IV-1-1 - 3 Les objectifs et les missions .....	74
IV-1-1 - 4 L’organisation de Mobilis .....	76
IV-1-2 présentation de la direction d’audit interne .....	77
IV-1-2-1 structure organisationnelle .....	77
IV-1-2-2 les principales missions de la direction .....	78
IV-1-3 Description des procédures du cycle vente-client au niveau des agences d’ATM Mobilis.....	78
IV-1-3 -1 Présentation de l’agence (Dely Brahim).....	78
IV-1-3 -2 Les activités de l’agence .....	79
IV-1-3 -3 présentation du cycle vente- client .....	79
IV-2 L’état pratique de l’évaluation du dispositif du contrôle interne du cycle vente-client.....	81
IV-2 -1Vérification de l’existence des procédures.....	81
IV-2 -2 Évaluation des risques .....	82
IV-2 -3 Évaluation du dispositif du contrôle interne .....	84
IV-2 -4 Vérification de l’application permanente : (test de permanence).....	87
IV-2 -5 Analyse des faiblesses et recommandations.....	89
Conclusion générale .....	91
Bibliographie .....	94
Annexes .....	96