

**Ecole Des Hautes Etudes Commerciales
d'Alger**

EHEC

Mémoire de fin de Cycle pour l'obtention du diplôme de Master

En Sciences Commerciales

Option : finance et comptabilité

**La contribution de l'audit interne sur la performance
financière**

ETUDE DE CAS :

**Contrôle technique de la construction hydraulique
« CTH »**

Présente par :

AIT DAHMANE FethZhar

sous la direction de :

Mr GUETTOUCHI

Maitre assistant

02^{ème} Promotion

Juin 2015

Remerciements

Tout d'abord, nous remercions le Dieu, notre créateur de nos avoir donné les forces, la volonté et le courage afin d'accomplir ce travail.

Nous adressons le grand remerciement à notre encadreur Mr GUETTOUCHI, pour ses conseils et ses dirigés du début à la fin de ce travail.

Nous souhaitons exprimer notre gratitude à Mr. AMALOU notre encadreur dans l'entreprise CTH et tous les collaborateurs de « CTH » et « SGP »

Nous tenons également à remercier messieurs les membres de jury pour l'honneur qu'ils nous ont fait en acceptant de siéger à notre soutenance

Nous remercions tous les travailleurs de notre école EHEC Ainsi que l'ensemble des enseignants qui ont contribué à notre formation.

Finalement, nous tenons à exprimer notre profonde gratitude à nos familles qui nous ont toujours soutenues et à tout ce qui participe de réaliser ce mémoire.

Dédicace

Je dédie ce travail

Mes parents

Mon père, qui peut être fier et trouver ici le résultat de longues années de sacrifices et de privations pour m'aider à avancer dans la vie. Puisse Dieu faire en sorte que ce travail porte son fruit ; Merci pour les valeurs nobles, l'éducation et le soutien permanent venu de toi.

Ma mère, qui a œuvré pour ma réussite, de par son amour, son soutien, tous les sacrifices consentis et ses précieux conseils, pour toute son assistance et sa présence dans ma vie, reçois à travers ce travail aussi modeste soit-il, l'expression de mes sentiments et de mon éternelle gratitude.

Mes frères et ma sœur qui n'ont cessé d'être pour moi des exemples de persévérance, de courage et de générosité.

A tous les membres de ma famille, petits et grands

A mes neuves RAFIK et ABDO

LISTE DES FIGURES

| N° | Schème | PAGE |
|-----------|--|-------------|
| 1 | Les objectifs de contrôle interne | 5 |
| 2 | Les mots clés de l'audit interne | 15 |
| 3 | Le rôle de la FRAP | 26 |
| 4 | Mesure de la performance globale de l'entreprise | 39 |
| 5 | Contrôle de la performance | 46 |

LISTE DES TABLEAUX

| N° | TABLEAUX | PAGE |
|-----------|--|-------------|
| 1 | L'évaluation de contrôle interne | 2 |
| 2 | Synthèse de progrès de l'audit interne | 12 |
| 3 | Comparaison entre l'audit interne et contrôle interne | 17 |
| 4 | Comparaison entre l'audit interne et contrôle de gestion | 18 |
| 5 | L'audit interne et l'inspection | 20 |
| 6 | Comparaison entre l'audit interne, légale et contractuel | 21 |
| 7 | Les normes internationales | 33 |
| 8 | Comparaison entre la performance interne et externe | 43 |
| 9 | Les objectifs de réalisation et développement | 70 |

Glossaire

| Désignation | Définition |
|-------------|---|
| IFACI | <p>L'Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes (IFACI)</p> <p>Fondé en 1965 sous le statut associatif, l'IFACI fédère 4 000 auditeurs issus de quelque 900 entreprises et institutions publiques.</p> <p>Affilié à l'IIA (The Institute of Internal Auditors ou Institut des Auditeurs Internes), l'IFACI bénéficie d'un réseau de plus de 16 000 spécialistes de l'audit répartis dans 160 pays. Établi en 1941, l'IIA est un institut dédié à l'établissement de standards professionnels d'audit interne.</p> |
| IIA | <p>Établi en 1941, l'Institute of Internal Auditors (IIA) ou Institut des Auditeurs Internes est un institut dédié à l'établissement de standards professionnels d'audit interne et regroupe des membres de 165 pays, directement ou via des Chapitres affiliés.</p> <p>L'IIA veut être la voix de la profession (l'audit interne), son principal représentant et le défenseur de ses intérêts, une autorité reconnue en la matière, ayant un rôle majeur de formation. Le siège de l'IIA est à Altamonte Springs, Floride, États-Unis.</p> |
| COSO | <p>Le COSO est un référentiel de contrôle interne défini par le Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</p> |

Résumé

L'Algérie, comme d'autres pays, a connu ces dernières années, une large diffusion de corruption et fraude, ce qui a conduit les entreprises à donner plus d'importance et de considération à l'audit interne afin de diminuer les risques, d'assurer une transparence et de contribuer à la performance.

Le but de cette étude est de savoir si l'audit interne peut contribuer à l'amélioration de la performance financière des entreprises, et ce à travers l'évaluation du système de contrôle interne, sa capacité de gérer les risques, la réduction de l'asymétrie d'information et à assurer la protection des droits des parties prenantes.

Mots clés : Audit interne- la performance financière - contrôle interne - efficacité –
efficience

الملخص

الجزائر و كباقي الدول عرفت في المدة الآخرة انتشار واسع للفساد و الاحتيال مما أدى الشركات إلى إعطاء أهمية كبيرة التجريد الداخلي الحد من المخاطر و ذلك لضمان الشفافية و تطوير الأداء
الهدف من هذه الدراسة هو معرفة هل التجريد الداخلي له دور في تطوير الأداء المالي للشركات و ذلك من خلال القدرة على إدارة المخاطر و تقييم نظام الرقابة الداخلي
الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي – الرقابة الداخلية – الأداء المالي

Sommaire

Introduction générale

Chapitre 1 : fondamentaux sur l'audit interne et contrôle interne

Section 1 : le contrôle interne

Section 2 : l'audit interne

Section 3 : la mission et les outils de l'audit interne

Chapitre 2 : le lien entre l'audit interne et la performance financière

Section 1 : la performance de l'entreprise

Section 2 : la maîtrise et l'efficacité de l'audit interne

Section 3 : l'efficacité de système de contrôle interne

Chapitre 3 : cas pratique « CTH »

Section 1 : présentation de CTH

Section 2 : la mission de l'audit interne

Section 3 : le rôle de l'audit interne sur l'amélioration de la performance financière de CTH

Conclusion générale

Introduction générale

Introduction générale

Etre pérenne et être compétitive dans son secteur d'activité, sont parmi les grandes préoccupations stratégiques de chaque entreprise quelque soit leur taille .Or, atteindre ces objectifs paraît un peu difficile, dans un marché de forte concurrence, incertitude de l'environnement et dans un monde en pleine évolution technologique. Cela représente à la fois des menaces et des opportunités que l'entité doit veiller quotidiennement et implique la participation de tous ses membres.

Il faut donc que la direction générale mette en place une fonction qui peut tester périodiquement l'efficacité et la pertinence des opérations de l'entreprise pour être plus performante

L'IFAC a définie l'audit interne comme étant 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. L'audit interne est donc une activité de contrôle et de conseil qui permet d'améliorer le fonctionnement et la performance d'une organisation.

L'existence d'une structure d'audit interne au sein de l'entreprise traduit la volonté affirmé de la parts de ses dirigeants de se doter d'un outil en vue de limiter les risques, d'accroître l'efficacité et de rendre l'entreprise plus performante

Notre étude sera donc axée autour de l'audit interne et de la performance.

Le thème de recherche

Le rôle que doit entreprendre la fonction de l'audit interne étant au centre de notre problématique. Nous abordons de manière exhaustive la relation étroite qui prévaut entre l'audit interne et la performance financière de l'entreprise, sachant que cette relation a une grande importance au sein des entreprises. En effet plusieurs entreprises sont obligées non seulement de créer une fonction d'audit interne mais aussi de renforcer son rôle.

Ce mécanisme peut conduire les entreprises à créer la valeur ajoutée en répondant aux attentes des parties prenantes. A cet effet, notre sujet est présenté comme suit : « *la*

contribution de l'audit interne dans l'amélioration de la performance financière de l'entreprise »

La problématique de recherche

La fonction d'audit interne joue un rôle fondamental dans la transparence de l'information financière ainsi que participe au bon fonctionnement de l'entreprise

L'objectif est donc, de savoir comment l'audit interne peut contribuer à l'amélioration de la performance financière de l'entreprise, et la problématique serait :

« Comment l'audit interne s'inscrit-ce dans une dynamique de développement pour contribue a l'atteint des objectifs préalablement fixes par le management de l'entreprise ? »

Les sous questions

Sous question 1 : « Comment évalue-t-on la performance d'une entreprise ? »

Sous question 2 : « Comment les recommandations fournies par les auditeurs internes peuvent-elles accroître l'efficacité des opérationnels et l'efficience de l'organisation ? »

Les hypothèses

Hypothèse 1 : L'audit interne peut contribuer à rendre l'entreprise davantage performante en évaluant les systèmes de management, de contrôle interne et de gestion financière de celle-ci en donnant des recommandations et des conseils.

Sous hypothèse 1 : La performance d'une entreprise peut être évaluée à travers sa capacité à atteindre les objectifs qu'elle s'est fixée.

Sous hypothèse 2 : La performance d'une entreprise peut être accrue grâce au respect scrupuleux des recommandations des auditeurs par les opérationnels, et aussi par un suivi permanent de l'application de celles-ci.

L'objectif et organisation de ce mémoire

L'intérêt de cette recherche est de mieux comprendre l'utilité de la fonction d'audit interne dans l'amélioration de la performance financière au sein de l'entreprise

Pour réaliser notre recherche, nous utilisons les outils suivants :

- ✓ Recherche bibliographique
- ✓ Analyse de contenu

Cette recherche comporte trois chapitres

Le premier chapitre consiste à éclairer cette fonction en présentant tout d'abord le système de contrôle interne, dans la deuxième section nous avons présenté la fonction d'audit interne ses définitions et ses différents types, ensuite la place de la fonction au sein de l'entreprise telle que les critères de la création, la charte d'audit et les fonctions voisines, enfin nous avons présenté les normes professionnelles, les différents outils et les trois phases de la mission d'audit interne

La deuxième traite la relation entre l'audit interne et la performance, nous présentons la notion de la performance et ses différents types et les outils de mesure de la performance financière

Ensuite nous avons traité le rôle de l'audit interne dans le management de risque et la manifestation de la fraude et l'efficacité financière de la fonction

Enfin l'efficacité de contrôle interne dans l'amélioration de la performance

*Vu de la nature de notre recherche nous avons fait appel à une démarche méthodologique adaptée avec notre thème de recherche qui s'inscrit dans une approche qualitative et quantitative

Chapitre 1

Généralité sur l'audit interne et contrôle interne

Introduction chapitre 1

L'audit interne est devenu aujourd'hui une fonction très importante au sein de l'entreprise il est considéré comme une fonction stratégique.

En effet, l'incertitude de l'environnement interne et externe de l'entreprise, pousse les entreprises à créer et développer la fonction d'audit interne qui devient la fonction vitale et se situe au cœur du management.

Ce premier chapitre a pour but de définir le système de contrôle interne, les différents composants et les principes de ce système, puis dans la deuxième section on doit définir La fonction d'audit interne, ses formes et sa place par rapport aux autres fonctions , enfin la troisième section a pour but d'exprime les phases de la mission d'audit interne et les différents outils et normes utilise

Section 1 : contrôle interne

De nombreux concepts et points de vue sur le contrôle interne ont été développés au fil des années. Malgré les perceptions divergentes, il existe un consensus sur le fait que le contrôle interne est destiné à contribuer à la réalisation des objectifs de l'entreprise. Afin de mettre en évidence le rôle de contrôle interne, nous allons aborder les perspectives théoriques du contrôle interne : la définition, ses composants et ses principes

1- généralité sur le contrôle interne

1-1 - Historique de contrôle interne¹

Le contrôle interne a dû être ressenti de plus en plus avec l'ampleur des premières activités de l'homme.

La volonté humaine caractérisée par l'esprit d'évolution et de développement constitue une motivation permanente pour créer et améliorer ses activités quotidiennes, les sumériens, à leur époque, vérifiant que le nombre de sacs de grains entrés en magasin correspondait au nombre de sacs livrés par les fermiers, soit une forme de contrôle interne par recoupement.

Plus récemment, le développement rapide des activités économique, notamment après la deuxième guerre mondiale où la réflexion de gérer efficacement les multiples organismes, est sérieusement engagée dans les pays anglo-saxon et à un degré moindre dans les pays d'Europe.

Ainsi, la notion du contrôle interne s'est précisée au fur et à mesure des années, la phase principale de développement peut se situer au court de la décennie commençant en 1940.

Les organismes sont devenus des entreprises de grande complexité où chaque structure dépend jusqu'à une certaine limite de l'autre et réciproquement, comme le corps humain, la nécessité d'instaurer un système de régulation, de coordination et de sécurité est inévitable pour permettre à chaque structure de jouer son rôle pour constituer un groupe complexe.

1-2L'évolution de la notion de CI ² :

¹ AMALOU MOURAD ; control interne ; rapport ; CTH ; 2014

² Youssef LAHRABLI ; audit comptable et financier ; mémoire de master ; HEM ; 2010

Le contrôle interne n'est pas récent leur évaluation fait partie de programme de travail des auditeurs

Tableau n° 1 : l'évaluation de contrôle interne

| 1977 | 2004 |
|---|---|
| Sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise | Mesures prises par le Management |
| Sauvegarde le patrimoine | Gestion des risques |
| Favoriser l'amélioration des performances | Atteindre les objectifs et les buts fixes |

Source : Youssef LAHRABLI ; audit comptable et financier ; mémoire de master ; HEM ; 2010

1-3 les Définitions de contrôle interne : le contrôle interne est une terminologie très courante et pour mieux déterminé le sens du terme il est utile de rappeler les définitions suivante : selon JONIO.F « le contrôle interne a pour objet de prévenir , ou sino de découvrir , de façon pratique et rapide , les erreurs et les fraudes ; il a pour but de vérifier que tous les écritures correspondant a la matérialités des faits et qu'elles ont été passées conformément aux dispositions légales et réglementaires ainsi qu'aux spéciale formulées par l'entreprise ³»

Contrôle Interne au sens « classique » : le Contrôle Interne est un ensemble de dispositifs ayant pour but, d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre d'assurer l'application des instructions de la Direction et de favoriser l'amélioration des performances⁴.

l'approche « actuelle » du contrôle interne correspond à la définition proposée par le CNCC (Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes) qui reflète le mieux l'approche actuelle.« Les procédures de Contrôle Interne impliquent : le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des fraudes, l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables, l'établissement en temps voulu d'informations comptables et financières stables. ⁵»

La définition donnée par le COSO est la suivante :

³ JONIO.F-LELEU.R « guide pratique pour le contrôle interne » ; DUNOD ; 1971 ;P16

⁴ Bernard, Frédéric, contrôle interne Maxima **Publication:** 2013

⁵ Bernard, Frédéric, ibid.

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

- réalisation et optimisation des opérations ;
- fiabilité des informations financières ;
- conformité aux lois et aux réglementations en vigueur⁶.

1-4 Les caractéristiques de contrôle interne⁷

- ❖ Les définitions du contrôle interne sont donc dévers « dispositifs, moyens, procédures, système » mais tout s'accordent que le CI n'est pas une fonction, mais c'est un ensemble de dispositifs mis en œuvre par les responsables de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leur entité.

Le contrôle interne est un état à atteindre et maintenir et non une fonction. C'est un moyen et non un but.

Le contrôle interne n'est pas un but en soi. Il est là pour soutenir la conduite d'une organisation et assurer une activité administrative correcte, respectueuse du droit économe et efficace.

1-5 Objectifs du Contrôle Interne :

Les définitions précédemment citées, précisent que le but du contrôle interne est d'assurer la pérennité de l'organisation (banque par exemple) en l'aidant à maîtriser ses activités, pour atteindre ce but. Le contrôle interne poursuit plusieurs objectifs permanents :

Assurer la protection et la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise ;

- Assurer la qualité des informations ;
 - Assurer le respect des directives ;
 - Assurer l'efficacité et l'efficience des opérations.
- ✓ Le *Référentiel* propose trois catégories d'objectifs, ce qui permet aux organisations de prendre en compte différents aspects du contrôle interne⁸:

1-5-1 Objectifs liés aux opérations : ils concernent l'efficacité et l'efficience des opérations.

Il s'agit notamment des objectifs de performance opérationnelle et financière, ainsi que de sauvegarde des actifs ;

⁶ Bernard, Frédéric , ibid

⁷ Mr. ZIANI Abdelhak ; le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance ; thèse de doctorat ; université de Abou Bekr Belkai ; Tlemcen ; 2014

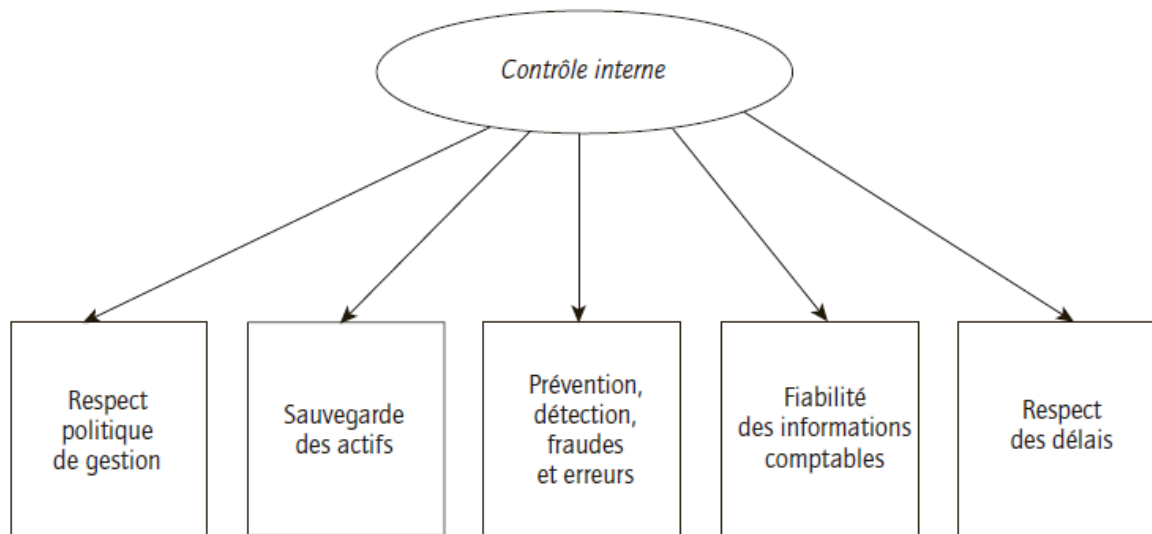
⁸ Mémoire en linge

1-5-2 Objectifs liés au reporting : ils concernent le reporting interne et externe, financier et extra-financier. Ils peuvent viser la fiabilité, le respect des délais, la transparence ou d'autres exigences des régulateurs, des organismes de normalisation reconnus ou des instructions internes ;

1-5-3 Objectifs liés à la conformité : ils concernent le respect des lois et règlements applicables à l'entité.

Ces objectifs sont représentés dans le schéma suivant :

Schéma n° 1 : les objectifs de contrôle interne



source : Obert R, Mairesse M P, 2009. ' Comptabilité et audit : Manuel et application, 2ed, Dunod, Paris. P.624.

2- Les composantes de contrôle interne

Le contrôle interne ne prend réellement vie qu'à travers ses composants⁹ :

2-1 Environnement de contrôle

L'environnement de contrôle est l'ensemble des normes, des processus et des structures qui constituent le socle de la mise en œuvre du contrôle interne dans toute l'organisation, dans la mesure où il détermine le niveau de sensibilisation du personnel au besoin de contrôles. Il constitue le fondement de tous les autres éléments du contrôle interne en imposant discipline et organisation. Les facteurs ayant un impact sur l'environnement de contrôle comprennent, notamment, l'intégrité, l'éthique et la compétence du personnel, la philosophie et le style de management des dirigeants...etc.

⁹ <http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/> consulte le 01/05/2015

2-2 une évaluation des risques

Celle-ci comprend deux temps :

- l'identification des risques sur la base d'une analyse des activités, tant au niveau global de l'organisme qu'au niveau détaillé de chacune de ses activités ;
- la hiérarchisation de ces risques en fonction de leur impact en termes d'enjeux pour l'organisme.

2-3 des activités de contrôle qui comprennent les dispositifs mis en place pour maîtriser les risques de ne pas atteindre les objectifs fixés

- Les dispositifs doivent être proportionnés aux enjeux,
- ils peuvent être transverses à l'organisme, pour faire face à des risques généraux ou propres à une activité,
- ils sont de natures diverses : mise en place d'une procédure, d'une méthode, action de contrôle mutuel ou de supervision...

2-4 la maîtrise de l'information et de la communication

Elle recouvre :

- la qualité de l'information (contenu, délais de disponibilité, mise à jour, exactitude, accessibilité) nécessaire au contrôle interne,
- la qualité des systèmes d'information, stratégiques et intégrés aux opérations,
- la définition des règles et modalités de communication interne (implication du secrétaire général en matière de contrôle interne, bonne connaissance du dispositif de contrôle interne par les agents),
- la communication externe (information à l'extérieur de l'organisme sur la mise en œuvre de la démarche de contrôle interne).

2-5 le pilotage du contrôle interne

Il repose sur :

- l'appropriation du contrôle interne par chaque responsable qui doit le conduire à définir, mettre en place, piloter les dispositifs de maîtrise des risques dans son périmètre de responsabilité ;
- une sensibilisation des responsables à la nature du contrôle interne (maîtrise des activités) et à ce qu'ils doivent faire pour le mettre en œuvre, de façon à permettre cette appropriation ;
- des processus d'actualisation (mise à jour) permanents des dispositifs de contrôle interne ;
- des dispositifs d'évaluation (internes continus et externes ponctuels, notamment par l'audit interne).

3- Les principes de contrôle interne

Pour que le contrôle interne effectuée ses missions il doit porte sur un ensemble des principes qui sont essentielle pour le système de control interne ¹⁰:

3-1 Un manuel de procédures opérationnelles :

- L'existence d'un manuel de procédures, est impérative vu la complexité des opérations et les risques y afférant.
- Il doit être élaboré avec la participation des utilisateurs.
- Il doit rendre transparent les étapes successives et logiques pour le traitement de chaque opération et qui sont : étape de la préparation, l'autorisation, l'exécution et le contrôle.
- Il doit préciser nettement les contrôles et les autocontrôles qui doivent être isolés des phases de traitement des opérations et n'intervenir qu'en début ou en fin de phase. Ces contrôles doivent, également intervenir très rarement dans le processus de traitement pour ne pas entraver le déroulement normal des opérations.
- Il doit être complet mais ne pas être très volumineux pour en faciliter la consultation rapide et la mise à jour.
- L'ensemble des procédures doit être cohérent.
- Une formation suffisante doit être assurée lors de diffusion de nouvelles procédures.

3-2 Un stricte séparation des taches ou des fonctions :

La séparation des tâches est une mesure de contrôle interne fondamentale et essentielle et l'une des plus difficiles à appliquer.

¹⁰ AMALOU MOURAD ; contrôle interne ; rapport ; CTH ; 2014

Elle consiste en la répartition des tâches relatives au traitement des opérations de telle sorte que certaines d'entre elles ne puissent être exercées par une seule personne pour assurer la sauvegarde du patrimoine.

Les tâches à séparer concernent les fonctions suivantes :

3-2-1 La fonction de décision ou d'autorisation : c'est la fonction exercée par des personnes qui ont le pouvoir d'engager des opérations portant sur le patrimoine de l'entreprise dans les limites qui leur sont attribuées.

3-2-2 La fonction de détention des valeurs et des biens : Cette fonction est exercée par toute personne qui garde des valeurs ou des biens.

3-2-3 La fonction d'enregistrement : consiste en la saisie et le traitement de l'information.

3-2-4 La fonction de contrôle : consiste en la vérification de l'exercice correct des autres fonctions. Elle fait partie du système de supervision.

L'accumulation de deux de ces fonctions favorise les erreurs, les négligences, les fraudes, la non détection des irrégularités, etc. Exemple : Le pointage des écritures comptables pour s'assurer qu'elles sont correctement ventilées et inscrites doit être fait par une autre personne qui a passé les écritures (séparation entre la fonction d'enregistrement et la fonction de contrôle).

Pour ces raisons, l'organisation, les systèmes d'information et les procédures doivent être conçues et mises en place en respectant ce principe.

3-4 Une justification permanente des comptes :

La justification permanente des comptes est un impératif pour éviter les risques de perte, de fraude et pour en permettre le contrôle.

- Ces comptes devront être justifiés par les personnes habilitées à les mouvementer, donc qui en sont responsable. Pour cela, elles doivent contrôler ces justifications, les viser et les conserver.

3-5 Un système d'information et de pilotage de qualité

1- Le système d'information et de pilotage doit permettre la connaissance des risques, des produits, segments de clientèle rentables, des charges, des coûts des opérations et de leur rentabilité,...

- 2- Il doit produire une information de qualité.
- 3- Il doit permettre de détecter des anomalies et des erreurs de gestion.
- 4- Les systèmes informatiques (composantes du système d'information) contenant des verrous de sécurité, notamment il empêche d'entrer dans le système des informations erronées.

3-6 Un personnel de qualité :

Une organisation ne peut atteindre ses objectifs sans un personnel de qualité : compétent, motivé, honnête, etc. En effet, un personnel de qualité maîtrise ses opérations, il a la capacité d'offrir des services de qualité, il interprète correctement les directives, ...

Cela exige des efforts dans :

- La politique de recrutement (conditions à exiger : diplômes, expérience, etc.)
- La politique de formation : formation aux procédures internes, formation de perfectionnement,...
- La politique de rémunération (pour motiver le personnel).

Ainsi, le respect de ces principes, permet l'harmonie et la fluidité du contrôle interne, tout en garantissant l'atteinte des objectifs.

Après avoir pris connaissance du contrôle interne, de ses objectifs, composantes et des principes à respecter, l'auditeur ayant mis tous ces atouts de son côté pour effectuer une mission d'audit de qualité, a encore besoin de suivre une méthodologie bien définie.

Section 2 : L'AUDIT INTERNE

Le rôle qu'englobe le terme d'audit interne et qui constitue l'objet de notre réflexion a des origines très anciennes développées à travers les siècles. Il est donc nécessaire avant de définir l'audit en générale et l'audit interne en particulier ainsi que de décrire ces méthodes, de présenter un aperçu historique de l'audit.

1- historique de l'audit interne

1-1 Préambule

Historiquement, les premières démarches de normalisation et de contrôle des comptes remontent à l'Antiquité. Les Sumériens du deuxième millénaire avant J.C. avaient déjà compris l'utilité d'établir une information objective entre partenaires économiques. Le fameux code d'Hammourabi ne se contentait pas de définir des lois commerciales et sociales générales, mais mentionnait explicitement l'obligation d'utiliser un plan comptable et de

respecter des normes de présentation afin d'établir un support fiable de communication financière. Plus tard, dès le III^e siècle avant J.C., les gouverneurs romains ont nommé des questeurs (Trésoriers) chargés de contrôler les comptabilités de toutes les provinces. C'est de cette époque que provient l'origine du terme « audit », dérivé du latin (audire) qui veut dire « écouter ». Les questeurs rendaient en effet compte de leur mission devant une assemblée constituée d'« auditeurs ».

Par la suite, le développement des pratiques de contrôle des comptes a accompagné l'évolution générale des structures économiques et des grandes organisations administratives et commerciales. Ce n'est cependant qu'à partir du XIX^e siècle que ces pratiques se sont développées de manière systématique – tant dans leur ampleur que dans leurs méthodes – en parallèle avec l'émergence de l'entreprise moderne. C'est à cette époque que remonte l'apparition progressive de l'audit sous la forme qu'il connaît actuellement. Ce développement s'est effectué selon trois grandes phases historiques (Carpenter & Dirsmith 1993) :

- jusqu'à la fin du XIX^e siècle, la finalité de l'audit était orientée principalement vers la recherche de la fraude. Les modes de contrôle étaient donc axés vers la vérification détaillée, voire exhaustive, des pièces comptables ;
- à partir du début du XX^e siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers apparaît parallèlement à la recherche de fraudes ou d'erreurs. Les méthodes de sondages sur les pièces justificatives, par opposition à leur vérification détaillée, font leur apparition. Cette évolution a été imposée par la forte croissance de la taille des organisations contrôlées qui a augmenté le coût des audits ;
- Après le milieu du XX^e siècle, la finalité affirmée de l'audit se limite désormais à l'émission d'un jugement sur la validité des comptes annuels. En outre, l'importance donnée à la revue des procédures de fonctionnement de l'entreprise s'accroît progressivement pour devenir aujourd'hui primordiale. En effet, face à l'augmentation de la taille et de la complexité des entreprises, les auditeurs ont peu à peu assimilé l'intérêt de la qualité des procédures internes pour s'assurer de la fiabilité des informations produites par le système comptable.

Le rôle de l'audit moderne, résultat de cette évolution historique, est aujourd'hui suffisamment stabilisé aux yeux de la profession pour qu'elle puisse en proposer une définition précise à la lumière des pratiques constatées.¹¹

1-2 Naissance d'une fonction :

La fonction d'audit Interne est une fonction relativement récente puisque son apparition (ou sa réapparition, dirait certains) remonte à la crise économique de 1929 aux Etats-Unis. Les entreprises subissaient alors de plein fouet la récession économique, et pour réduire les charges, les grandes entreprises américaines utilisaient les services de cabinets d'audit Externes, organismes indépendants ayant pour mission la certification des comptes, bilans et états financiers¹².

Le système de contrôle s'est développé avec la taille et la complexité des organisations. Né avec la révolution industrielle, il s'est imposé dans l'entreprise lors de l'application de la division du travail, ainsi la mise en place du contrôle des activités de chaque fonction s'est avéré indispensable pour piloter l'entreprise, et atteindre les objectifs prévus. Contrôler c'est vérifier que les règles édictées sont respectées et les ordres donnés sont appliqués. Quant au contrôle interne c'est le fait de fixer (à l'intérieur de l'organisation) des règles, des procédures et de les respecter.

L'année 1941 était une année spéciale pour l'audit interne. En effet dans cette année, l'audit interne a vécu deux grands événements, un de ces événements a été¹³ :

* la publication du premier livre de l'audit interne par Victor Z.

* la création de « *l'institute of Internal Auditors* » (IIA) par 24 personnes

Dans les premières années après la création de l'IIA, l'audit interne était encore limité aux aspects comptable et financiers, ils ont été souvent appelés à aider les auditeurs externes à des examens des états financiers ou d'effectuer des travaux liés à la comptabilité telles que le rapprochement bancaire

¹¹ Mr. ZIANI Abdelhak ; le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance ; thèse de doctorat ; université de Abou Bekr Belkai ; Tlemcen ; 2014

¹² Jacques Renard ; Théorie et pratique de l'audit interne ; Eyrolles édition d'organisation ; PARIS ; 2010

¹³ Mr. ZIANI Abdelhak ; le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance ; thèse de doctorat ; université de Abou Bekr Belkai ; Tlemcen ; 2014

Le rôle de l'audit interne a considérablement évolué. D'abord en 1947, l'IIA avait énoncé que l'audit interne doit porter essentiellement sur le contrôle de la fonction comptable et financière et peut dans certains cas aborder des problèmes d'exploitation. Au cours de l'année 1957, l'IIA a élargie l'audit interne à toutes les activités de l'entreprise. En 1963 l'audit interne a vécu une autre évolution concernant ces objectifs. L'audit comprenait un examen de l'exactitude des registres comptables.

Aux Etats-Unis il n'y avait guère besoin de l'audit interne dans la période coloniale parce qu'il y'avait peu de grande industrie. A l'époque, les manuels de comptabilité n'étaient pas reconnus, ceci dit le gouvernement n'a pas marginalisé la fonction de l'audit interne au sein de l'entreprise. En effet, le première Congrès américain en 1789 a approuvé une loi qui comprenait une provision pour la nomination d'un secrétaire du trésor, un contrôleur et un auditeur. Le rôle de l'auditeur était de recevoir tous les comptes publics, les examiner et de certifier les soldes.

Un autre changement radical dans la fonction de l'audit interne c'est produit en 1987 avec le rapport de la commission « **treadway** ¹⁴», la commission a été formée pour étudier la cause de la fraude dans les rapports financiers. Le comité a conclu que la fonction de l'audit interne devrait premièrement exister dans chaque entreprise publique, deuxièmement, il devrait y avoir un comité d'audit composé de non directeurs de gestion de la société. Ce la signifier, que ces conclusions non seulement ont amélioré la fonction de l'audit interne mais ont pointé le rôle de l'audit interne vers la fraude. C'est pourquoi, Brink et Witt ont noté que la fonction de l'audit interne s'est évoluée à des niveaux très élevés dans tous les domaines opérationnels et s'est imposé comme un élément apprécié et respecté de partie supérieure¹⁵.

Conclure, la fonction de l'audit interne a subi des changements significatifs au cours du siècle dernier, l'objectif principal de la fonction d'audit interne est passé du celle de la détection des fraudes à aider les gens dans la prise de décisions en commençant par une évaluation des risques.

Tableau n° 2 : Synthèse du progrès de l'audit interne :

¹⁴ La Commission a été organisée par cinq organisations de comptabilité sations-IIA, l'AICPA, American Accounting Association (AAA), Institute of Management Comptables (IMA) et de Financial Exécutives International (FEI)-connue comme le Comité des Sponsoring Organisations (COSO)

¹⁵ Mr. ZIANI Abdelhak ;

| N° | PERIODE | PRESCRIPTEUR DE L'AUDIT | AUDITEURS | OBJECTIF DE L'AUDITEUR |
|----|------------------|---------------------------------------|---|---|
| 1 | Avant J. Christ | Rois, Empereurs, Eglises et Etat. | Clercs ou Ecrivains | - Punir les voleurs pour les détournements des fonds ; - Protéger le patrimoine de l'Etat. |
| 2 | 1700 à 1850 | Actionnaires, tribunaux et Etat. | Experts comptables. | - Réprimer les fraudes et punir les fraudeurs ; - Protéger le patrimoine de l'Etat. |
| 3 | 1850 à 1914 | Etat et actionnaires. | Professionnels de comptabilité et juristes. | - Eviter les fraudes et les erreurs ; - Attester la fiabilité des états financiers. |
| 4 | 1914 à 1940 | Etat et actionnaires. | Professionnels d'audit et de comptabilité. | - Eviter les fraudes et les erreurs ; - Attester la fiabilité des états financiers. |
| 5 | 1940 à 1970 | Etat et actionnaires. | Professionnels d'audit et de comptabilité. | - Attester la sincérité et la régularité des états financiers. |
| 6 | 1970 à 1990 | Etat, banques et actionnaires. | Professionnels d'audit et de comptabilité. | - Attester la qualité du contrôle interne et le respect des normes comptables et normes d'audits. |
| 7 | A partir de 1990 | Etat, banques, tiers et actionnaires. | Professionnels d'audit et le conseil. | - Attester l'image fidèle des comptes et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes internationales ; - Protéger l'entreprise contre la fraude. |

Source : www.institut-numerique.org

Ce tableau explique l'évolution de la fonction d'audit interne les plus significatifs

2 les concepts de l'audit interne

2-1 définition de l'audit interne

Définition 1 :

« Selon LIONNEL C. « l'audit interne est un examen technique rigoureux et constructif auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la qualité et la fiabilité de l'information financière présentée par une entreprise au regard de l'obligation qui lui est faite, de donner en toutes circonstances, dans le respect des règles et des principes comptables en vigueur, une image fidèle de son patrimoine, de sa situation financière et de ses résultats »¹⁶.

Définition 2

Pour Louis VAURS, l'audit interne est la fonction chargée d'évaluer le niveau de contrôle interne de l'organisation. Il est à l'intérieur de l'entreprise, une fonction indépendante d'évaluation périodique des opérations pour le compte de la direction générale¹⁷.

Définition 3

« Institute of internal Auditors » (IIA) a publié la définition de l'audit interne « *L'audit interne est une fonction indépendante et objective d'assurance et de conseil, dont la raison d'être est d'apporter une valeur ajoutée qui améliore le fonctionnement de l'organisation. Elle aide l'organisation à atteindre ses objectifs par une approche systématique et disciplinée d'évaluation et d'amélioration des procédés de gestion des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise* »¹⁸

*En Algérie, l'audit interne a longtemps confiné au niveau de la fonction comptable et financière qui est devenu obligatoire dès 1980 (article 40 de la loi 88 /01 du 12 janvier 1988) dans toutes les EPE (Entreprises publiques économiques). Ce dernier énonce ce qui suit :

¹⁶ Chkroun Meriem ; Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne ; thèse de doctorat ; université Abou Baker bekaid ; Tlemcen ; 2014

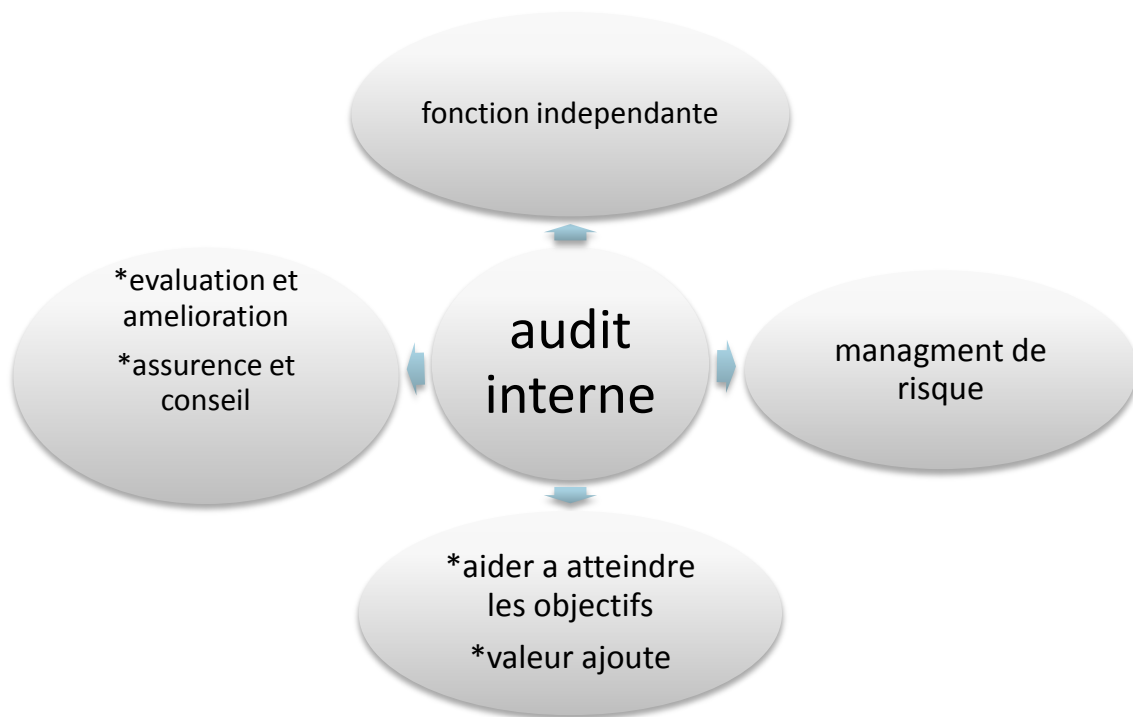
¹⁷ Chkroun Meriem ; *ibid.*

¹⁸ Schick . P, « Memento d'audit interne », Edition Dunod, Paris, 2007, p 05.

« Les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer les structures internes d'audit et d'améliorer d'une manière constante leurs procédés de fonctionnement. » Par la suite, cette obligation légale fut abrogée en 1995, donc l'audit interne est devenu facultatif¹⁹.

*la création de l'Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens (AACIA) en 1993 dont le principal objectif qui lui est assigné est le développement et la promotion de l'audit interne en Algérie²⁰.

Schème n° 2 : Les mots clés d'audit interne



Source : P, SCHICK.2007 « Mémento de l'audit interne »Dunod,Paris, p.217.

Ce schème représente les concepts de base de la fonction²¹

L'indépendance ; l'indépendance est le premier item traité par les normes Internationales de l'audit interne, plus le niveau d'indépendance de l'auditeur interne est élevé, plus la valeur ajoutée pour toute l'organisation sera forte.

¹⁹ Mr. ZIANI Abdelhak ; le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance ; thèse de doctorat ; université de Abou Bekr Belkai ; Tlemcen ; 2014

²⁰ Nourdine Khatal, auditeur francophone ; revue trimestrielle ; 2009

²¹ P, SCHICK.2007 « Mémento de l'audit interne »Dunod,Paris, p.217.

* *conseil* : cette définition élargit le rôle de l'audit interne ce dernier ne doit pas limiter son rôle sur la certification des états financiers, mais il doit aussi apporter ses compétences et d'aider à résoudre les problèmes.

2-2 Les différents types d'audit interne²²

On distingue quatre (4) types de l'audit interne

2-2-1 Définition de l'audit comptable et financier

La certification de la régularité et la sincérité des résultats financiers. Cela correspond au rôle de l'auditeur externe, par contre l'audit de la fonction comptable suivi par les auditeurs internes vise à 'porter un jugement sur la maîtrise de la fonction par les responsables et recommander les dispositions à prendre pour les améliorer'. Cela signifie, que la mission de l'auditeur interne est orientée vers le bon fonctionnement de la fonction comptable.

2-2-2 L'audit opérationnel

Définition

Becour et Bouquin qui indiquent que « l'audit opérationnel est chargé de l'examen de la performance des tâches spécifiques et du processus qui les organise et structure l'emploi des ressources et informations nécessaires, le contrôle opérationnel, dont il s'assure de la pertinence et de la qualité des effets réels »

2-2-3 L'audit de gestion (management)

C'est l'audit probablement le plus connu du grand public.

Selon Mikol, 'L'audit de la gestion a pour objectif soit d'apporter les preuves d'une fraude, d'une malversation, soit de porter un jugement critique sur une opération de gestion ou les performances d'une personne ou d'un groupe de personnes.

L'audit de la gestion a pour but de prendre un jugement sur la pertinence de ces opérations et la qualité des dirigeants.

Les auditeurs de gestion doivent déterminer si tous les processus nécessaires et des lignes directrices ont été définis dans l'entreprise, ainsi ils doivent déterminer si les Gestionnaires agissent en conformité avec les règles établies.

Donc L'audit de gestion, consiste à apporter un jugement sur les performances d'une Entité.

²² Mr. ZIANI Abdelhak ; le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance ; thèse de doctorat ; université de Abou Bekr Belkai ; Tlemcen ; 2014

2-2-4 L'audit stratégique :

L'audit stratégique est associé à l'une des sciences de gestion les plus difficile à appréhender en entreprise. Il consiste à vérifier la cohérence globale de l'ensemble des politiques et stratégies

Définition de l'audit stratégique

Michel Weill a défini L'audit stratégique comme ' L'audit stratégique est celui des performances rapportées aux choix stratégique (référentiel interne) et à l'environnement (référentiel externe). Il a pour objet de vérifier si les résultats réalisés par l'entreprise sont conformes par rapport aux objectifs définis.

Selon le même auteur « l'audit stratégique n'est pas un audit général de l'organisation. Car, il ne pénètre pas dans toutes ses fonctions ».

2-3 Les objectifs de la fonction d'audit interne

Selon Mikol, l'audit interne peut avoir quatre objectifs²³ :

- Certifier que les comptes annuels ou consolidés donnent une image fidèle.
- Etudier tout en partie des comptes annuels ou consolidés.
- Porter un jugement sur la qualité de gestion.
- Améliorer les performances, de l'entité auditée.

2-4 La charte d'audit²⁴

La charte de l'audit interne est un document formel qui définit le but, l'autorité et la responsabilité de l'activité de l'audit interne. La charte de l'audit interne établit la position de l'activité de l'audit interne dans l'organisation; autorise l'accès aux disques, au personnel et aux propriétés physiques concernant l'exécution des engagements; et définit la portée des activités de l'audit interne. Cela signifie que le rôle de ce document officiel a montré le chemin de l'audit interne, précise la mission et définit le champ des activités d'audit interne.

2 L'audit interne et les fonctions voisines

²³ Mr. ZIANI Abdelhak ; le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance ; thèse de doctorat ; université de Abou Bekr Belkai ; Tlemcen ; 2014

²⁴ Mr. ZIANI Abdelhak ; ibid.

L'objectif de ce paragraphe est de préciser clairement comment se situe l'audit interne par rapport à ces fonctions voisines. L'audit interne reste un médecin au sein de l'entreprise, afin d'améliorer la performance de cette dernière.

3-1 L'audit interne et le contrôle interne la plupart pense que l'audit interne et le contrôle interne c'est la même fonction, le tableau au dessus montre la différence entre ces deux

Tableau n° 3 : La comparaison entre l'audit interne et contrôle interne :

| <u>Audit interne</u> | <u>Contrôle interne</u> |
|--|---|
| 1-Avec Pertinence 2-Avec Caractère suffisant | 1-Sans interprétation 2-Sans remise en cause |
| 1-le conseil 2-formel la coopération avec les audités | 1- le contrôle (ou l'inspection) 2- l'action de contrôle (ou d'inspection) |
| 1-sur mandat de la haute direction 2-dans le cadre d'une mission générale | 1- sous sa propre initiative ou à la demande de sa hiérarchie 2- pour des contrôles réguliers et spécifiques |
| 1- des procédures en vue de détecter les éventuels dysfonctionnements | 1- de l'action des hommes |
| 1-Remédiassions fondamentale 2-Agit sur le fond | 1- Correction ponctuelle de l'infraction 2- Agit sur la forme |

Source : BEKKOUCHI YOUNES ; étude sur la différence entre audit interne ; contrôle de gestion et contrôle interne ; rapport de stage ; université Mohammed el khames ; Souissi

Le tableau présente une image claire sur les points différents entre l'audit interne et le contrôle interne

3-2 Audit interne et le contrôle de gestion

Définition de contrôle de gestion

En 1965 Anthony propose la définition du contrôle de gestion, de la manière suivante : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont

obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation. »²⁵

Tableau n°4 :La comparaison entre l'audit interne et contrôle de gestion

| <u>Audit interne</u> | <u>Contrôle de gestion</u> |
|---|--|
| <p>1- valide la procédure de calcul du résultat de gestion</p> <p>2- cerne les leviers permettant de réduire l'écart entre les deux types de résultat (résultat comptable et résultat de gestion)</p> <p>3- L'audit permet d'obtenir une évaluation du niveau de performance du contrôle de gestion</p> <p>4- l'audit interne mène une recherche méthodique des dysfonctionnements.</p> <p>5- L'audit interne rédige le diagnostic et la mise en œuvre du contrôle de gestion</p> <p>6- l'audit est un travail très normalisé dans ses méthodes, dans la rédaction du diagnostic</p> <p>7- Respecter les normes comptables nationales et/ou internationales</p> <p>8-Doit conserver son indépendance en refusant d'apporter un quelconque jugement sur les décisions de gestion</p> | <p>1- vise à analyser l'efficacité du système de gestion.</p> <p>2- Le contrôle de gestion permet de dégager les écarts significatifs et essaye de trouver les causes de ces écarts pour pouvoir les corriger</p> <p>3- le contrôle de gestion peut être au service de l'audit et opère un contrôle par exception</p> <p>4- Affine la recherche, ou l'élargi à l'amont ou à l'aval du problème</p> <p>5- Focalise l'audit interne sur ces écarts Importants</p> <p>6- La mise en œuvre du contrôle de gestion est un peu plus intuitif</p> <p>7- Etre d'une rigueur absolue dans ses jugements</p> <p>8- Doit savoir formuler des jugements de valeur et des opinions.</p> |

Source : BEKKOUCHI YOUNES ; étude sur la différence entre audit interne ; contrôle de gestion et contrôle interne ; rapport de stage ; université Mohammed el khames ; Souissi

Ce tableau montre les différents points entre le contrôle de gestion et l'audit interne

Le contrôle de gestion reste toujours un contrôle global par contre l'audit interne est un contrôle détaillé.

²⁵ Mr. ZIANI Abdelhak ; ibid.

3-3 L'audit interne et l'inspection

Définition de l'inspection est chargé de contrôler la bonne application des règles et directives. De plus, l'inspecteur devrait sanctionner ou faire sanctionner le responsable de tâche « un caissier » par exemple s'il trouve des erreurs ou une malversation. C'est pour quoi ils disent que l'inspection s'intéresse à l'homme

Tableau n°5 :l'audit interne et l'inspection qu'elle différence

| | <i>Audit interne</i> | <i>Inspection</i> |
|--|---|---|
| <i>Régularité</i> <i>Efficacité</i> | Contrôler le respect des règles et leur pertinence | Contrôler les respects des règles sans les interpréter ni les remettre en cause |
| <i>Méthodes</i> <i>et objectifs</i> | Remonte aux causes pour élaborer des recommandations dont le but est d'améliorer la performance de l'entreprise | Identifier les actions nécessaires pour les réparer et le remettre en ordre |

Source : P. SCHICK, Memento d'audit interne. Paris Dunod, 2007. p.54

3-4 L'audit interne et l'audit externe

Définition de l'audit externe

Jacques Renard, Schick a proposé en 2007 la définition suivante « on appelle l'audit externe l'audit comptable et financier que la mission soit certifiée les états financiers ou des données des conseils dans ce domaines »²⁶.

*On peut distinguer deux types d'audit externe : l'audit contractuel et l'audit légal :

²⁶ P. SCHICK, Memento d'audit interne. Paris Dunod, 2007. p.54

1.1- l'audit légal : *l'audit légal* est un examen critique exercé par un professionnel indépendant, appelé commissaires aux comptes, dont le but est d'examiner la régularité et la sincérité des états financiers.

1.2- L'audit contractuel :

Comme son nom l'indique, l'audit contractuel est un examen de vérification effectué par un Professionnel qui est lié à l'entreprise par un contrat

Tableau n°6 : la comparaison entre l'audit interne ; légale et contractuel

| Critères | Audit interne | Audit légal | Audit contractuel |
|--------------------------------|--|---|---|
| Objectifs | S'assurer du respect de l'application des procédures. | Emission de l'opinion sur la régularité et la sincérité des comptes | Emission d'une opinion sur un pan précis de l'organisation |
| Auditeur | Personnel de l'entreprise ou professionnel indépendant | Commissaire aux comptes | Professionnel indépendant |
| Contours de la mission d'audit | Tous les éléments de l'organisation | Tous les éléments significatifs des états financiers | Tous les éléments en rapport avec le sujet de l'audit |
| Diffusion des conclusions | Interne à l'organisation | Interne et externe à l'organisation | Interne à l'organisation avec diffusion au tiers qui en a fait le demande |
| Rémunération | Grille salariale de l'entreprise | Moins intéressante | Plus intéressante |

Source : PIERRE VALENTIN ; audit interne du processus de traitement de l'information comptable ; mémoire de licence en comptabilité ; université catholique d'Afrique ; 2008

Ce dernier tableau a montre les déférences existe entre l'audit interne et l'audit externe

Section 3 : les missions et les outils de l'audit interne

Aujourd'hui l'objectif d'une mission d'audit interne est de s'assurer le bon fonctionnement de l'entreprise, et pour atteindre ses objectifs l'auditeur repose sur des outils, le but de cette section est d'explique les phases de mission ainsi les outils utilises par l'auditeur interne ,en fin les normes qui défini les responsabilités de l'auditeur interne

1 La mission de l'audit interne

En ce qui concerne la mission d'audit interne toute mission d'audit passe par trois grandes phases : **1-1 Phase de préparation**²⁷

C'est la phase qui ouvre la mission d'audit, exige des auditeurs une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage. En dehors de toute routine, elle sollicite l'aptitude à apprendre et à comprendre. Elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui le demander. C'est au cours de cette phase que l'auditeur doit faire preuve de qualités de synthèse et d'imagination. Elle peut se définir comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action.

1-1-1 L'ordre de mission

L'ordre de mission qui formalise le mandat donné par la Direction Générale à l'audit interne et répond à trois principes essentiels:

*L'audit interne ne peut se saisir lui-même de ses missions.

*L'ordre de mission doit émaner d'une autorité compétente. C'est le plus souvent la Direction Générale ou le Comité d'audit.

. *L'ordre de mission permet l'information à tous les responsables concernés.

1-1-2 L'étape de familiarisation

Celle-ci va se décomposer en trois temps, qui se distinguent nettement les uns des autres et qui doivent être impérativement abordés dans un ordre séquentiel. L'auditeur interne va procéder selon la démarche suivante :

- Prise de connaissance du domaine à auditer,
- Identification des risques,
- Définition des objectifs.

Cette étape de familiarisation ne saurait être omise. Elle constitue le plus souvent, en termes de durée, la partie la plus importante de la mission. Vouloir commencer directement par l'observation sur le terrain serait condamné d'avance la mission d'audit. Les raisons militent en faveur de cette étape sont d'ailleurs nombreuses :

*Avoir une vision d'ensemble de l'organisation objet de la mission et des contrôles internes mis en place pour la maîtriser ;

²⁷ Audit financier et comptable ; 2005

*En identifiant les risques, l'auditeur a son attention attirée sur les points essentiels. Il évite ainsi d'omettre ultérieurement des aspects fondamentaux et, inversement, ne risque pas de se perdre dans les détails inutiles ;

*En définissant les objectifs de la mission, l'auditeur est en mesure de l'organiser, de la planifier, de mieux en estimer le temps et le coût ;

L'auditeur donne, de cette manière, une image de rigueur et donc de professionnalisme qui facilite les contacts et contribue largement au succès de la mission.

1-1-2-1- La prise de connaissance :

Sans connaître nécessairement le métier de celui qu'il a à auditer, l'auditeur doit au moins en avoir la culture pour être en mesure de comprendre les explications qu'il va chercher et solliciter et, plus généralement pour se faire admettre aisément. Cette phase d'étude et d'apprentissage du domaine à auditer peut être de durée très variable, et ceci en fonction de trois facteurs (la complexité du sujet, le profil de l'auditeur, la qualité des dossiers d'audit) et peut donc aller depuis une simple mise à jour des connaissances de quelques heures ou quelques jours, jusqu'à une véritable formation étalée sur une durée sensiblement plus longue.

1-1-2-2 - L'identification des risques

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. Ceci va permettre à l'auditeur de bien élaborer son programme d'audit.

Durant cette phase, l'auditeur va procéder à un découpage du sujet en tâches élémentaires puis à une évaluation sommaire du risque attaché à chaque tâche (important, moyen ou faible). Il ne s'agit donc pas d'identifier avec précision les risques susceptibles de se manifester mais d'évaluer leur impact sur la tâche élémentaire si elle était mal faite ou non réalisée.

L'auditeur interne va mettre en face de l'évaluation du risque les dispositifs spécifiques de contrôle interne dont il juge la présence souhaitable. Il constatera ensuite simplement l'existence ou l'absence desdits dispositifs.

Il ne s'agit donc pas d'aller voir comment ils fonctionnent ou s'ils génèrent des dysfonctionnements, mais simplement de constater l'existence, car nous ne sommes pas encore entrés dans la phase de réalisation de la mission.

1-1-2-3 La définition des objectifs

Traditionnellement, les objectifs d'une mission d'audit peuvent être classés sous trois rubriques :

1-1-2-3-1 Les objectifs généraux: ce sont les objectifs permanents du Contrôle interne dont l'audit doit s'assurer qu'ils sont pris en compte et appliqués de façon efficace et pertinente:

- ❖ Sécurité des actifs;
- ❖ Fiabilité des informations;
- ❖ Respect des règles et directives;
- ❖ Optimisation des ressources.

1-1-2-3-2 Les objectifs spécifiques: ils précisent de façon concrète les différents dispositifs de contrôle qui vont être testés par les auditeurs, qui tous contribuent à la réalisation des objectifs généraux et qui tous se rapportent aux zones à risques antérieurement identifiées.

- ❖ **Le champ d'action:** pour atteindre ces différents objectifs, les auditeurs vont proposer UN champ d'action à leurs investigations. Ce terme étant utilisé dans un double sens :
- ❖ **Champ d'action fonctionnel:** quels services, quelles divisions vont être audités à l'occasion de cette mission.
- ❖ **Champ d'action géographique:** en quels lieux (quelle usine, quelle région...).

1-2 La phase de vérification « réalisation »²⁸

Cette fois-ci l'auditeur va sortir de son bureau et commencer durablement sa mission au sein de l'entité auditée. Tout commence par une réunion d'ouverture.

1-2-1 La réunion d'ouverture

Avant d'engager l'audit, il est indispensable de consacrer quelques minutes dans une réunion d'ouverture, dont l'objet est de présenter si nécessaire le nombre de l'équipe d'audit aux audités, instaurer un climat de confiance entre les auditeurs et les audités de rappeler les objectifs, le champ et le plan d'audit, de préciser les horaires et de confirmer la date de la réunion de clôture, de résumer les méthodes et les procédures qui seront utilisées pour conduire l'audit. Donc cette réunion doit nécessairement se tenir chez l'audité et sur les lieux mêmes où la mission d'audit doit se dérouler

1-2-2 Le programme de vérifications « le programme d'audit » Le programme de vérification est un document interne établi par l'équipe d'audit c'est-à-dire l'équipe en charge de la mission, sous la supervision du chef de mission.

Le programme de vérification mis en œuvre pour atteindre ces objectifs du rapport d'orientation, c'est à un document interne au niveau du service d'audit interne destiné

²⁸ P, SCHICK.2007 « Mémento de l'audit interne »Dunod,Paris, p.217.

à définir, planifier et suivre les travaux des auditeurs à travers des feuilles de couverture.

Il permet à l'auditeur interne de connaître les tâches à effectuer des investigations à mener, des questions à poser, des points à voir, et même des procédures à rechercher (certains l'appellent « programme de travail »). Mais, il faut bien noter que ce programme n'est ni une obligation ni une excuse.

Le programme de vérification est un document majeur qui permet à l'équipe d'audit de :

- Le responsable de l'audit interne s'assure que toutes les préoccupations sur le sujet ont été prises en compte.
- Il guide les auditeurs et leur évite de déborder
- Il documente le déroulement de la mission.

1-2-3 La feuille de couverture

La feuille de couverture est un document qui établit en deux temps : décrit comment mettre en œuvre une tâche définie dans le programme de vérification c'est-à-dire spécifier les caractéristiques du test, le contenu du questionnaire, le plan détaillé du guide d'interview, ...etc., puis mettre les conclusions qui ont été tirées.

Les informations recueillies sur l'ensemble des points concernés par les objectifs de la mission doivent être fiables, pertinentes et utiles parce que c'est sur ces informations que les auditeurs font des recommandations et conseils.

A la fin de chaque section, l'auditeur interne présente ses papiers de travail avec suggestion de recommandations au chef de mission et au superviseur puis les discutent avec les audités concernés.

1-2-4 La feuille de révélation et d'analyse de problème « la FRAP »

La FRAP est un papier de travail par lequel l'auditeur interne peut présenter et analyser chaque dysfonctionnement. Elle facilite la communication avec l'audité concerné.

Il se présente aujourd'hui comme un document normalisé, qui va conduire le raisonnement de l'auditeur à seule fin de l'amener à formuler une recommandation.

Donc, ce papier de travail rempli par l'auditeur interne à chaque fois qu'il rencontre un dysfonctionnement. Ces fiches sont présentées aux responsables concernés afin de les analyser et discuter des principales recommandations que les auditeurs seront amenés à faire dans le rapport d'audit.

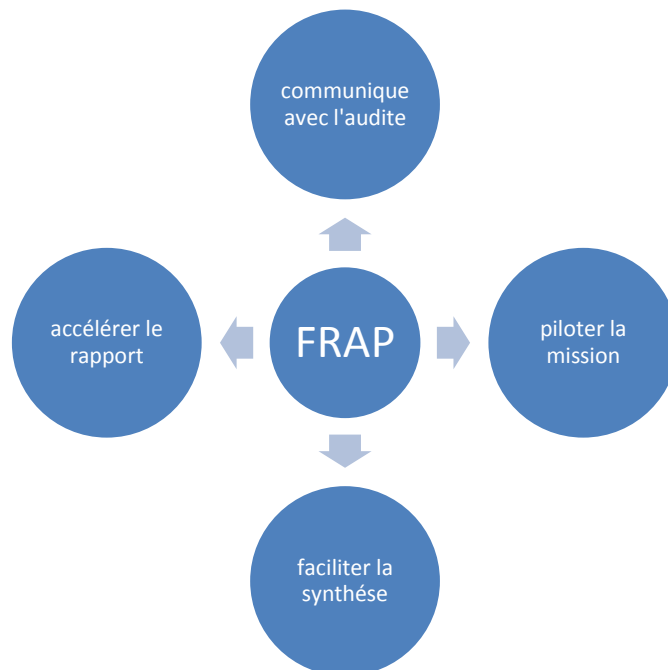
Aujourd'hui, un nombre croissant d'entreprises adoptent ce document par l'exigence de « ISA » (International standards for Professional practice of internal auditing). En effet la norme 2320 exige que²⁹ :

« Les auditeurs internes doivent fonder leurs conclusions et les résultats de leurs mission sur des analyses et évaluations appropriées »

la FRAP = l'efficacité de l'audit pour le bénéfice de tous

Le schème au dessus montre le rôle de la FRAP dans la mission de l'audit interne

Schème n° 3 : le rôle de la FRAP



Source : mémento d'audit interne ; pierre schick ; memont dunod paris 2007

1-3 La phase de conclusion³⁰ :

²⁹ Mr. ZIANI Abdelhak ; le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance ; thèse de doctorat ; université de Abou Bekr Belkai ; Tlemcen ; 2014

L'audit est pratiquement terminé, les auditeurs se réunissent pour mettre en commun leurs constats et préparé la réunion de clôture.

1-3-1 La réunion de clôture : la réunion de clôture qui rassemble les auditeurs et les audités, a pour objet de souligner les points forts, et les points faibles de système du contrôle interne, dénoncer et de justifier les constats d'audit, et de préciser leurs importances, dénoncer un rapport d'écrit .En fin, la réunion de clôture est l'occasion de résoudre les points de désaccord avant la rédaction de rapport final.

1-3-2 Le rapport de l'audit interne :

En fin d'intervention, le rapport de l'audit qu' est rédigé par le responsable de l'audit doit être communiqué, aux principaux responsables concernés (pour action) et à la direction (pour information), , il contient généralement les informations suivantes : l'identité des auditeurs, les audités, l'organisation auditée, le champ, les objectifs et les critères d'audit, le plan de l'audit, la durée de l'audit, l'énoncer les écarts .

les conclusions de l'audit concernant la capacité de l'organisation auditée à accomplir sa mission, en mettant l'accent sur les dysfonctionnements pour faire développer des actions de progrès. Il sert à déclencher les réflexions de la direction et les actions de progrès des responsables.

1-3-2-1 En matière de régularité: la forme écrite est essentielle pour prendre acte, éviter toute déformation, et dans certaines circonstances graves, apporter la preuve nécessaire. La discussion du projet de rapport sert essentiellement à s'assurer de la précision du vocabulaire, à assurer la « compréhension quantitative » des conclusions de l'auditeur (degré de gravité, degré de certitude,...) par les audités et à en faire reconnaître l'objectivité.

1-3-2-2 En matière d'efficacité: l'auditeur accompagnera le rapport écrit de présentations orales, adaptées chacune à leur auditoire et visant à soulever des questions et faire partager les convictions de l'auditeur. La discussion du projet de rapport sert essentiellement à s'assurer de la clarté de la présentation des idées, à assurer la « compréhension qualitative » des conclusions de l'auditeur (raisonnements, nuances, opinions...) par les audités et à en faire percevoir la pertinence.

Le rapport d'audit doit être lisible par le patron c'est-à-dire qu'il doit être court (deux page), claire et pondéré. A la lecture, on doit comprendre ou sont les risques, quels sont les plans d'actions à entreprendre

³⁰ Mr. ZIANI Abdelhak ; ibid.

En générale ce document est un document important, indispensable, et comme disait SAWYER le père de l'audit « On n'a jamais rien fait tant que l'on n'a pas vendu quelque chose. La norme 2440 est bien montrée sur ce point : « le responsable de l'audit interne doit diffuser les résultats aux destinataires appropriés »

Tout *rapport d'audit* doit être *objectif, clair, concis, utile* et le plus *convaincant* possible :

Objectif : basé sur les faits, sans préjugés, impartial, ne déformant pas la réalité, distinguant l'essentiel de l'accessoire ;

Clair : se comprend aisément, logique, sans terme rare ou compliqué, étayé par suffisamment d'informations ;

Concis : qui va droit au fait en évitant les détails inutiles ;

Utile : constructif, dont le contenu et le ton favorisent la réflexion et conduisent à des améliorations, émis dans un délai qui permet de lancer efficacement l'action ;

Convaincant : entraîne l'adhésion et motive l'action.

1-3-3 Le suivi du rapport d'audit interne

Pour que les auditeurs internes arrivent à mesurer la réelle efficacité de leurs travaux ils doivent savoir ce que devenaient leurs recommandations c'est-à-dire suivre les solutions qui sont données à des problèmes. Mais il faut bien noter que les auditeurs internes ne doivent pas participer à la mise en œuvre de leurs propres recommandations, principe que l'on trouve dans la définition de l'audit interne :

L'auditeur interne n'est pas quelqu'un qui fait les choses, c'est quelqu'un qui regarde comment les choses sont faites, et dans les normes pour la pratique professionnelle de cette fonction.

Norme 2500A1 : les responsables de l'audit interne doivent mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite du travail et communiqué les résultats au manager.

Dans le processus de suivi, il y a deux (02) méthodes que l'on puisse regrouper en deux grandes familles :

La méthode française:

Elle donne le rôle essentiel dans le suivi de ces recommandations à l'audit interne.

La méthode anglo-saxonne :

Le suivi des recommandations n'est plus l'affaire de l'audit interne. C'est l'affaire de la hiérarchie qui doit prendre ses responsabilités.

2- Les techniques et outils de l'audit interne

Pour mener à bien la mission qui lui est assigné, le service de l'audit doit être structuré et doit disposer des moyens techniques³¹.

2-1 Les outils de description

2-1-1 L'Observation physique

L'observation physique par l'auditeur est un outil d'application universelle car tout est observable. Une mission d'audit qui se bornerait à faire des interviews, pourrait être considérée comme une enquête d'opinion, ce ne serait pas une mission d'audit interne.

« L'observation » élémentaire des biens, c'est l'inventaire. Mais il n'y a pas que l'observation quantitative des biens, il y a aussi l'observation qualitative.

Il existe deux grandes catégories d'observation :

2-1-1-1 L'observation directe est celle qui permet le constat immédiat du phénomène : les employés ne présentent pas leur carte à l'entrée des bureaux. C'est cette observation même qui va figurer sur la FRAP, elle aura été constatée directement par l'auditeur.

2-1-1-2 L'observation indirecte, au contraire, fait appel à un tiers qui va observer pour le compte de l'auditeur et va lui communiquer le résultat de son observation. C'est le cas bien connu des circularisations des dettes et créances.

2-1-2)-La narration

Il existe deux sortes de narration, toutes les deux utilisées en audit interne : la narration par l'audité et la narration par l'auditeur. La première est orale, la seconde est écrite.

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

2-1-3)-L'organigramme fonctionnel

Le dessin d'un organigramme fonctionnel permet d'enrichir les connaissances obtenues à partir de l'addition : organigramme hiérarchique + analyses de poste. C'est, en général, le

³¹ Mr. ZIANI Abdelhak ; ibid.

document qui permet de passer de l'un à l'autre car il révèle la totalité des fonctions existantes et permet donc d'aller voir, si on trouve leur traduction, dans les analyses de poste.

2-1-4) La grille d'analyse des taches

Elle va véritablement relier l'organigramme fonctionnel à l'organigramme hiérarchique et justifier les analyses de postes. Tous ces documents reflétant une situation à une date donnée, il en est de même de la grille d'analyse des tâches, qui est la photographie à un instant T de la répartition du travail. Sa lecture va permettre de déceler sans erreur possible les manquements à la séparation des tâches et donc d'y porter remède. Elle permet également de faire le premier pas dans l'analyse des charges de travail de chacun.

2-1-5) Le diagramme de circulation

Si la grille d'analyse des tâches est statique, le diagramme de circulation est dynamique : l'un est la photographie, l'autre le cinéma. Le diagramme de circulation , permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et de leurs supports.

2-1- 6) La piste d'audit

La piste d'audit est définie comme un ensemble de procédures internes permanentes. Ce fut à l'origine - et c'est encore - un outil de contrôle comptable, applicable désormais aux comptabilités informatisées. Des dispositions réglementaires et professionnelles ont rendu cette technique d'application obligatoire.

Il s'agit de remonter à l'envers les opérations qui ont conduit à la détermination du résultat pour en retrouver l'origine (chemin de piste).

Ainsi conçue la piste d'audit apparaît plus comme un dispositif de contrôle interne que comme un outil au service de l'auditeur.

2-2 Les outils d'interrogation

2-1)-Les sondages statistiques (Echantillonnage)

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.

2-2) Les interviews

Cette technique consiste à s'entretenir avec le personnel afin d'en apprendre plus sur l'environnement interne de l'entreprise. L'interview contribue à préparer le terrain. Elle vise l'obtention d'informations précises qui permettront de se faire une opinion sur les observations et hypothèses émises à priori.

2-3) 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 créent leurs propres outils, plutôt que d'adopter des logiciels peu adaptés à la fonction.

2- 4) Outils méthodologiques

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. D'autres logiciels permettent l'établissement de cartographies des risques.

2-4-1) les questionnaires (check-list)

Le contrôle interne nécessite la recherche de toutes les informations valables concernant l'activité auditée. Afin de réunir ces éléments, l'auditeur dispos d'une batterie de questions pour atteindre le but qu'il s'est fixé, c'est le questionnaire.

Le questionnaire de base utilisé dans les travaux d'audit est structuré autour de cinq questions
Quoi ? Qui ? Ou ? Quand ? Comment ?

2-4-2) la feuille de révélation et d'analyse de problème : FRAP

La feuille de révélation et d'analyse de problème (FRAP) est un document de synthèse qui s'intègre dans la méthodologie générale d'analyse du contrôle interne. Elle permet de résumer la nature du problème, de formaliser la nature du risque du secteur d'activité audité, d'en apprécier la cause, puis les conséquences et de proposer succinctement des recommandations.

2-4-3)- les rapports

Le rapport est le produit principal de l'audit. C'est l'outil de communication des résultats, des opinions, des réserves et de l'acceptation (ou contestation) des audités. Sa forme et son contenu doivent s'ajuster à la culture de l'organisation.

2-4-4) Vérifications, Analyses, et rapprochements divers

Ce ne sont pas des outils à proprement parler mais plutôt des procédés et qui sont utilisés par l'auditeur au cours du travail sur le terrain. Ces procédés sont également largement utilisés par tous les responsables chargés de la vérification au premier degré ; les auditeurs externes. 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.

2-4-4-1)-Les vérifications Elles sont extrêmement diverses : les plus nombreuses sont les vérifications arithmétiques. On peut assimiler aux vérifications arithmétiques l'utilisation des ratios, largement utilisés en audit comptable. L'auditeur externe qui a à sa disposition des points de comparaison, est mieux armé dans ce domaine que l'auditeur interne.

Ajoutons à cette rubrique, la vérification de l'existence de documents et la recherche d'indices, tous éléments que nous retrouverons en parlant de l'observation.

2-4-4-2)-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. Ces analyses permettent de révéler des dysfonctionnements mais ne permettent pas d'en connaître les causes. Il faut, pour ce faire, aller au-delà : entretiens, observations, vérifications, etc.

2-4-4-3)-Les rapprochements

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

2-4-4-4)-La confirmation par des tiers

Les auditeurs externes utilisent largement la confirmation par des tiers dans la mesure où elle constitue une preuve de la certification qu'ils fournissent. Les auditeurs internes l'utilisent, moins largement et moins systématiquement, comme moyen de validation des constats et observations. Cette confirmation peut être sollicitée auprès de tous les tiers avec lesquels l'organisation est en relation.

3 Les normes de l'audit interne

3-1 Les normes³²

Les activités d'audit interne sont conduites dans différents environnements juridiques et culturels, Dans des organisations dont l'objet, la taille et la structure sont divers, ainsi que par des professionnels de l'audit, internes à l'organisation. Ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement. Toutefois, le respect des Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne "les Normes international " est essentiel pour que les auditeurs internes puissent s'acquitter de leurs responsabilités.

Ilya trois (3) type des normes professionnelles :

3-1-1 Norme de qualification(1000) : énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d'audit interne (ils sont appliqué pour l'audit interne en générale)

3-1-2 Norme de fonctionnement (2000) : décrivent la nature des activités d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant d'évaluer les services fournis (pour l'audit interne en générale)

3-1-3 Norme de mise en œuvre : déclinent les Normes de Qualification et les Normes de Fonctionnement à des missions spécifiques (par exemple un audit de conformité, une investigation dans un contexte de fraude ou des travaux d'auto-évaluation du contrôle interne).

³² Norme pour la pratique professionnelle de l'audit interne ; ifac ;2002

il peut exister différents ensembles de Normes de Mise en Œuvre, correspondant chacun à un grand type d'activité d'audit interne. Dans un premier temps, les Normes de Mise en Œuvre sont établies pour les activités d'assurance (indiquées par la lettre "A" après le numéro de la Norme, par exemple 1130.A1) et pour les activités de conseil (indiquées par la lettre "C" après le numéro de la Norme, par exemple 1130.C1).

Tableau n°7 : les normes internationales de l'audit interne

| .Normes de qualification « Ce que sont l'audit interne et les auditeurs » | Normes de fonctionnement. « Ce qu'ils font » |
|--|--|
| 1000 : Mission, pouvoir et responsabilité 1100 : indépendant et objectivité 1110- indépendance dans l'organisation 1120- Objectivité individuelle 1130- Atteintes à l'indépendance et à l'objectivité 1200 : Compétence et conscience professionnelle 1210- Compétence 1220- Conscience professionnelle 1230- Formation professionnelle 1300 : programme d'assurance et de la qualité 1310- Evaluation du programme qualité 1311- Evaluations interne 1312- Evaluation externe 1320- Rapport relatifs au programme qualité 1330- Utilisation de la mention « conduit conformément aux normes » 1340- Indication de non-conformité | 2000 – Gestion de l'audit interne 2010 – Planification 2020 – Communication et approbation 2030 – Gestion des ressources 2040 – Règles et procédures 2050 – Coordination 2060 – Rapports au Conseil et à la direction générale 2100 – Nature du travail 2110 – Management des risques 2120 – Contrôle 2130 – Gouvernement d'entreprise 2200 – Planification de la mission 2201 – Considérations relatives à la planification 2210 – Objectifs de la mission 2220 – Champ de la mission 2230 – Ressources affectées à la mission 2240 – Programme de travail de la mission 2300 – Accomplissement de la mission 2310 – Identification des informations 2320 – Analyse et évaluation 2330 – Documentation des informations 2340 – Supervision de la mission |

| | |
|--|---|
| | <p>2400 – Communication des résultats</p> <p>2410 – Contenu de la communication</p> <p>2420 – Qualité de la communication</p> <p>2421 – Erreurs et omissions</p> <p>2430 – Indication de non-conformité aux normes</p> <p>2440 – Diffusion des résultats</p> <p>2500 – Surveillance des actions de progrès</p> <p>2600 – Acceptation des risques par la direction</p> |
|--|---|

Source : P, SCHICK.2007 « Mémento de l'audit interne »Dunod, Paris,

Conclusion de chapitre 1

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

L'auditeur interne ne devient pas comme un policier pour protéger les actifs de l'organisation mais, un partenaire stratégique dans le business.

C'est de cette façon que nous pouvons atteindre les deux buts les plus élevés de la profession :

- ✓ Fournir une image objective, non déformée et professionnelle
- ✓ Laisser chaque terrain où on intervient un peu mieux que nous l'avons trouvé

Chapitre 2

Le lien entre l'audit interne et la performance financière

Introduction de chapitre 2

Tous les entreprises s'intéressent à la performance et les moyens qui permettent d'améliorer sa performance financière

L'audit interne consacre l'essentiel de ses activités à l'analyse des risques et des déficiences existants dans le but de donner des conseils, de faire des recommandations, de mettre en place des procédures ou encore de proposer de nouvelles stratégies, en un mot l'audit interne comprend toutes les missions qui ont pour but d'améliorer la performance de l'entreprise

Donc le but de notre deuxième chapitre est de comprendre le lien entre l'audit interne et la performance financière de l'entreprise

Dans la première section on doit déterminer la notion de la performance et ses outils de mesure puis en deuxième section on doit parler sur le rôle de l'audit interne dans le management de risque et la détection des fraudes et enfin l'efficacité de contrôle interne

Section 1 : la performance de l'entreprise

L'appréciation des performances de l'entreprise constitue un atout majeur et une nécessité pour tout elle est au cœur des préoccupations des sciences de gestion, sa mesure demeure une démarche délicate, elle renvoie à une interrogation sur la définition du périmètre de la performance et des critères pertinents ainsi que des outils et procédures nécessaires pour que soient fournies des mesures cohérentes et fiables.

Tout cela, dans un souci d'informer les différents dirigeants concernant leurs entités, leurs positions, leur efficacité voir leur efficience, l'appréciation de la performance revêt une importance capitale qui permet de connaître le stade atteint par l'entreprise et prévoir ses performances futures.

1 la performance globale de l'entreprise

1-1 L'origine de la performance¹

L'origine du mot performance remonte au milieu du 19ème siècle dans la langue française. A cette époque, il désignait à la fois les résultats obtenus par un cheval de course et le succès remporté dans une course. Puis, il désigna les résultats et l'exploit sportif d'un athlète. Son sens évolua au cours du 20ème siècle. Il indiquait de manière chiffrée les possibilités d'une machine et désignait par extension un rendement exceptionnel.

Etymologiquement, performance vient de l'ancien français *performer* qui signifiait « Accomplir, exécuter » Le verbe anglais *to perform* apparaît au XV ème siècle avec une signification plus large. C'est à la fois l'accomplissement d'un processus, d'une tâche, mais aussi les résultats obtenus ainsi que le succès dont on peut se prévaloir.

1-2 La Définition de la performance

¹Stéphane jacquet ; management de la performance ; des concepts aux outils ; rapport ; PARIS ; 2011

Dans le domaine de la gestion, la performance a toujours été une notion ambiguë, rarement définie explicitement. Elle n'est utilisée en contrôle de gestion que par transposition de son sens en anglais. Elle désigne alors l'action, son résultat et son succès, et elle est aussi plus vague dans la mesure où celle-ci est fondée sur deux notions indissociables mais fondamentalement distinctes, à savoir le couple valeur coût.

Philippe LORINO définit la performance comme « Est performance dans l'entreprise ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer le couple valeur-coût (a contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, isolément.»²

La performance est donc « Tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à atteindre les objectifs stratégiques.»³

La définition de Bourguignon regroupe les trois (3) sens de la performance « la performance est la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action)...»⁴

Et pour Lebas « la performance n'existe que si on peut la mesurer et cette mesure ne peut en aucun cas se limiter à la connaissance d'un résultat »⁵.

Alors, on évalue les résultats atteints en les comparant aux résultats souhaités ou à des résultats étalons.

Donc on peut dire que la performance est le résultat d'une combinaison optimale d'actions cohérentes entre elles et de moyens, qui servent de base à l'évaluation. Il s'en suit qu'une entreprise ne sera qualifiée performante que si elle aboutit aux buts de croissance qu'elle s'est fixés à la base. Néanmoins, cette action n'est pas jugée de manière absolue et doit être

² DEHILI Sarah ; Système de mesure de performance des agences bancaires et leur classification par les méthodes d'analyse des données ; MEMOIRE DE master ; école supérieure des banques ; 2011

³ DEHILI Sarah ; ibid.

⁴ CLEMENCE Monvoisin ; l'évaluation de la performance dans les entreprises lucratives et non lucratives ; mémoire de master ; Rouen business school ; 2011

⁵ Stéphane jacquet ; management de la performance ; des concepts aux outils ; rapport ; PARIS ; 2011

Conditionnée par une rationalisation des coûts⁶.

Schéma n°4 : « mesure de la performance globale de l'entreprise »



Source : Malika AHMED ZAID – CHERTOUK ; Contribution Performance financière et performance sociale dans les entreprises publiques algériennes ; rapport ; université de l'Espagne ; 2011

Dans le schéma ci-dessus, il apparaît que le résultat à atteindre (réalisation) doit s'évaluer selon les moyens mis en œuvre mais aussi la cohérence avec les objectifs initiaux.

⁶ Mahdaoui Amir ; Mesure de la performance et Benchmarking des agences bancaires ; MEMOIRE DE master ; école supérieur des banque ; 2011

1-3 Les notions de la performance⁷ :

La performance est le concept clé du pilotage d'une organisation. C'est une notion multiforme difficile à appréhender de manière simple. Elle peut être approchée sous différentes optiques à savoir :

- 1- La performance unidimensionnelle
- 2- La performance multidimensionnelle
- 3- La performance instrumentalisée.

1-3-1) La performance unidimensionnelle :

C'est la performance abordée dans sa dimension financière. Une entreprise est considérée performante si elle crée de la valeur pour les actionnaires. On entend par la valeur la rémunération destinée à l'actionnaire d'une part, pour rétribuer son apport en capital et d'autre part, pour rémunérer le risque supplémentaire qu'il encoure en cas d'une mise en liquidation de l'entreprise. La performance financière est ainsi donnée par la quantité du résultat obtenu pour une unité monétaire de capitaux propres apportée par les actionnaires et les investisseurs.

1-3-2) La performance multidimensionnelle :

Elle est également appelée performance élargie. Contrairement à la performance unidimensionnelle elle reconnaît la pluralité des partenaires d'une organisation ainsi que leurs objectifs. Par conséquent, elle recherche à mesurer la performance de l'entreprise dans l'ensemble donc de satisfaire l'ensemble des exigences. A vrai dire, cette approche repose sur

⁷ MICHEL BARABE ET OLIVIER MELLER, « Manageor », DUNOS, Paris, 2006, p347-350.

L'hypothèse selon laquelle il n'est pas admissible de mesurer la performance d'une entreprise en prenant en considération un seul indicateur unidimensionnel.

Néanmoins, la définition de la performance globale ne peut se faire qu'après avoir défini les performances intermédiaires.

Cependant, pour assurer un bon pilotage de sa performance globale l'entreprise doit procéder à l'examen des différentes dimensions internes de cette performance :

1-3-2-1 La performance économique : Elle concerne les résultats exprimés par le volet comptabilité puis traités par la direction financière. Il s'agit principalement des différents soldes intermédiaires de gestion et les ratios qui en découlent. Il s'agit des résultats liés directement à l'activité de l'entreprise.

1-3-2-2 La performance commerciale :

Il s'agit de la prédisposition de l'entreprise à satisfaire les besoins de ses clients habituels et ceux des clients potentiels. Cela se traduit par la sa capacité à proposer des produits et services adaptés à leurs attentes. Elle est reflétée par les parts de marché occupées par l'entreprise, le nombre de clients fidèles, l'opinion de la clientèle sur l'entreprise et la rentabilité dégagée par client, secteur d'activité...etc.

1-3-2-3 La performance managériale :

La capacité managériale peut être appréhendée comme étant l'aptitude d'un manager et des responsables opérationnels à réaliser la performance globale attendue. Etre un manager performant c'est pouvoir réaliser une bonne gestion avec des anticipations rationnelles.

1-3-2-4 La performance organisationnelle :

Selon KALIKA, la performance organisationnelle porte sur la structure organisationnelle de l'entreprise et pas sur sa nature économique ou sociale. Cela veut dire que la mesure de la performance organisationnelle permet de refléter les soucis organisationnels auxquels l'entreprise doit faire face pour éviter des répercussions éventuelles sur la performance globale.

Toutefois, il existe des auteurs qui ont tendance à confondre la performance organisationnelle avec la performance globale. En effet, QUINN et GOHRBAUGH 25 considèrent que l'efficacité

organisationnelle est un construit et non un concept. Un concept selon eux est une abstraction de faits observables contrairement à l'efficacité organisationnelle qui est construite à partir de concepts moins abstraits.

1-3-3) La performance instrumentalisée :

Cette notion de la performance qui comprend :

- Soit l'utilisation consciente de mesure de la performance dans le but de modifier le comportement de l'un des partenaires de l'entreprise. On peut parler ainsi de la manipulation qui peut s'exercer par exemple sur les différents postes du bilan afin d'afficher un résultat conséquent en vue d'obtenir un financement bancaire ou une augmentation du cours de l'action sur le marché financier ;

- Soit, les dérives associées à la recherche de l'optimisation de la performance mesurée et qui ne reflète pas la performance effective. Cela s'effectue à l'aide de simples écritures comptables et financières en vigueur

- Où, les dérives associées à l'assimilation de la mesure à l'objectif. autrement dit, on fait en sorte que la performance mesurée correspond à celle attendue sans prendre en considération la réalité sur le terrain.

1-4- Performance externe, performance interne⁸

La performance de l'organisation est appréciée différemment selon les acteurs, clients, salariés, actionnaires, managers, prêteurs de fonds, car ils ont des objectifs différents. C'est ainsi qu'on va distinguer la performance interne de la performance externe.

1-4-1- Performance externe

⁸ DIANE FANNY ; contribution de l'audit interne sur la performance financière des entreprises ; mémoire de master ; université catholique d'Afrique centrale ; Camerone ; 2010

La performance externe s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation. Elle est principalement tournée vers les actionnaires et les organismes financiers, et porte sur le résultat présent et futur.

1-4-2- Performance interne

La performance interne est celle qui concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation.

L'information financière qui privilégie une communication sur la rentabilité et les grands équilibres de l'entreprise demeure l'information privilégiée en termes de performance en particulier pour les actionnaires. Cependant, les managers de l'organisation, qui sont responsables de la performance s'intéressent plus au processus d'atteinte des résultats. Il s'agit pour eux de prendre, d'organiser et de mettre en œuvre l'ensemble des décisions de valorisation des ressources internes et externes afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

Tableau n°8 : Tableau comparatif des performances interne et externe.

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

| | |
|--|--|
| | performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but. |
|--|--|

Source : DIANE FANNY ; contribution de l'audit interne sur la performance financière des entreprises ; mémoire de master ; université catholique d'Afrique centrale ; Camerone ; 2010

Ce tableau représente la différence qui existe entre la performance externe et la performance interne

1-5) Les indices d'appréciation de la performance ⁹:

La performance implique que l'entreprise soit efficace et efficiente c'est-à-dire qu'elle tentera de réduire l'écart entre les résultats obtenus et les objectifs fixés (efficacité) tout en minimisant les ressources utilisées pour y arriver (efficience). Et de procurer les ressources au moindre coût (économie).

Le concept de performance fait référence, non seulement à un jugement sur un résultat, mais également à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des conditions et des objectifs de réalisation. Il recouvre alors trois aspects distincts, l'efficacité et l'efficience et l'économie, aspects distincts, car on peut bien être efficace sans être efficient et économique et inversement.

1-5-1) L'efficacité :

Dans le langage courant de la gestion, on parle de l'efficacité lorsqu'on veut mettre en relation les résultats et les objectifs. Or, une entreprise est dite performante lorsqu'elle atteint les objectifs fixés par les managers au début de l'exercice. Il s'agit de la préoccupation essentielle des responsables. Elle signifie que les actions menées ont permis de répondre « aux principaux constituants stratégiques ».

L'efficacité est le meilleur rapport possible entre le degré de réalisation des objectifs et les moyens mis en œuvre pour l'obtenir,

L'efficacité est la capacité à obtenir un résultat.

Le Bureau du vérificateur général du Canada définit l'efficacité comme étant « la mesure dans laquelle un programme atteint les buts visés ou les autres effets recherchés ».

⁹ MICHEL BARABE ET OLIVIER MELLER, « Manageor », DUNOS, Paris, 2006, p346.

1-5-2) L'efficience :

Outre l'efficacité, l'efficience est la 2^{ème} dimension de la performance qui correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités en relation avec les résultats. Elle désigne soit le fait de maximiser la quantité produite à partir d'une quantité donnée de ressources ou bien le fait de minimiser la quantité des ressources consommée pour un niveau de production donné. Cela nous conduit à parler de trois formes de l'efficience selon

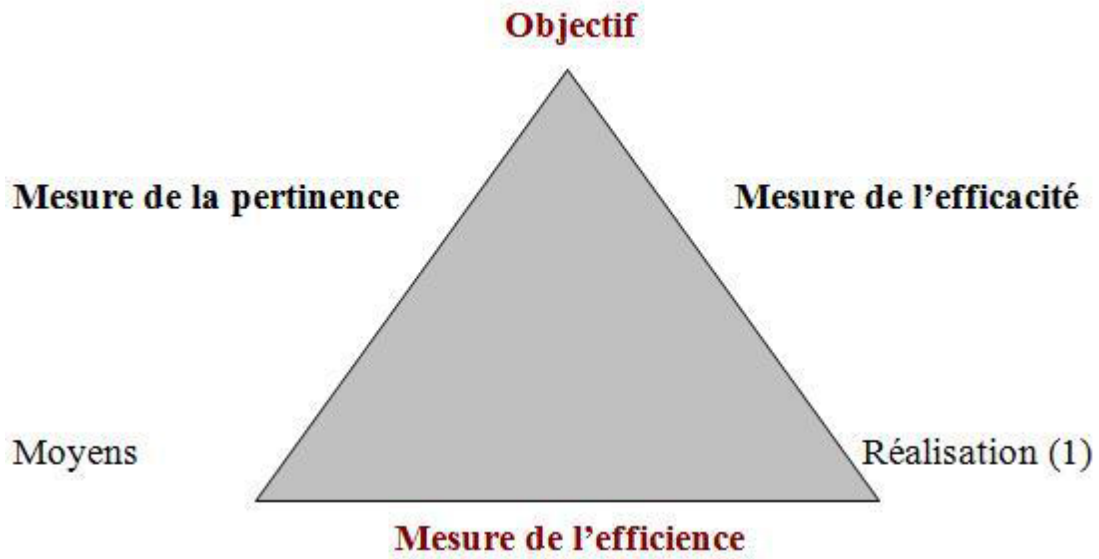
STERN et EL-ANSARY :

- ✓ **La productivité** : c'est le rapport d'un volume de production (output) obtenu à un volume consommé de ressources (input). Il s'agit de la mesure de la performance opérationnelle.
- ✓ **La profitabilité** : c'est le rapport du bénéfice dégagé aux coûts qui ont permis de l'engendrer.
- ✓ **La rentabilité** : c'est le bénéfice rapporté aux capitaux investis. Ce rapport indique la capacité de l'entreprise à créer de la richesse. il s'agit de la mesure de la performance Financière, Ou c'est optimisation des ressources financières mise en œuvre.

1-5-3. Notion d'économie : Par économie, on entend les conditions dans lesquelles on acquiert des ressources humaines et matérielles. Autrement dit, l'acquisition des ressources doit être faite d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible

Schème n°5 : le contrôle de la performance

La mesure de la performance de l'entreprise doit aller de pair avec le contrôle de cette dernière fondée sur la mesure de l'efficience constituant la base de la pyramide alors que les côtés sont constitués par les mesures de la pertinence et de l'efficacité



Source Malika AHMED ZAID – CHERTOUK ; Contribution Performance financière et performance sociale dans les entreprises publiques algériennes ; rapport ; université de l'Espagne ; 2011

2 les outils de mesure de la performance financière

2-1L'utilité de mesure de la performance¹⁰ les gestionnaires s'intéressent sur la notion de la performance parce qu'elle permet de jugé leur méthode de travaille donc la mesure de la performance permet de :

2-1-1Mesurer pour apprendre et innover

On mesure la performance, pour apprendre, au sens de l'apprentissage organisationnel ; dans le but de développer une maîtrise des processus et de capitaliser un avantage compétitif durable.

En apprenant à identifier les menaces et les opportunités par la mesure, les managers ont davantage de perspectives pour agir, et apprendre à réduire les menaces et pour exploiter les opportunités.

2-1-2Mesurer pour communiquer

la performance est le sceau du contrat qui lie les parties prenantes de l'organisation entre elles, aussi la mesure de la performance a pour objectif de leur fournir des outils d'aide à la décision pour renouveler, ou rompre, leur engagement auprès de la structure.

Le dispositif d'évaluation de la performance doit permettre d'utiliser un langage commun aux parties prenantes à qui il s'adresse pour simplifier les interactions entre celles-ci.

2-1-3-3Mesurer pour améliorer

Il existe un lien direct entre le développement d'un système de mesure de la performance et l'amélioration de celle-ci pour l'organisation.

L'introduction de la performance permettre d'identifier les facteurs internes ou externes de l'organisation qui influencent son activité, et les systèmes de mesure doivent permettre de

¹⁰ CLEMENCE Monvoisin ; l'évaluation de la performance dans les entreprise lucratif et non lucratif ; mémoire de master ; Rouen business school ; 2011

mettre en lumière les zones critiques d'opportunités et de menaces, d'identifier les leviers d'amélioration.

2-2 Les instrument de mesure de la performance¹¹

Si une entreprise désire améliorer ses performances financières, elle devra s'assurer régulièrement qu'elle se rapproche de son objectif et pour assure cette amélioration elle doit utilise des outils de mesure de la performance.

Permet ses outils de mesure on a :

2-2-1 La comptabilité analytique (comptabilité de gestion) :

La comptabilité de gestion est un mode de traitement des données qui doit fournir, d'une manière générale, des éléments destinés à faciliter la prise de décision.

La comptabilité analytique a deux fonctions principales :

- évaluer les coûts et la rentabilité des opérations de l'entreprise, des produits et des services permettant de calculer le coût de revient ;
- évaluer le coût et le chiffre d'affaire des centres de responsabilité qui contribuent à la fabrication et la vente des produits (ou services).

2-2-2 Les techniques quantitatives :

Il s'agit principalement des méthodes mathématiques et statistiques comme la programmation linéaire, l'analyse des données, la modélisation...

2-2-3- Le Benchmarking¹² :

Le Benchmarking consiste à étudier et évaluer continuellement et systématiquement les processus de l'entreprise avec les « meilleures méthodes »

2-2-3-1 L'utilité de cet outil : le Benchmarking présent des avantages significatifs a l'organisation

- Poser des objectifs ambitieux
- Accélère le rythme du changement
- Identifier des processus permettant des avancées significatives
- Mieux connaître ses forces et faiblesses
- Accroître la capacité à utiliser des mesures pour gérer

¹¹ Daoudi Massissilya ; mesure de la performance des agences bancaire ; mémoire de master ; école supérieur de banque ; 2013

¹² Daoudi Massissilya ; ibid.

– Accroître la satisfaction des clients et les avantages compétitifs

2-2-3-2 les types de Benchmarking :

- ❖ **Le Benchmarking interne** : Compare les pratiques des différents sites de l'organisation elle-même. Cette méthode donne l'opportunité aux managers de refondre ou d'améliorer les indicateurs de performance et d'ancrer un langage commun de gestion.
- ❖ **Le Benchmarking concurrentiel** : ou « étalonnage concurrentiel » Il consiste à analyser les stratégies, les processus et les pratiques avec des concurrents ayant la même activité.
- ❖ **Le Benchmarking stratégique** : Il permet d'adapter la stratégie ainsi que son déploiement par une analyse prospective des tendances émergentes et des options sur le marché relatives aux processus, à la technologie et à la distribution.
- ❖ **Le Benchmarking de processus** : Ce dernier consiste en une analyse des meilleures pratiques concernant les mêmes processus principalement fonctionnels.

2-2-4 Le reporting¹³

2-2-4-1 Définition :

Le reporting est un ensemble d'indicateurs de résultat, construit a posteriori, de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performances de l'unité. Il peut aussi être défini «... comme étant un processus de remontée de l'information des entités vers ses différents échelons de la hiérarchie, et, in fine, vers la direction générale ».

2-2-4-2 Les formes de reporting : On distingue deux formes de reporting

- ✓ **Le reporting comptable** :
Il concerne l'information comptable de l'entreprise, autant qu'une entité juridique, telle que la consolidation des comptes d'un groupe, la production des états comptables des différentes entités de l'entreprise périodiquement.
- ✓ **Le reporting financier** :
Il touche à l'information financière de l'entreprise : chiffre d'affaire, marge commerciale, ratios financiers... etc.

Le reporting financier constitue un outil de suivi des résultats ; il offre à la direction générale et aux responsables opérationnels une information financière synthétique et précise sur la performance réalisée par les différentes entités.

¹³ Françoise GIRAUD et al, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Paris, GALIANO éditeur, 2002, p86

2-2-5 Le tableau de bord¹⁴

2-2-5-1 Définition

Le tableau de bord est « un ensemble d'indicateurs et d'informations essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'organisation » Cette définition nous permet de dire que le tableau de bord est un outil de pilotage construit à l'intention des responsables pour leur fournir une remonté d'information de façon synthétique et régulière et les guider lors de la prise de décision.

2-2-5-2 Le rôle du tableau de bord ¹⁵:

Le tableau de bord est l'un des outils de pilotage mettant en évidence la performance réelle de l'entreprise et les dysfonctionnements éventuels dont la vocation essentielle peut être résumée comme suit :

Le diagnostic :

Il est un outil de diagnostic car il assure la mesure des résultats, la constatation et l'analyse des écarts. Il constitue un moyen de confrontation relativement objectif entre les résultats obtenus et ceux attendus.

Le dialogue :

Il établit une communication simple mais efficace avec :

- La communication horizontale : il s'agit d'une communication entre les différents services de l'entreprise en offrant une information précise sur les résultats réalisés par chacun d'entre eux ;
- La communication verticale : qui est quand à elle une communication avec la hiérarchie. Dans ce cas, le tableau de bord fournit un état récapitulatif de l'activité de l'entité, ses résultats et ses objectifs.

Aide à la décision

Il facilite la prise de décision pour les responsables opérationnels à travers la mise en évidence des écarts entre les résultats obtenus et ceux visés par l'entreprise.

¹⁴ Jean BARTHET et al, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », 3^{ème} édition, Paris, Edition d'organisation, 2000, p285.

¹⁵ Aouchiche abdrahim ; le pilotage et la mesure de la performance d'un réseau bancaire ; mémoire de master ; école supérieure de banque ; 2010

3 la mesure de la performance financière

Différentes méthodes permettent de mesurer la performance financière d'une entreprise

De ce fait, le gestionnaire financier ne doit pas se fier uniquement sur des résultats obtenus à l'aide d'une seule méthode mais plutôt recourir à l'ensemble de ces méthodes qui sont complémentaires

Pour une application efficace de ces méthodes les gestionnaires se référeront aux différents états financiers de l'entreprise.

3-1 Les méthodes de mesures¹⁶

3-1-1 -analyse horizontale

Cette méthode consiste à examiner l'évolution de certaines postes clés des états financiers sur trois exercices

-Elle permet de chercher les forces et les faiblesses de l'entreprise en ce qui concerne l'évolution des postes.

Par exemple : la liquidité, les ventes et les immobilisations

-Aide à trouver des pistes.

3-1-2 l'analyse verticale : permet de comprendre les relations qui existent entre certains postes des états financiers d'un même exercice.

Elle fonctionne par le calcul en pourcentage du montant des postes des états financiers par rapport au montant total de l'état financier

3-1-3 -L'analyse à l'aide des ratios

Le ratio : c'est le rapport établi entre deux postes.

¹⁶ www.doc-etudiant.fr consulté le 04/04/2015

Est un outil intéressant car il permet de mettre en relation certains postes des états financiers

Les grandes familles des ratios sont :

Ratio de liquidité : mesure la solvabilité de l'entreprise

Ratio de structure financière : donne un indice sur le niveau d'endettement de l'entreprise

Ratio de gestion : permet d'évaluer l'efficacité des décisions prises par les gestionnaires

Ratio de rentabilité : permet de fournir des informations sur la capacité de l'entreprise de réaliser des bénéfices

Section 2 : la maîtrise et l'efficacité de l'audit interne

1 la détection des fraudes

1-1-Définition de la fraude¹⁷

Selon la norme ISA 240 « Fraude et Erreur » de l'IFAC la fraude est définie comme « un acte volontaire commis par un ou plusieurs membres de l'organisation, ou par des tiers, et qui aboutit à des états financiers erronés.

Sont notamment considérés comme une fraude :

- La manipulation, la falsification ou l'altération de la comptabilité ou de documents
- Le détournement d'actifs
- La suppression ou l'omission de l'incidence de certaines opérations dans la comptabilité ou les documents
- L'enregistrement d'opérations sans fondement
- L'application incorrecte de politiques d'arrêté des comptes.

Au cours du mois de février 2004, l'IFAC a apporté certaines modifications à la définition de fraude. « Acte intentionnel commis par un ou plusieurs membres de la direction, des employés, des responsables de la gouvernance ou des tiers, qui comporte l'emploi de manœuvres trompeuses dans le but d'obtenir un avantage indu ou illégal».

¹⁷ www.doc-etudiant.fr consulte le 05/05/2015

1-2 Les causes de la fraude au sein de l'entreprise¹⁸

- l'existence d'un organigramme hiérarchique qui définit clairement les relations de pouvoir. Sans ce document, connu de tous, les fraudeurs ont le champ libre pour bénéficier de confusions dans l'exercice des tâches, confusions qui créent un environnement aggravant le risque de fraudes

- l'absence de délégations de pouvoirs, ou des délégations obsolètes, ou des moyens qui ne sont pas en accord avec les pouvoirs délégués

- des descriptions de postes oubliées, incomplètes ou mal connues de ceux auxquels elles s'appliquent. C'est alors que l'on rencontre des tâches sans maître, des tâches omises ou des doubles emplois. Toutes ces situations sont des situations à risque

- une mauvaise séparation des tâches

- fichiers informatiques sensibles mal protégés

- tâche confiée à un responsable qui a un intérêt parallèle à celui de l'entreprise. C'est le cas du conflit d'intérêt

1-3 L'environnement frauduleux

En effet, pour connaître l'environnement frauduleux de l'entité auquel il travaille l'auditeur interne doit ¹⁹:

1-3-1 Identifier les risques de la fraude au niveau d'audit de routine : d'après la norme 1210.A2 de l'IIA version janvier 2011, l'auditeur interne « devrait avoir suffisamment de connaissances pour identifier les indices d'une fraude mais il ne peut pas être possible de s'attendre à ce qu'il ait l'expertise d'une personne dont la responsabilité primaire est de détecter et d'enquêter sur les fraudes ».

1-3-2 Préconiser la mise en place de système de contrôle : D'après la norme de l'IIA « Les auditeurs internes doivent aider à la dissuasion des fraudes en évaluant la pertinence et l'efficacité du système de contrôle interne, compte tenu des risques spécifiques à chaque domaine de l'organisation ... »

1-3-3 Effectuer « professionnellement » des investigations plus poussées lorsqu'il existe une présomption de fraude : Dans un contexte de fraude, la principale responsabilité de l'audit interne est de s'assurer que la direction a examiné son exposition au risque et identifié, lorsque cela se justifie, la possibilité de fraude comme un risque de l'entreprise.

¹⁸ Jacques Renard ; théorie et pratique de l'audit interne ; EYROLLES édition d'organisation ; PARIS ; 2010

¹⁹ www.doc-etudiant.fr consulte le 20/05/2015

1-4 Le rôle de l'auditeur interne²⁰

-Il doit informer la hiérarchie responsable, soit par le biais de ses recommandations, soit par un avertissement spécifique si l'urgence et l'importance de la situation l'exigent.

-Il a de surcroît une obligation de répétition de l'information et de mesure des conséquences si la situation traduit un environnement de contrôle dégradé.

L'exercice de ce rôle implique bien évidemment une formation spécifique donnée à l'auditeur interne sur ce risque particulier et important, comme pour tous les risques dont la gravité potentielle est élevée.

Il ne faut pas se tromper de métier et se transformer en enquêteur ou en policier pour autant, mais réduire son rôle à quatre actions spécifiques :

- informer les autorités compétentes (à commencer par le directeur de l'audit) d'un risque de fraude important ou d'une mauvaise couverture de ce risque

1-5 Difficultés que peut rencontrer l'auditeur interne pour prouver une fraude²¹ :

Pour prouver une fraude, l'auditeur interne doit surmonter plusieurs difficultés qui bloquent Et entravent sa mission. On peut citer quelques exemples de difficultés :

- ✓ L'auditeur n'est pas le mieux placé dans une entreprise pour traiter d'une fraude,
- ✓ L'auditeur doit comprendre le dispositif frauduleux et identifier les éléments probants internes à l'entreprise et constitutifs de la fraude,
- ✓ L'auditeur interne n'a pas la possibilité de faire des recherches sur des flux extérieurs pour s'assurer d'un acte frauduleux,
- ✓ L'auditeur n'a de légitimité qu'à l'intérieur de l'entreprise,
- ✓ L'auditeur n'a pas le droit d'obtenir des aveux et les recueillir.

²⁰ Jacques Renard ; théorie et pratique de l'audit interne ; EYROLLES édition d'organisation ;PARIS ;2010

²¹ www.doc-etudiant.fr consulte le 15/05/2015

2 le rôle de l'audit interne dans le management d risque

2-1 Définition de management de risque

Définition 1

Est un processus structuré, cohérent et continu, opérant dans toute l'organisation qui permet d'identifier et d'évaluer les risques, de décider des mesures à prendre et de rendre compte des opportunités et des menaces qui affectent la réalisation des objectifs de l'organisation²².

Définition selon coso 2

Le management des risques est un processus mis en œuvre par le Conseil d'administration, la Direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation.

Il est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter les l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation²³

Selon ces définitions nous pouvons conclure que le management de risque est un processus qu'est pour objet d'identifier les événements potentiel et d'évaluer les risques

2-2 Les missions du management de risque selon le Coso 2²⁴ : management de risque

- Contribuer à définir les politiques et identifier les acteurs du management des risques (rôles, responsabilités, objectifs).
- Promouvoir les compétences en management des risques au sein de l'entreprise.
- Aider à intégrer le management des risques dans les activités de planification et de management.
- Établir un langage commun.
- Faciliter la mise en place d'un reporting risques et superviser ce processus.
- Rendre compte à la DG et recommander les actions nécessaires pour améliorer le processus de management des risques

2-3 Responsabilité du management des risques de l'entreprise²⁵ :

C'est le Conseil qui est en général responsable de la gestion des risques. Dans la pratique, le Conseil délègue le fonctionnement du cadre de la gestion du risque à l'équipe dirigeante, qui

²² www.ifaci.org consulte le 30/03/2015

²³ Les rencontre AMRAE ,atelier n°1,NANTES ;gestion de risque audit interne et contrôle interne ; 2007 ;France

²⁴ LES RENCONTRE ; IBID

²⁵ www.ifaci.org ibid.

sera chargée de mener à bien les activités énumérées plus bas. Il se peut que l'entreprise ait prévu une fonction distincte pour la coordination et la gestion de projet, confiée à des spécialistes.

Tous les collaborateurs ont leur rôle à jouer pour que la gestion du risque soit un succès à l'échelle de l'organisation, mais c'est à la direction que revient la responsabilité première d'identifier les risques et de les gérer.

2-4 Avantages du management des risques de l'entreprise²⁶

Le management des risques peut aider de manière décisive l'organisation à gérer ses risques et à atteindre ses objectifs. Voici ses avantages :

- ❖ Meilleures chances d'atteindre ses objectifs.
- ❖ Communication consolidée de risques disparates au niveau du Conseil.
- ❖ Meilleure compréhension des principaux risques et de toutes leurs conséquences.
- ❖ Identification et communication des risques transversaux au sein de l'entreprise.
- ❖ Recentrage de l'attention sur les aspects qui comptent vraiment.
- ❖ Moins de surprises ou de crises.
- ❖ Plus grande volonté de faire ce qu'il faut comme il faut.
- ❖ Meilleures chances de faire aboutir les changements.
- ❖ Capacité d'accepter des risques supérieurs, pour des avantages supérieurs.
- ❖ Prise de risque et de décision plus éclairée.

2-5 Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise²⁷

Concernant le management des risques de l'entreprise, le rôle essentiel de l'audit interne consiste à apporter au Conseil une assurance objective quant à l'efficacité de cette activité, afin que les principaux risques de l'entreprise soient gérés correctement et que le système de contrôle interne fonctionne bien.

2-5-1 Rôles recommandés

²⁶ www.ifaci.org consulte le 30/03/2015

²⁷ www.ifaci.org consulte le 30/03/2015

Lors de la définition du rôle de l'audit interne, les responsables de l'audit interne doivent en priorité se demander si l'activité constitue une menace pour l'indépendance et l'objectivité des auditeurs internes et si elle peut améliorer la gestion des risques, les contrôles et la gouvernance de l'organisation. La note de position de l'IIA indique les rôles que l'audit interne doit et ne doit pas jouer dans le processus de management des risques.

2-5-2 Apporter une assurance

L'une des principales missions du Conseil (ou son équivalent), consiste à s'assurer que les processus de gestion du risque fonctionnent correctement et que les principaux risques sont maintenus à un niveau acceptable.

Il est probable que cette assurance proviendra de différentes sources. Parmi ces sources, l'assurance provenant de la direction est fondamentale, mais doit être complétée par une assurance objective, émanant principalement de l'audit interne. Les autres sources sont l'audit externe et les examens par des experts indépendants. L'audit interne apporte normalement des assurances dans trois domaines :

- Les processus de gestion du risque, à la fois concernant leur conception et leur fonctionnement.
- La gestion des risques classés dans la catégorie « majeurs », y compris l'efficacité des contrôles et autres mesures de maîtrise des risques, et
- La fiabilité et la qualité de l'évaluation et de la communication des risques et de l'état des contrôles.

2-6 Principaux rôles de l'audit interne dans le processus de management des risques : la fonction d'audit interne a un rôle major dans le fonctionnement de processus de management de risque :

- ❖ Donner une assurance sur les processus de gestion des risques.
- ❖ Donner l'assurance que les risques sont bien évalués.
- ❖ Évaluer les processus de gestion des risques.
- ❖ Évaluer la communication des risques majeurs.
- ❖ Examiner la gestion des principaux risques.

2-7 Rôles légitimes de l'audit interne, sous réserve de prendre les précautions nécessaires : plus de ses rôle principaux l'audite interne contribue au processus de management de risque par des rôles sous réserves

- ✓ Faciliter l'identification et l'évaluation des risques.
- ✓ Accompagner la direction dans sa réaction face aux risques.
- ✓ Coordonner les activités de management des risques.
- ✓ Consolider le reporting des risques.
- ✓ Actualiser et développer le cadre de gestion des risques.
- ✓ Promouvoir de la mise en œuvre du management des risques.
- ✓ Élaborer une stratégie de gestion des risques à valider par le Conseil.

2-8 La notion de risque

2-8-1 Définition de risque²⁸

Le risque est, selon l'institut de l'audit interne (IIA : institute of internal Auditors): «la possibilité qu'il se produise, un événement susceptible d'avoir impact sur la réalisation des objectifs. Le risque se mesure en terme de probabilité et d'impact.»

2-8-2 La classification de risque

Le risque comporte deux classifications :

- ❖ **Les risques spéculatifs**, qui sont l'essence même de l'entreprise : investir des capitaux dans une nouvelle usine, se lancer sur de nouveaux marchés, lancer un nouveau produit... Ces prises de risques sont conscientes, et elles ont pour objet d'engendrer un profit.
- ❖ **Les risques purs** : traditionnellement définis comme étant le résultat du hasard, ce sont des événements (tels que les incendies, explosions, atteinte à l'environnement...) engendrés par l'activité de l'entreprise qui se réalisent à la suite de concours de circonstance et sur lesquels il est possible d'agir de manière préventive ou moyennant un refinancement.
- ❖ Cette deuxième classification comporte les risques suivants :
- ❖ **Le risque inhérent** : est celui qui existe en soi sans tenir compte des mécanismes de contrôle et de maîtrise présents dans l'entreprise .on dit aussi, que c'est celui que l'on retrouve dans l'environnement des activités humaines, qui fait partie de l'existence.

²⁸ www.doc-etudiant.fr consulte le 20/04/2015

- ❖ **Le risque de non contrôle** : on le définit comme la probabilité qu'une mesure de contrôle ou un mécanisme de contrôle faille à prévenir ou à détecter une menace présente que l'on veut absolument éviter.
- ❖ **Le risque de non détection** : c'est la probabilité qu'une mauvaise conclusion soit tirée des résultats de travaux d'audit interne ou d'autres analyses effectuées par des personnes habilitées. On retrouve cela normalement en matière de comptabilité publique.
- ❖ **Le risque résiduel** : ' est le risque qui subsiste après l'application des techniques de maîtrise des risques.

3 efficacités de l'audit interne

3-1 Condition d'efficacité²⁹ :

Les critères utilisés qui permettant de juger de la qualité d'un service d'audit interne sont les suivants :

3-1-1 - Indépendance des auditeurs internes : Cette condition est souvent assurée par un rattachement hiérarchique des services d'audit à la direction générale, il est en tout état de cause essentiel que les conclusions des auditeurs internes soient transmises sans interférence aux principaux responsable de l'entreprise,

3-1-2-Compétence reconnue des auditeurs internes, notamment dans les disciplines fondamentales de leur métier : comptabilité, analyse financière, organisation, informatique,

3-1-3 -Existence d'une véritable programmation des travaux d'audit, en fonction d'objectifs et de priorités définis préalablement, qui permet une affectation optimale des moyens disponibles

-Elaboration et utilisation de normes d'audit ou, pour le moins de méthodes harmonisées de contrôle, de règles écrites réunies par exemple dans un "manuel d'audit",

- Exhaustivité et permanence du dispositif de l'audit, qui doit permettre d'analyser l'intégralité des activités de l'entreprise, même si les contraintes de moyens et d'efficacité impliquent de concentrer les efforts sur les principales zones à risques ; le recours aux techniques d'audit

²⁹ www.doc-etudiant.fr consulte le 30/03/2015

informatique - Les auditeurs étant branchés directement sur les systèmes informatiques de l'entreprise - offre une solution intéressante.

- Garantie de l'efficacité des audits par un dispositif permettant d'assurer les suites nécessaires aux constatations des auditeurs : structures de décision et d'arbitrage, compte rendu annuel des réalisations, etc.³⁰.

Un bon audit interne constitue en fait une véritable assurance contre le risque : elle ne l'élimine certainement pas mais permet de l'appréhender, de le gérer et d'en limiter les conséquences.

3-2 L'audit interne facteur d'efficacité de l'entreprise³¹

L'audit interne peut jouer un rôle non négligeable en matière d'efficacité de l'entreprise. dans le cadre de l'exercice de sa mission, l'auditeur est bien placé pour identifier, outre les problèmes de contrôle, les domaines dans lesquels les contrôles sont inutiles, inefficaces, coûteux.

L'auditeur peut également identifier les inefficacités des opérations et peut se voir charger, au-delà de sa mission habituelle, de mission de conseil.

Aussi, l'audit peut jouer le rôle de mécanisme de cohérence aussi bien entre les objections des contrôles et du fonctionnement de l'entreprise, l'audit devra être reconnu comme professionnel pour assurer sa mission principale et devra également avoir les capacités pour réaliser des analyses et des travaux dépassant sa mission première

3-2-1 Efficacités financière

Au niveau financier, l'efficacité de l'audit va permettre d'étudier et d'évaluer les performances de l'entreprise afin qu'elles restent compétitives et demeurent présentes sur le marché. Pour rappel, l'activité d'audit était initialement mise en place pour l'analyse des états

³⁰ La mission d'audit comptable et financier ; rapport de stage ; université marocaine ; 2011

³¹ JEAN AUGUSTIN ; audit interne quelle valeur ajoute à l'entreprise ; thèse professionnelle ; école supérieure d'assurance ; 2011

financiers. Le développement rapide de l'apport en capitaux dans les entreprises a renforcé le besoin, pour les actionnaires, les clients, les fournisseurs et les bailleurs de fonds de disposer de comptes vérifiés et certifiés par des professionnels. Il est logique que ces futurs actionnaires s'intéressent de près au système de gestion des dirigeants et à la performance financière de l'entreprise dans laquelle ils souhaitent investir.

Le cas de l'affaire ENRON, illustre en tous points les craintes que peuvent avoir les actionnaires. En effet, l'entreprise ENRON, spécialisée dans le gaz naturel et la revente d'électricité, était l'une des plus grandes entreprises américaines, du fait de sa capitalisation boursière. Mais en décembre 2001, la faillite de cette entreprise est annoncée. Elle est due aux diverses opérations spéculatives des dirigeants qui ont été masquées en bénéfices par le biais de manipulations comptables. Dans son sillage, la chute de l'entreprise entraînera le licenciement de 4 500 salariés et la perte de la mise de départ des différents actionnaires. Ce cas met en avant l'importance de l'analyse poussée des états financiers par l'audit, qui devient alors un outil d'efficacité financière.

L'audit peut servir à améliorer l'économie d'échelle d'une entreprise. Selon la taille de celle-ci, l'économie d'échelle permettra de réaliser des économies, parfois non négligeables, surtout si l'entreprise est de grande taille.

Prenons l'exemple d'une entreprise qui souhaite mettre en place une mutuelle collective pour ses salariés. Le pouvoir de négociation d'une grande entreprise sera beaucoup plus important que le pouvoir de négociation d'une TPE de 5 salariés.

La réalisation d'un audit va donc permettre d'évaluer les coûts au plus serré pour une entreprise. Cette analyse approfondie aura pour but de réduire certaines dépenses parfois jugées inutiles.

L'audit est aussi un outil efficace pour l'amélioration des performances commerciales de l'entreprise car il va permettre :

- l'évaluation des ressources disponibles ;
- la définition claire et concrète des objectifs ;
- l'attribution des moyens et ressources nécessaires ;
- la mise en place d'indicateurs de performance individuelle et collective.

Une fois tous ces points analysés et corrigés, l'entreprise devient plus performante et productive

3-2-2 L'audit interne comme réponse aux dysfonctionnements³²

L'audit se rapproche de par sa fonction principale de la notion d'évaluation ou d'appréciation, il procède à des mesures et à des estimations par référence à des critères normatifs. Son originalité principale réside dans le fait qu'il permet de soulever des problèmes, poser des questions et mettre en doute les moyens utilisés pour atteindre les objectifs.

Sa fonction de diagnostic identifie les irrégularités et dysfonctionnements des modes d'application de stratégies de développement au sein de l'entreprise.

L'audit s'occupe des risques de dysfonctionnements : oubli de la rigueur nécessaire, désordres et inefficacités.

L'audit a une démarche d'analyse qui a pour objectif de porter l'éclairage sur les aspects cachés et ignorés de toute organisation.

L'audit n'a de raison d'être que de rendre intelligible une situation donnée, et pour ce, l'auditeur dispose de normes et de références pour établir, un constat de faiblesses et de forces dans la dite organisation.

Les auditeurs vont aller sur le théâtre des opérations pour apprécier comment elles sont menées, déterminer leurs chances et leurs conditions de succès, et en informer les responsables.

Il s'agit de déceler les principales faiblesses de l'organisation, en déterminer les causes, en évaluer les conséquences, leur trouver un remède et convaincre les responsables d'agir.

Le but de tout audit est de procéder à l'établissement d'une synthèse ou rapport ayant pour but de présenter aux responsables une vue réelle et sincère et en somme l'instantané de la vie de l'organisme audité

³² ADIL DIDI ;la pratique l'audit interne au sein des entreprises marocaine ; mémoire de master ; école supérieur de commerce de Lille ; Maroc ; 2003

Section 3 :l'efficacité de système de contrôle interne

1 le rôle de système de contrôle interne sur la performance

1-1 Le lien entre le contrôle interne et la performance de l'entreprise³³

Nous avons vu que la performance de l'entreprise est l'alliance entre l'efficacité et l'efficience. Ainsi, lorsque les opérations deviennent plus efficaces et efficaces du fait que la direction mette davantage l'accent sur la conception du contrôle tout en réduisant les coûts, ceci entraîne évidemment des impacts positifs sur la performance de l'entreprise.

Il est clair maintenant que le lien entre contrôle interne et performance de l'entreprise est une évidence. Néanmoins, une défaillance majeure du système de contrôle interne menace automatiquement la performance de l'entreprise. Prenons le point de vue de deux auteurs NOIROT.P et WALTER. J qui affirment que «s'il n'y a pas ici un lien évident entre le contrôle interne et la performance, cela matérialise toutefois l'existence d'un lien direct entre le dysfonctionnement du contrôle interne et la non-performance».

Ces deux auteurs ajoutent qu'«il est nécessaire d'introduire les différents rouages qui permettront au dispositif de contrôle interne de se positionner comme un vecteur essentiel d'amélioration de la capacité à atteindre les objectifs.

Le rouage essentiel de cette préparation est la mise en place d'un système de pilotage et de mesure de l'efficacité du dispositif de contrôle interne lui-même». En effet, vu que l'audit interne est un élément du cinquième pilier du SCI qui est le pilotage, il conditionne ainsi l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne et sa capacité à aider l'entreprise à atteindre ses objectifs.

De ce qui précède, le contrôle interne est un levier de performance des entreprises, y compris l'audit interne qui relève du SCI.

Remarque :

Un contrôle interne efficace et non efficient pourrait apporter un fardeau de coût inutile, et qui pourrait provoquer un impact négatif sur la performance de l'entreprise. Par conséquent, le contrôle interne va probablement contribuer à la performance, mais il n'est pas un conducteur de performance

1-2 L'importance de contrôle interne:

Le contrôle interne est un système incontournable au sein de l'entreprise, il présente l'ensemble des politiques et procédures adopté par la direction d'une entité.

³³ Chkroun Meriem ; Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de control interne ; thèse de doctorat ; université Abou Baker bekaid ; Tlemcen ; 2014

A partir de sa définition qui a été proposé par Le Turnbull guidance:

« Un système de contrôle interne englobe les politiques, procédures, tâches, comportements et autres aspects d'une entreprise »

On peut résumer l'importance de contrôle interne comme suit :

- il aide à la réalisation des objectifs de gestion
- il s'assure la conduite ordonnée et efficace de ses activités
- il joue un rôle important dans la prévention des fraudes et erreurs.

2 l'efficacité de contrôle interne

2-1 Les conditions d'efficacité de contrôle interne³⁴

Pour que le système de contrôle interne fonctionne d'une manière efficace il faut que

- chacune des cinq composantes du contrôle interne et leurs principes soient mis en place et fonctionnent correctement.
- les cinq composantes fonctionnent conjointement de façon intégrée. « Le fonctionnement conjoint » signifie que les cinq composantes contribuent collectivement à ramener à un niveau acceptable le risque qu'un objectif ne soit pas atteint.

- Un contrôle interne efficace permet à l'organisation de capitaliser sur les opportunités tout en réduisant les risques et les menaces pouvant être réellement influencés sur le bon fonctionnement de l'entreprise ainsi que de créer également un avantage concurrentiel.

2-2 L'efficacité de système de contrôle interne

La mission de suivi de l'efficacité du système de contrôle interne et de gestion des risques rend le comité d'audit partie prenante d'un dispositif capital pour les organisations. En effet, si un système de contrôle interne et de gestion des risques efficace et pertinent peut améliorer la qualité des rapports financiers, il peut surtout contribuer à créer de la valeur ajoutée pour l'entreprise :

- en donnant une vision des coûts cachés au sein des différentes fonctions de l'entreprise ;
- en aidant à comparer les performances des contrôles des différentes activités ;
- en aidant à identifier les points d'amélioration des contrôles, les contrôles à supprimer et ceux à automatiser ;
 - en aidant une organisation à trouver un équilibre entre la gestion des risques et ses objectifs de croissance et de profitabilité.

³⁴ BELINGA EMILE GÉRARD ; essai de mise en place d'un système de contrôle interne ; mémoire de master ; business school ; 2011

3 les limites de contrôle interne

3-1 Les limites de contrôle interne³⁵

Il est admis que, si le contrôle interne fournit une assurance raisonnable que les objectifs de l'entité seront atteints. Le contrôle interne ne peut éviter des jugements erronés ou de mauvaises décisions, ou bien encore des événements externes qui peuvent empêcher l'atteinte des objectifs opérationnels.

En d'autres termes, un système de contrôle interne, même efficace, peut s'avérer défaillant.

Ces limites peuvent résulter des facteurs suivants :

- La pertinence des objectifs fixés comme préalable au contrôle interne.
- Le fait que des décisions peuvent être prises en se fondant sur un jugement erroné ou biaisé.
- Des dysfonctionnements provoqués par des défaillances humaines telles que de simples erreurs.
- la capacité du management à contourner les dispositifs de contrôle interne

- les événements externes échappant au contrôle de l'organisation.

Ces limites font que le conseil et le management ne peuvent avoir l'assurance absolue que les objectifs de l'entité seront atteints. Autrement dit, le contrôle interne fournit une assurance raisonnable et non une assurance absolue. Le management devrait tenir compte de ces limites inhérentes lors de la sélection, du développement et du déploiement des contrôles.

³⁵ NADINE ABIBA ; évaluation de contrôle interne ; mémoire de master ; cote d'ivoire ; 2005

Conclusion chapitre 2

Dans ce chapitre nous avons démontré théoriquement que La fonction d'audit interne est plus importante dans la gestion d'une entreprise, c'est une fonction qui permet de vérifier et d'évaluer les ressources requises pour que les membres de la direction soient confortables par rapport à l'assurance qu'ils souhaitent obtenir sur la bonne gestion de l'entreprise, ce qui nous permet de dire que l'audit interne contribue à la performance de l'entreprise.

Cas pratique

« CTH »

Introduction chapitre 3

Le but de ce chapitre est de présenter et de discuter les aspects pratiques de cette étude afin d'identifier le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance financière de l'entreprise sur le terrain

Et pour atteindre les objectifs de ce chapitre, nous l'étudions comme suit :

Dans La première section nous présentons le lieu de stage ainsi la structure de la fonction d'audit interne dans l'entreprise

Dans la deuxième section nous traitons le conduit de la mission d'audit interne dans la direction Dans la dernière section nous analysons le rôle de l'audit interne

1 **Section 1 : présentation de l'entreprise « contrôle technique hydraulique » CTH**

Nous avons présenté tour à tour l'entreprise « CTH » dans laquelle notre étude de cas s'est déroulée.

1-L'historique et les objectifs de CTH

1.1.1 1-1 Historique

Le CTH dont la création remonte à 1986 a connu successivement des réorganisations consacrées par les textes et actes suivants :

- décret N° 86-211 du 19 août 1986 et publié sur le journal officiel N° 34 du 20 août 1986 de la République Algérienne Démocratique et Populaire portant création de l'Organisme National du Contrôle Technique de la Construction Hydraulique **CTH** (Entreprise non autonome placée sous tutelle du ministère de l'hydraulique).
- Acte notarié de 1989, portant transformation de l'Organisme National du Contrôle Technique de la Construction Hydraulique CTH en Société par actions (SPA) détenues en totalité par l'Etat.
- Les statuts du CTH ont connu depuis 1997 plusieurs modificatifs et refontes pour l'adapter aux évolutions enregistrées depuis cette date.

- Dénomination : Organisme National de Contrôle Technique de la Construction Hydraulique
- Forme juridique: EPE/SPA
- Capital social: 700 000 000 DA
- Siège social: 504, logements Ain Naadja, Gue de Constantine
- Tél : 021 46 20 12/13 - Fax : 021 46 10 74
- Email: cth.directiongenerale@gmail.com et dg_cth@yahoo.fr
- Site web: www.cth.dz

1.1.2 1-2-Les domaines d'intervention de CTH

En matière de contrôle technique, de suivi des travaux, d'assistance technique, d'expertise et d'audit, le CTH intervient principalement sur les opérations concernant :

a) Ouvrages de mobilisations et de transfert des ressources en eau pour tous usages et comprenant :

- Les barrages, les retenues collinaires et les ouvrages de prise en oued
- Les ouvrages d'exploitation des champs de captage des eaux souterraines ;
- Les systèmes de transfert d'eau par conduites et/ou galerie.

b) Ouvrages et installations d'alimentation en eau potable comprenant :

- Les Station de Traitement
- Les châteaux d'eau et réservoirs
- Les stations de pompage ;
- Les adductions et réseaux de distributions

c) Les ouvrages et installations d'assainissement comprenant :

- Les réseaux de collecte et de transport d'eaux usées et d'eaux pluviales ;
- Les stations de relevage d'eaux usées ;
- Les stations d'épuration d'eaux usées ;
- Les infrastructures de protection des zones inondables.

d) Les aménagements hydro-agricoles comprenant selon les cas:

- Les stations de pompage ;
- Les réservoirs et bassins de régulation ;
- Les réseaux d'amenée et de distribution d'eau ;
- Les réseaux d'assainissement-drainage.

1.1.3 1-3-PARTENAIRES DU CTH :

L'Organisme National du Contrôle Technique de la Construction Hydraulique **CTH** compte parmi ses partenaires :

- Le ministère des ressources en eau, (Administration centrale –DRE Wilayas -EPA et EPIC sous tutelle (**ADE-ANBT-ONA-ONID**) ;
- Le ministère de l'environnement, notamment l'agence nationale de l'aménagement du territoire ;
- Le ministère des travaux publics, notamment les directions de travaux publics de wilayas.
- les Directions des Services Agricoles (**DSA**) ;
- Les collectivités locales (**APC**) ;
- Les Bureaux d'études et entreprises de réalisation des travaux hydrauliques et d'équipements hydrauliques publics et privées.

1-4-Les missions et les objectifs de CTH

Les missions dévolues à l'Organisme National du Contrôle Technique de la Construction Hydraulique **CTH**, sont, essentiellement :

- Le contrôle technique de normalisation des risques comprenant le contrôle des études et des travaux;
- L'assistance et le conseil auprès des maitres d'ouvrages et maitres d'œuvres dans
 - Le choix technologique
 - Le choix des variantes
- La réhabilitation d'ouvrages en Génie Civil
- L'expertise technique d'ouvrages (Diagnostic, Contrôle technique des travaux de confortement et de reprise).
- Le suivi et la surveillance des travaux importants (barrages, périmètres d'irrigation, ouvrages de génie civil, stations de pompage, de traitement d'eau et d'épuration des eaux usées, canalisations, fermes aquacoles, infrastructures portuaires, ouvrages de protection côtière, protection des berges, protection des nappes phréatiques.
- Le contrôle en usine des matériaux mis en œuvre.

- Etudes spécifiques d'hydrauliques (stabilisation des glissements de terrain, petits et moyens barrages, réservoirs, fondations spéciales).
- La réalisation d'audits de gestion technico-administrative.

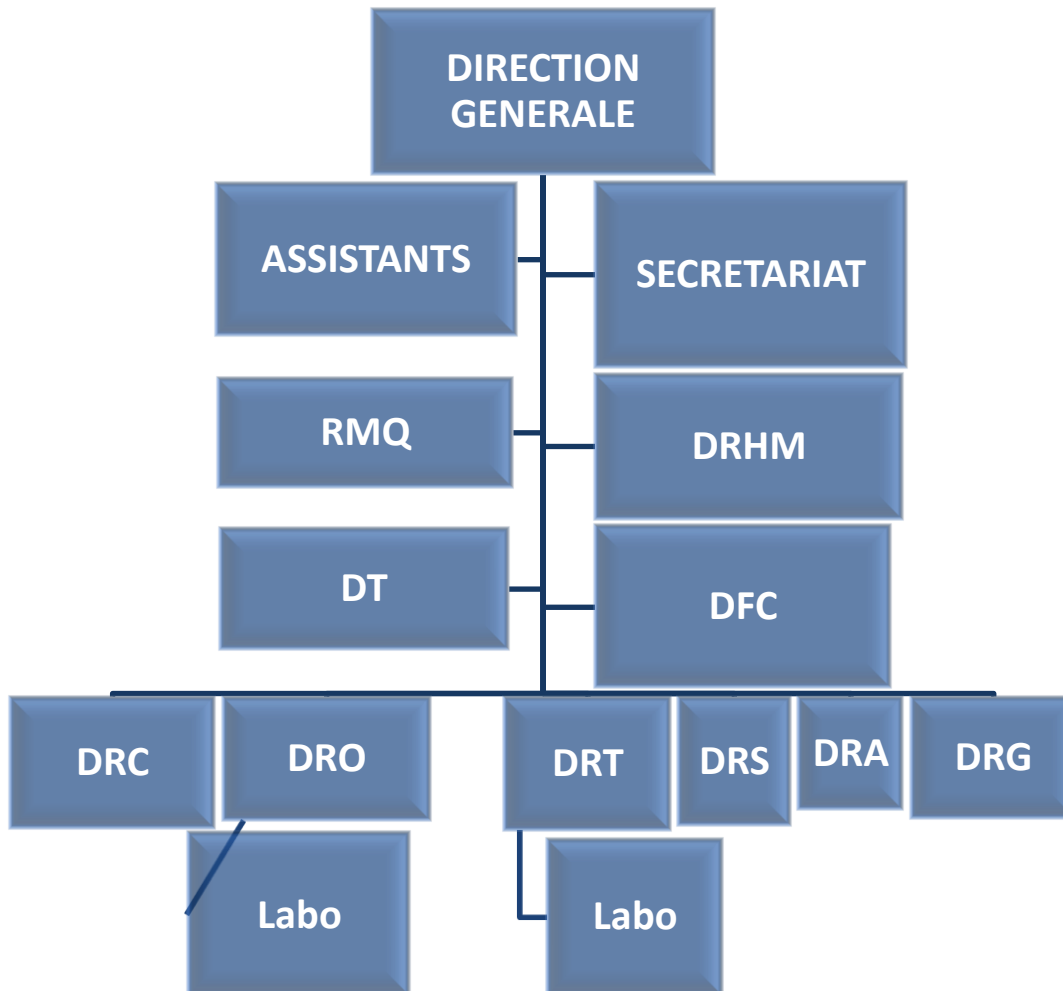
**Tableau n° : OBJECTIFS DE REALISATION ET DE DEVELOPPEMENT
(U=KDA)**

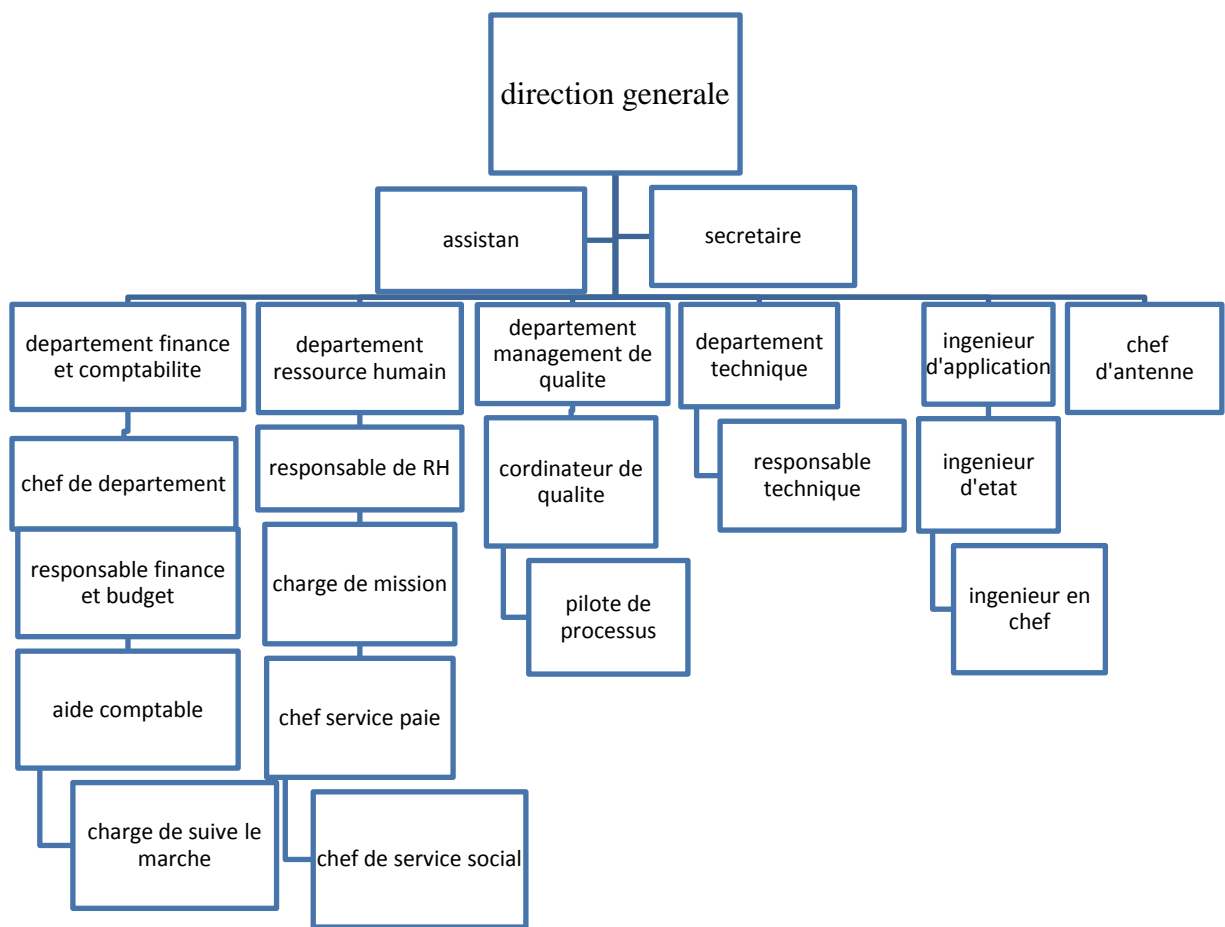
| Désignation | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|--|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Investissements | 178 371 | 145 000 | 140 000 | 140 000 | 155 000 |
| Activité globale (Chiffre d'affaires) | 1 111 658 | 1 156 124 | 1202 369 | 1 250 464 | 1 300 483 |
| Valeur ajoutée | 956 026 | 1 005 828 | 1 058 085 | 1 100 408 | 1 144 425 |
| Frais de personnel | 427 500 | 485 925 | 526 680 | 570 296 | 616 956 |
| Résultat d'exploitation | 395 127 | 398 510 | 409 966 | 411 319 | 410 425 |

Ce tableau représente l'amélioration et le développement de l'entreprise CTH durant ces dernières années, en remarque que le chiffre d'affaire a augmente de l'année a l'autre et la même pour la valeur ajoute et les résultats d'exploitation.

2- organisation de CTH

L'organigramme général de CTH





L'organigramme ci-dessus représente l'entreprise CTH de la direction ALGER

Les activités de chaque département sont :

2-1 Département ressource humain : ce département est responsable sur la paie et le personnel ses activités sont :

- Elaborer et mettre en œuvre la politique des ressources humaines en fonction des besoins.
- Elaborer et proposer le plan de formation.
- Elaborer préparer et négocier la convention collective et le règlement interne.
- Orienter, coordonner et assister les directions régionales en matière de ressources humaines, de formation, de tenue des moyens généraux.
- Assurer la communication permanente et constructive avec les organes représentatif du personnel.
- Assurer l'administration et la gestion du personnel et des moyens généraux du siège de l'entreprise.
- Pouvoir délégués

2-2 Département technique ; les responsables de ce département ont pour mission de :

- Assurer l'harmonisation de l'intervention de l'entreprise pour améliorer la productivité.
- Adopter les normes de travail dans la profession et les métiers de contrôle.
- Assurer en permanence un plan de charge de l'entreprise.
- Elaborer et actualiser la série de prix et les marges à appliquer.
- Développer une politique de communication et écoute client.
- Récupérer et suivre les informations sur l'activité en terme physiques et financiers ; plan de charge ,opération en cours ,probable, facturation ,reste à réaliser, et communiqué les données traitées.
- Elaborer le bilan annuel consolidé de l'activité entreprise.
- S'informer, diffuser, vulgariser les documents, articles et publication relative aux activités d'études de contrôles.
- Créer et gérer une banque de données.
- Tenir et actualiser un fichier de consultants.
- Orienter, coordonner et assister les directions régionales de l'entreprise en matière de contrôle.
- Pouvoirs délégués

2-3 Département management de qualité : les activités de ce département sont :

- Animer le comité qualité.
- Réceptionner, vérifier et mettre en œuvre la documentation qualité.
- Contribuer aux actions de formation de l'entreprise en matière de qualité.
- Planifier et superviser l'exécution des audits internes.
- Evaluer les auditeurs qualité interne.
- Veiller sur l'efficacité et l'amélioration continue du Management de la Qualité.
- Veiller au respect de la mise en œuvre des plans d'amélioration qualité.
- Préparer et animer la revue de direction qualité.

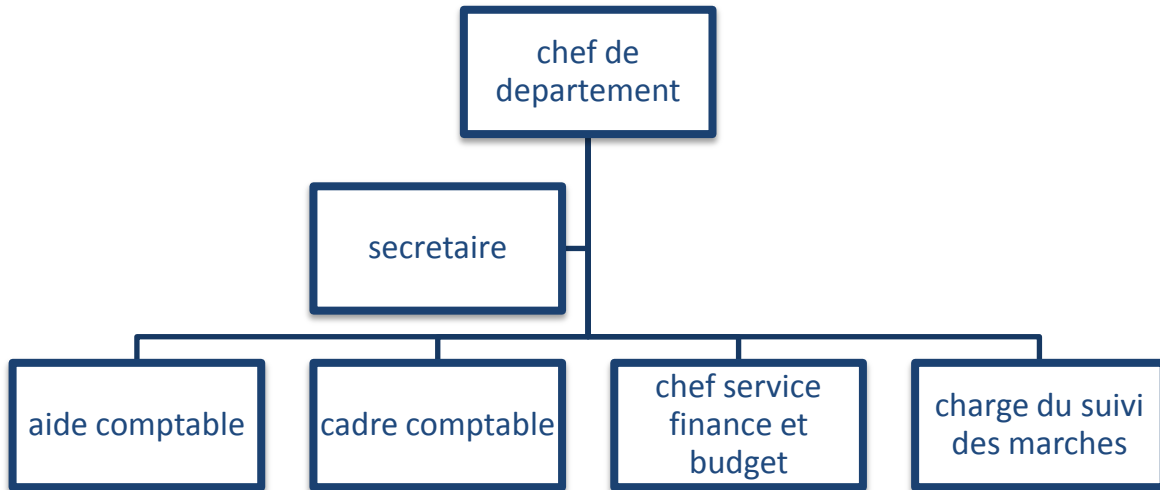
2-4 Service d'antenne

- Représenter l'entreprise au niveau de la circonscription.
- Proposer et suivre le plan de charge de l'antenne.
- Animer, coordonner et contrôler l'activité et les prestations des chefs de projets et ingénieurs opérationnels.
- Réceptionner et contrôler les situations périodiques des projets de l'antenne
- Consolider les informations et élaborer les rapports d'activités de l'antenne avec des commentaires et analyse
- Veiller sur le recouvrement des créances

2-5 Département de contrôle

- Prendre en charge les projets qui présentent certaines difficultés
- Assister les ingénieurs de contrôle à l'exécution de leur mission
- Tenir des réunions périodiques de suivi d'avancement des projets à sa charge
- Contrôler et vérifier les attachements et situations de travaux
- Contribuer à l'élaboration des offres
- Veiller à l'utilisation rationnelle du personnel et du matériel mis à sa disposition
- Contribuer à l'élaboration et la mise en place des techniques et méthodes de contrôle du CTH
- Evaluer le personnel des projets dont il a la charge

2-6 Département finance et comptabilité



Le département finance et comptabilité compose de

2-6-1 Le chef de département : Les activités de chef de département comptabilité et finance

- tenue courante de la comptabilité
- Rassembler, coordonner et vérifier les données comptables
- Etablir et présenter régulièrement les documents comptables légaux : Bilan annuel, Compte de résultat et toutes informations demandées
- Mettre en œuvre et suivre la politique financière de l'entreprise sur le plan de : La trésorerie, les marchés, les investissements et le budget
- Elaborer et actualiser le plan de la trésorerie de l'entreprise
- Suivre de façon permanente la situation financière de la direction en ce qui concerne : Les échéanciers, les agios et opérer des rapprochements périodiques avec la direction centrale
- Mettre en œuvre la politique de recouvrement des créances

- Assurer le suivi de la gestion des marchés sur le plan financier et s'assurer de leur conformité avec les textes et règlements en vigueur
- Elaborer les tableaux de bord de gestion de la direction
- Tenir à jour les documents légaux

2-6-2 Les activités de chef de service finance et budget : les missions de ce chef est :

- responsable du suivi et la gestion de la situation financière et budgétaire de l'entreprise.
- Assister, suivre et contrôler les structures financière des directions régionales dans la gestion financière et budgétaire.
- Opérer la création des caisses régies et veiller à leur bon fonctionnement selon les procédures en vigueur
- Tenir le brouillard de caisse et suivre les dépenses et recettes
- Veillez à la sécurité et au bon fonctionnement du coffre
- Tenir à jour la situation financière et budgétaire
- Attirer l'attention de la hiérarchie sur les prévisions à court terme
- Transmettre au département comptabilité générale tous les documents nécessitant

2-6-3 Les activités Chargé du Suivi des Marchés

- Faire le consolidé des créances et recouvrement à partir des rapports mensuels des directions régionales, détaillé, par antenne et par activité
- Faire des rapports périodiques avec la direction technique
- Proposer des relances écrites de recouvrement des créances en relation avec la direction technique

2-6-4 Les missions de cadre comptable

- Réceptionner et assurer la consolidation au niveau entreprise de l'ensemble des informations comptables et fiscales
- Etablir les situations consolidées des créances et des dettes par anciennetés et par catégories
- Réceptionner et consolider les bilans et compte de résultats ainsi que les différentes annexes
- Gérer sur le plan comptable les investissements centralisés au niveau de la direction générale
- Participer au calcul de la PRC
- Participer au rapprochement des inventaires physique avec le fichier comptable

- Participer aux travaux de bilan de fin d'année selon le canevas et le planning arrêté

2-6-4 Les activités de l'aide comptable

- Réceptionner, vérifier les informations écrite, numériques (bordereaux, factures, bons de commandes)
- Pointer les pièces et documents et les saisir
- Enregistrer les informations manuellement ou les classer sur support informatique selon les procédures en vigueur
- Tenir à jour les fichiers
- Effectuer tous travail selon ses compétences, demandés par la hiérarchie

3 Le service audit interne

3-1 Présentation de la structure d'audit interne

La création de la fonction au sein de l'entreprise CTH

La structure d'audit interne a été créée par le conseil d'administration le 22 décembre 2013 selon la résolution n°1 de conseil d'administration

La structure d'audit interne est composée d'un chef de département finance et comptabilité

Nécessité de la mise en place d'une structure d'audit interne

L'audit interne est une fonction d'évaluation indépendante au sein de l'entreprise, elle a pour objet de :

Mesurer et évaluer l'efficacité des activités de l'entreprise

Identifier les problèmes et proposer des solutions de façon à anticiper les défis futurs et vérifier le respect des règles en vigueur

Fournir un avis indépendant et objectif sur la qualité des systèmes de gestion

3-2 Le déroulement de la fonction d'audit interne

La structure d'audit dispose d'une charte approuvée par le conseil d'administration de CTH

L'auditeur établit chaque année un programme d'audit avec des thèmes que l'auditeur doit les traiter

Le programme de passage de l'auditeur de l'entreprise est communiqué aux différentes directions régionales

La structure d'audit rend compte au président directeur général un rapport d'audit pour chaque direction régionale (composée de sept directions régionales)

Le rapport doit être approuvé par le conseil d'administration de l'entreprise

Une synthèse de ces rapports approuvée par le CA doit être présentée à l'assemblée générale de l'entreprise

Section 2 : le déroulement de la mission d'audit interne dans une direction régionale
« GHARDAIA »

Dans le but de comprendre la fonction audit interne on doit présenter une mission effectuée par l'auditeur interne de l'entreprise CTH dans une direction régionale

1- Phase de préparation : c'est la phase principale de la mission d'audit interne

Toute mission d'audit interne doit commencer par un ordre de mission

Suite à la réception de cet ordre de mission, la réalisation de l'audit peut commencer.

Date de la mission : du 17/06/2013 au 19/06/2013

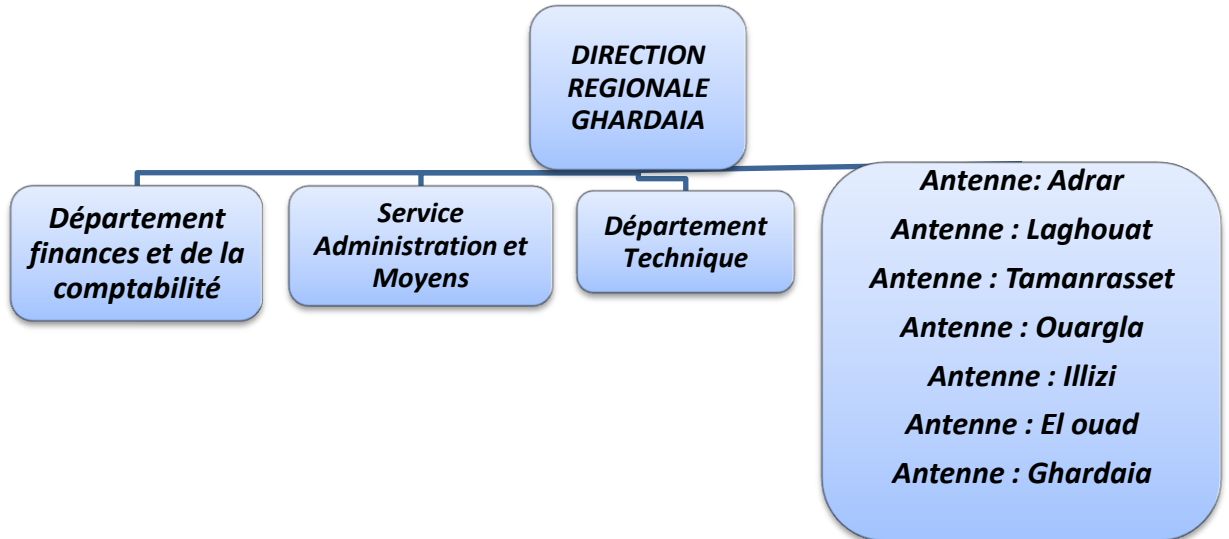
- **Objet de la mission** : la mission d'audit porte sur les thèmes suivants :
- **Personnel audité**:
 - MR: *GHAIA MOHAMED NOURREDINE* : Directeur Régional
 - Mr *BAAMARA MOHAMED* : Chef de département finances et comptabilité
 - Mlle *BOUHAFSI ZOULIKHA*: Chef de Service commerciale.
 - Mr *BAKELLI ABDERRAHMANE* : Chargé d'étude (Administration et moyen)

1-1 La prise de connaissance de l'entreprise audité : la prise de contact avec l'entreprise se fait lors d'une réunion avec le directeur régionale puis nous a :

1-1-2 Présenté la direction régionale de Ghardaïa

La direction régionale de Ghardaïa a été créée par décision N°1048/DG/89/ du 1er Février 1989 comme Agence ; transformée en Direction Régionale par une décision n° 008 du 07 février 2003. Le périmètre d'intervention de la Direction Régionale de Ghardaïa est de 1 647 607 Km² soit près de 70% de la superficie globale du pays et couvrant les Wilayas suivantes : Ghardaïa, Adrar, Tamanrasset, Illizi, Ouargla, Laghouat et El oued

L'organisation de l'entreprise



Ensuite nous prise connaissance le chef de département finance et comptabilité, puis nous a fait la présentation suivante

1-1-2-1 Prise de connaissance de département finance et comptabilité :

- Le département finances et comptabilité de la DR de Ghardaïa est composé de 02 cadres, un chef de département, un chargé d'études. Cette effectif est à la norme définit dans le manuel d'organisation de l'organisme qui prévoit que deux (02) personnes. Le personnel de la DFC a bénéficié de plusieurs formations sur le nouveau système comptable et financier et aussi pour la maîtrise du logiciel de comptabilité "BIG FINANCES". Une autre formation sur le nouveau système comptable et finances qui se poursuit au profit du personnel de la Direction Finances et de la comptabilité

Les agrégats de gestion de la DR Ghardaïa sont indiqués dans le tableau suivant:

K.DA

| Agrégats | 2010 | 2011 | 2012 |
|--|-------------|-------------|-------------|
| <i>Chiffre d'affaire</i> | 150 103 | 161 436 | 189 260 |
| <i>Valeur ajoutée</i> | 139 986 | 148 281 | 175 046 |
| <i>Charges personnels</i> | 45 949 | 59 520 | 87 036 |
| <i>EBE</i> | 90 763 | 84 836 | 83 438 |
| <i>Résultat ordinaire avant impôts</i> | 88 876 | 50 050 | 87 603 |
| <i>Recouvrement</i> | 157 350 | 176 408 | 177 2 |

Suivi des paramètres budgétaires de l'exercice 2013 :

Les indicateurs économiques et financiers de l'exercice 2013 arrêtés à Mai sont résumés dans le tableau ci-après

K.DA

| Agrégats | Prévus | Réalisés | % |
|--|---------------|-----------------|----------|
| <i>Chiffre d'affaire</i> | 72 861 | 69 633 | 96% |
| <i>Valeur ajoutée</i> | 66 579 | 64 322 | 97% |
| <i>Charges du personnel*</i> | 31 868 | 27 282 | 86% |
| <i>E B E</i> | 33 263 | 35 416 | 106% |
| <i>Résultat ordinaire avant impôts</i> | 30 022 | 31 968 | 106% |
| <i>Recouvrement</i> | 74 528 | 74 392 | 99.82% |

1-2 Identification des objectifs de la mission

L'objectif de cet audit porte sur la vérification des procédures de gestion appliquées au niveau de la DR Ghardaïa.

- Vérification des procédures de la gestion de trésorerie (Encaissements et décaissements).
- Levée des réserves du commissaire aux comptes.
- Vérification des procédures de la facturation et les supports y afférentes.
- Procédures de suivi des créances et cautions.
- Procédures de gestion de la paie.
- Tenue des livres légaux.
- Procédures de gestion des contrats de sous-traitance.
- Procédures de gestion et de suivi des investissements.

Pour atteindre ces objectifs l'auditeur a décidé de suivre les étapes suivante

2 Phase de vérification

Le travail de vérification a porté sur :

2-1 Les dépenses effectuées par banques

Les dépenses effectuées par banque sont les suivantes:

| Étiquettes de lignes | Somme de DEPENSES |
|-------------------------|----------------------|
| ALIMENTATION | |
| CAISSE | 350 000.00 |
| CARBURANT | 520 275.01 |
| CAUTION | 341 381.06 |
| CNAS | 12 977 372.35 |
| DIVERS | 339 330.10 |
| ELECTRICITE | 23 049.27 |
| AUTRES SERVICES | 101 447.20 |
| FOURNITURE DE BUREAU | 282 098.47 |
| FRAIS DE BANQUE | 106 313.25 |
| HOTEL | 402 359.13 |
| HUISSIER ET AVOCATS | 58 500.00 |
| Impôts | 5 964 706.00 |
| INVESTISSEMENT | 4 156 046.39 |
| LOGICIEL | 585 000.00 |
| LOYER | 1 911 250.00 |
| PIECES DE RECHANGE | 440 277.00 |
| REPARATION VEHICULE | 659 500.44 |
| RESTAURATION | 92 140.40 |
| SALAIRE | 35 778 585.36 |
| TELEPHONE | 213 582.23 |
| VIREMENT SIEGE | 26 000 000.00 |
| Total général | 91 303 213.66 |

Après la vérification des pièces justificatives tel que (bon de commande, bon de livraison, Bon d'entrée et sortie en stocks, les attestations de service fait et des conventions ou marchés. Les factures sont correctement ordonnancées par les personnes habilitées.)

L'auditeur a constaté que tous les paiements sont appuyés par des pièces justificatives présentes et donc la procédure de paiement de la direction est appliquée

2-2 Procédures de suivi des créances et cautions

Le solde des créances et cautions de la DR Ghardaïa au 30/05/2013 est de l'ordre de 217 169 KDA

Unité : K.DA

| DESIGNATION | <2010 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | Total |
|-------------|--------|--------|--------|--------|--------|---------|
| Créances | 28 289 | 23 250 | 32 440 | 66 686 | 56 716 | 207 383 |
| Cautions | 851 | 1 894 | 2 341 | 4 357 | 341 | 9 786 |

L'analyse de la situation des créances a fait ressortir les points suivants :

| Les thèmes | Les observations | Les recommandations |
|---|---|--|
| Procédure de suivi de recouvrements des créances factures | Il n'existe pas de procédure unifiée pour le suivi et le recouvrement des créances et caution | Mettre en place dans le cadre ISO une procédure de recouvrement |
| Est-ce qu'il existe des relances systématiques auprès des clients | Les relances existent, mais elles ne sont régulières et le suivi des relances n'est pas correctement assuré | Le chargé des commerciales et les chefs d'antennes doivent être instruits pour la relance systématique des créances. |
| Problèmes rencontrés lors des relances envers les clients | Absences de supports juridiques (conventions, marchés, attachements signés et PV de réception) | Le DFC doit exiger avant toutes comptabilisations la transmission des documents et pièces réglementaires |
| Suivi encaissements | Des états d'encaissements sont établis mensuellement par la DFC, cet état des encaissements fait ressortir l'âge de la créance encaissée, | Il est souhaitable de développer un système de suivi des projets. |

| | | |
|--|--|--|
| | la date de la facture ainsi que le code clients ; cet état est transmis à la direction général pour déclaration de la TVA. | |
|--|--|--|

2-3 Procédure de gestion et suivi des investissements.

| Les thèmes | Les constatations | Les recommandations |
|--|---|---|
| Procédure | <i>Il n'existe pas de procédure écrite de la gestion de l'investissement au niveau de la DR de Ghardaïa</i> | <i>Unifier une procédure à l'échelle entreprise.</i> |
| Budget d'investissement | <i>Il n'existe pas de budget d'investissement approuvé par la DG au niveau de la DR de Ghardaïa.</i> | <i>La consommation du budget d'investissement est n'est pas respectée conte tenue de la lenteur des commandes</i> |
| <i>Les prévisions s'appuient sur des supports qui sont détaillés sans étude préalable.</i> | <i>Le programme d'investissement n'est pas réalisé dans sa globalité.</i> | Il faut établie les prévisions d'investissement |

L'auditeur a constate aussi un achat d'un scanner et une photocopie pour un montant de 78 156.00 DA TTC. Sans qu'elle existe une approuve par la direction générale

2-4 Vérification des procédures de traitement des facture

Le traitement des factures est établie dans le département technique qui compose de trois personne et après la vérification de procédure de traitement des factures l'auditeur a constate les anomalies suivante et il 'a donne des recommandations

| Les thèmes | Les observations | Les recommandations |
|---|---|--|
| La facturation est- elle manuelle ou informatisée | Les factures sont gérées manuellement. La numérotation se fait au siège de la DR. | Mettre en œuvre une gestion informatisée des factures |
| Est-ce que les factures sont transmises au DFC dans les délais. | Il y'a un retard dans la transmission des factures au DFC, les agrégats de gestion sont établis sur des états de facturation et non sur les factures. | Doit obligatoirement se conformer à la note de la DFC N °58 / NW/ AM / DFC /2013 du 28/01/2013 |
| Personnels habilités à établir les factures | L'établissement des factures est centralisé au niveau de la DR sous la responsabilité du chef de service commercial. Les factures sont établies par un ingénieur chargé de la facturation, il les établie qu'après avoir reçu une autorisation des chefs d'antennes lui confirmant les quantités à facturer. Les factures sont signées par le DR. | S'assurer de l'existence des supports réglementaires avant l'établissement des factures. |

2-5 Rapprochement bancaire avec BADR

Compte BADR N° 292 COMPTE RIB N°00300292 300 097 300 0 53

L'auditeur a détecte Les anomalies suivantes :

- ✓ Le compte bancaire n°176356 d'un montant de 3017.45 est encoure de circulation depuis l'exercice de 2003
- ✓ La constatons aussi d'une différence entre deux mentant (366050.59 et 36452.32) dans un compte n°824032 de même exercice 2003

Les recommandations

La Direction Finances et de la Comptabilité doit saisir la DR de Ghardaïa pour l'assainissement le montant compte bancaire n°176356 et ainsi la différence de compte n°824032

2-6 Levée des réserves du commissaire aux comptes.

Les principes remarques émises dans le rapport intérimaires du commissaire aux comptes établi au 30/09/2012 ont été prises en charges par la Direction Régionale de Ghardaïa.

| <i>Réserves du CAC</i> | <i>Réponses de la DR</i> |
|--|---|
| Absence d'entrée en inventaire | La codification des investissements se fait se fait au moment de l'imputation et de la saisie comptable des biens acquis. |
| Absence d'ordre de mission pour justifier les prises en charge d'hébergement et restauration signalées l'année précédente se trouvent au niveau de la DR de Ghardaïa. | La régularisation des pièces justificatives des ordres de mission citée dans le rapport intérimaire du 30/09/2012 ont été pris en charge par la DR de Ghardaïa. |
| Les bons de réception ne figurent dans aucune pièce du chrono de banque (ex pièce n°16 de janvier,210 de mai, 257 et 281 de juillet). | Les actions de remplacement des pièces citée dans le rapport du CAC ont été pris en charge par la DR de Ghardaïa. |
| Les bons de commande ne sont pas toujours valorisés. | Pris en charge à l'exception des prestataires de service tel que les hôtels et les restaurants qui demeurent toujours un problème pour le gestionnaire de valoriser ces bons de commandes relatif à l'hébergement et la restauration des chefs d'antennes ainsi que les cadres de la DG . |
| L'achat d'un billet AH sans justification par un ordre de mission alors que l'absence d'entrée en inventaire se trouve au niveau de la pièce 42 de janvier 125 mars et 325 Aout. | Régulariser en présente de monsieur le commissaire aux comptes. |

| | |
|--|--|
| Respect de la décision du conseil d'administration concernant le niveau de 30 000.00 DA pour les investissements, sont toujours comptabilisés en investissement. | La sortie d'actif des éléments de faible valeur est autorisée par la Direction Générale. |
|--|--|

Au cours de notre mission, nous avons procédé à la vérification des réponses données par la DR aux réserves émises par le commissaire aux comptes. Nous avons constaté que la DR de Ghardaïa trouve des difficultés pour la valorisation des bons de commandes relatifs à la rubrique restauration et hôtellerie pour l'exercice 2013, Il sont en nombre de quatorze factures du mois de janvier à mai 2013.

3 La phase de conclusion

Après la connaissance et l'identification des objectifs de la mission d'audit et après la vérification des différentes procédures l'audit interne doit conclure son travail par un rapport qui contient une synthèse sur sa mission

3-1 La première étape c'est la réunion de clôture dans laquelle l'auditeur doit réunir avec son équipe pour terminer la mission

3-2 La deuxième étape : cette étape consiste comme un rappel sur la date de mission et l'organisation auditée et les objectifs de la mission

La troisième étape consiste que l'auditeur doit donner une synthèse sur les recommandations

3-3 Les recommandations

Recommandation concernant les dépenses effectuées par caisse

- 1- mettre en œuvre les procédures comptables unifiées à l'échelle de l'organisme surtout avec l'application du nouveau système comptable et financier
- 2-Poursuite et la multiplication des actions de formation au bénéfice du personnel de la DFC et aussi pour les autres catégories.
- 3-Exiger la transmission de tous les documents et pièces justificatives avant tout paiement.

- 4-Acquérir des coffres forts au niveau des antennes pour les besoins des caisses régies.

Recommandation concernant le traitement des factures

La Direction Régionale de Ghardaïa trouve des difficultés en matière de facturation, en raison de la lenteur de traitement des dossiers par le maître de l'ouvrage tel que "signature des marchés ou conventions avec les entités publiques (DRE, ADE, APC et autres). Il est de même que pour le recouvrement de ces prestations.

Section 3 : la contribution de l'audit interne sur la performance financière

Selon le rapport de l'auditeur interne de l'entreprise CTH au niveau de la direction de GHARDAIA suit a sa mission, effectuée le moi de mai 2013

Après les vérifications et les consultations l'auditeur a détecte des anomalies dans des différentes procédures, ces anomalies ont un impacte significatifs sur les résultats et la valeur patrimoniale de la direction

1 Les principales procédures

1-1 La procédure créance

Après l'examen des différents documents et l'analyse des opérations de procédure de créance, l'auditeur a constate des anomalies qu'ont peut les résumes comme suit :

- 1- Une créance d'un montant de 1880669,59DA n'est pas recouvrable a cause de l'absence de pièces justificatives (bon de commande, bon de livraison)
 - 2- une créance d'un montant de 1053100,68DA ne peut être assainie en raison de manque de dossier conforme
 - 3- une créance irrécouvrable d'un montant de 122943,94DA détenu sur des entreprises privées
 - 4- Une créance irrécouvrable pour un montant de 379519,69DA pour une affaire justice
- Ces anomalies on un impacte défavorable sur les résultats de la direction et la valeur de patrimoine (bilan)

- Résultats au 31/12/2012 88, 419, 567,09DA
- Totale Bilan au 31/12/2012 253, 455,496 ,02DA

L'ensemble de la créance irrécouvrable est d'un montant de 3, 436, 233,9DA

De fait que ces créances ne sont pas recouvrable

Impacte sur le bilan

Le bilan est sur évalué de 3, 436, 233,9DA

Impacte sur le résultat

Le résultat doit être diminué de 3, 436, 233,9DA

IBS payé inutilement 25% * 3, 436, 233,9DA = 859, 058,475DA

Commentaire

Le rapport de l'auditeur interne sur la procédure créance a permis à la direction de connaître ses faiblesses ou bien ses erreurs et il a permis de déterminer l'effet de ces anomalies sur la situation financière de l'entreprise et grâce au conseil et recommandation de l'auditeur interne la direction peut éviter ces erreurs et améliorer sa gestion de créance

1-2 La procédure encaissement et décaissement (trésorerie)

Lors de la conduite de la mission d'audit interne l'auditeur a signalé qu'il n'existe pas des anomalies c.-à-d. la comptabilisation et l'enregistrement des opérations de l'encaissement et décaissement sont correctes mais il a détecté qu'il y a des décaissements avec des pièces justificatives (bon de commande) ne sont pas valorisés

| | | | |
|---|----------------------------------|------------------|---------------|
| ➤ | pièce n° 94 du mois de mars | hôtel BOURNANE | 9 295.00 DA |
| ➤ | pièce n° 94 du mois de mars | hôtel BOURNANE | 138 960.00 DA |
| ➤ | Pièce n°87 du mois de mars | hôtel LA GARE | 19 313.50 DA |
| ➤ | Pièce n° 87 facture n°316/2012 | hôtel LA GARE | 35 763.50 DA |
| ➤ | Pièce n° 87 facture n° 285/2012 | hôtel LA GARE | 16 992.00 DA |
| ➤ | Pièce n° 87 facture n°252/2012 | hôtel LA GARE | 12 344.50 DA |
| ➤ | Pièce n° 87 facture n° 235/2012 | hôtel LA GARE | 7 697.00 DA |
| ➤ | Pièce n° 86 facture n°989/2012 | hotel EL DJANOUB | 7 600.17 DA |
| ➤ | Pièce n° 86 facture n°825/2012 | hotel EL DJANOUB | 23 080.00 DA |
| ➤ | Pièce n° 86 facture n°778/2012 | hotel EL DJANOUB | 4 984.00 DA |
| ➤ | Pièce n° 155 facture n°130/2013 | hotel EL KARAMA | 29 992.50 DA |
| ➤ | Pièce n° 155 facture n°087/2013 | hotel EL KARAMA | 33 038.50 DA |
| ➤ | Pièce n° 155 facture n° 031/2013 | hotel ELKARAMA | 30 260.00 DA |
| ➤ | Pièce n°155 facture n° 007/2013 | hotel ELKARAMA | 33 038.50 DA |

Commentaire

La trésorerie est un élément essentiel pour l'entreprise il représente la capacité de l'entreprise de faire face à ses opérations liquides (immédiates)

Les anomalies détectées doivent être prise en charge par le responsable pour améliorer la gestion de sa trésorerie

Donc l'auditeur interne a aidé la direction à améliorer sa trésorerie

1-3 La procédure de rapprochement bancaire

La direction procède deux comptes chez deux banques (BDL ; BADR)

Chez la banque BADR l'auditeur interne a détecté un chèque d'un montant de 3017,93 DA depuis l'exercice 2003 n'a pas été assaini de nos jours

Un autre montant de 1547,93 DA qui représente la différence entre deux chèques n'a pas encore été assaini depuis 2003

Chez la banque BDL toutes les opérations sont correctes mais l'auditeur a détecté un encaissement sur un client d'un montant de 25212,94 DA pour l'exercice de 2009

Commentaire

Le résultat de la direction est sous-évalué de sorte qu'il y a des charges qui ne sont pas assainies ainsi que des produits qui n'ont pas encore été encaissés

Donc l'examen de l'auditeur interne sur la procédure de rapprochement bancaire a permis à la direction de régler ses opérations afin d'améliorer ses résultats

1-4 La procédure de dépense par caisse

L'auditeur n'a pas détecté des anomalies chiffrées mais il a relevé des problèmes dans l'enchaînement des opérations

Ces problèmes peuvent introduire des difficultés lors de réalisation des opérations, et pour éviter ces problèmes l'auditeur a donné des conseils qui peuvent aider la direction pour améliorer sa procédure

- mettre en œuvre les procédures comptables unifiées à l'échelle de l'organisme surtout avec l'application du nouveau système comptable et financier
- Poursuite et la multiplication des actions de formation au bénéfice du personnel de la DFC et aussi pour les autres catégories.
- Exiger la transmission de tous les documents et pièces justificatifs avant tout paiement.

1-5 La procédure investissement

Lors de la vérification de cette procédure l'auditeur a remarqué qu'il n'existe pas un budget prévisionnel de l'investissement et aussi les achats ne sont pas approuvés par la direction

Commentaire

Le dysfonctionnement de cette procédure d'investissement a un impact sur la gestion de l'entreprise, de sorte que la direction peut avoir des fraudes

Ces anomalies détectées par l'auditeur interne vont servir les gestionnaires de la direction à améliorer la procédure d'investissement et éviter le risque de fraude à travers le suivi des conseils et les recommandations de l'auditeur interne

2 Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance

La fonction de l'audit interne est créée en 2012 et la première mission a été effectuée dans le mois de mai 2013

Au cours de cette mission l'auditeur a constaté plusieurs anomalies dans différentes procédures

Les anomalies correspondent à un manque de pièces justificatives, soit à une mauvaise application de la procédure, soit à un retard dans l'encaissement ou le décaissement

Ces anomalies détectées ont fait mal à l'évaluation de résultats et la valeur patrimoniale de la direction tel que le résultat est sous-évalué ou sur-évalué

Les vérifications de l'auditeur interne ont permis à la direction de mieux connaître les forces et les faiblesses de son système et ses procédures

Les conseils et les recommandations données par l'auditeur interne ont fondé l'objet de correction et d'amélioration des procédures de l'organisation

Donc la fonction de l'audit interne a contribué à donner une valeur ajoutée à l'entreprise grâce à son impact sur l'amélioration du système de contrôle interne

Conclusion chapitre 3

Nous avons vu dans ce chapitre empirique que la fonction d'audit interne joue un rôle primordial dans l'amélioration de la performance de l'entreprise

L'audit interne apporte sa contribution à la création de la valeur pour les actionnaires, le comité d'audit, le management et pour le personnel. Il est un outil de progrès.

Nous avons vu que L'auditeur interne procède à l'analyse du fonctionnement des diverses activités et des services de son entreprise pour détecte les anomalies et formuler des recommandations afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise qu'elle s'est fixés.

L'audit interne en tant qu'un pilier de l'entreprise, est considéré comme une solution clé pour la transparence de l'entreprise. Il joue un rôle important dans le soutien et l'interaction pour assurer l'intégrité et la qualité de l'information financière

Conclusion générale

Conclusion générale

« *L'Audit Interne pour tous et tous pour l'Audit Interne* »

Le thème de notre recherche étant le rôle de la fonction d'audit interne dans l'amélioration de la performance financier c.-à-d de savoir comment la fonction d'audit interne peut contribue à l'amélioration de la performance de l'entreprise ? Et pour mieux comprendre cette relation nous avons adopté une double démarche pour le traiter, Une démarche théorique et une démarche empirique.

L'auditeur interne est appelé à réaliser de plus en plus des missions tournées vers le conseil faisant de l'auditeur un véritable consultant interne.

L'audit interne donne à toute organisation une assurance sur le degré de maîtrise des opérations, lui apporte des conseils pour améliorer ses activités. Il permet ainsi à l'entreprise d'atteindre ses objectifs dans la mesure où il évalue par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité. Cette définition nous pousse à affirmer alors que l'audit interne tiens un rôle très important dans la gestion de l'entreprise

Pour puisse répondre a notre problématique, affirmé et vérifier_ les hypothèses proposes nous avons opte pour un mémoire trois chapitres dans ses derniers an a traite les sujet suivant :

- Nous avons présenté les différentes fonctions voisines de l'audit interne. En effet, l'audit interne n'est pas le seul outil ou instrument de contrôle pouvant contribuer à créer la valeur ajoutée au sein de l'entreprise, la complémentarité de ces fonctions peut améliorer la performance de l'entreprise et assure sa compétitivité.

-L'audit interne devrait se centrer sur la gestion des risques, c'est-à-dire prendre en considération que l'assurance de l'efficacité de processus de gestion des risques est considéré comme l'un des principaux objectifs de sa mission. La complémentarité avec la fonction de gestion des risques peut l'aider à renforcer son rôle pour une meilleure évaluation des risques de l'entreprise.

-L'auditeur interne fait preuve de savoir-faire en communication et en gestion de risques.

L'auditeur interne est d'abord un bon communicateur.

-les normes professionnelle que l'auditeur interne doit l'applique pour puisse compiler ses missions.

-le role de contrôle interne dans l'amélioration de la performance

-Nous avons essayé d'analyser la relation étroite entre l'audit interne et la performance de l'entreprise, c'est-à-dire de savoir la contribution de ce phénomène dans l'amélioration de la performance financière de l'entreprise.

Il est clair que l'audit interne considéré comme l'un des participants a l'attente des objectifs fixes par l'entreprise. Nous avons essayé de montrer que cette relation repose sur un certains éléments qui construisent les différents domaines d'audit interne (bon système de contrôle interne, gestion stratégique des risques et asymétrie d'information). Dans ce domaine, l'audit interne devrait intervenir sur ses éléments afin qu'il puisse assurer la réalisation des objectifs.

À travers notre étude, on peut citer les résultats comme suit :

-la fonction d'audit interne est une fonction récente dans les entreprises algériennes.

-les entreprises algériennes donnent une place importante pour le phénomène d'audit interne sur toutes les grandes entreprises.

- la fonction d'audit interne contribué a la détection des anomalies qui implique l'amélioration de la gestion de l'entreprise et par conséquent l'amélioration de la performance.

Au fil de ce mémoire, nous avons vu que l'audit interne, est un mélange d'observation des risques, d'identification de leurs causes et conséquences et de recherche de solutions et d'exprime des recommandations et donne des conseils.

Lorsque tout est mis en œuvre, l'Audit Interne est synonyme de performance et de valeur ajoutée, tant pour les entreprises que pour la fonction en elle-même.

La fonction d'audit interne est un mécanisme servant à entretenir et à booster la performance de l'entreprise. Ainsi, nous pouvons dire que c'est grâce à une fonction d'audit interne performante, que les procédures de l'organisation prennent une meilleure tournure.

Bibliographe

Bibliographe

Les ouvrages

1-Bernard, Frédéric, « *contrôle interne* » Maxima Publication ; paris ; 2013.

2-Françoise GIRAUD et al, « *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* », Paris, GALIANO éditeur, 2002.

3- Jacques Renard ; « *Théorie et pratique de l'audit interne* » ; Eyrolles édition d'organisation ; PARIS ; 2010.

4-Jean BARTHET et al, « *Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise* », 3ième édition, Paris, Edition d'organisation, 2000.

5- JONIO.F-LELEU.R « *guide pratique pour le contrôle interne* » ; DUNOD ; 1971 .

6-MICHEL BARABE ET OLIVIER MELLER, « *Manageor* », DUNOS, Paris, 2006.

7-Schick. P, « *Mémento d'audit interne* », Edition Dunod, Paris, 2007.

8- Obert R, Mairesse M P, 2009. « *Comptabilité et audit : Manuel et application* », 2ed, Dunod, Paris.

Les articles

1-Nouridine Khatal, « *auditeur francophone* » ; revue trimestrielle ; N°1 ; 2009.

Les travaux universitaires

1-Chkroun Meriem ; *Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de control interne* ; thèse de doctorat ; université Abou Baker bekaid ; Tlemcen ; 2014

2_ JEAN AUGUSTIN ; *audit interne quelle valeur ajoute a l'entreprise* ; thèse professionnel ; école supérieur d'assurance ; 2011

3- ZIANI Abdelhak ; *le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance* ; thèse de doctorat ; université de Abou Bekr Belkai ; Tlemcen ; 2014

Bibliographe

4-ADIL DIDI ; la pratique l'audit interne au sein des entreprises marocaine ; mémoire de master ; école supérieur de commerce de Lille ; Maroc ; 2003.

5-Aouchiche abdrrahim ; le pilotage et la mesure de la performance d'un réseau bancaire ; diplôme supérieur des études bancaires ; école supérieure de banque ; 2010

6-BELINGA EMILE GÉRARD ; essai de mis en place d'un système de contrôle interne ; mémoire de master ; business school ; 2011

7-CLEMENCE Monvoisin ; l'évaluation de la performance dans les entreprise lucratif et non lucratif ; mémoire de master ; Rouen business school ; 2011

8-Daoudi Massissilya ; mesure de la performance des agences bancaire ; mémoire de fin de cycle ; école supérieur de banque ; 2013

9 -DEHILI Sarah ; Système de mesure de performance des agences bancaires et leur classification par les méthodes D'analyse des données ; MEMOIRE DE FIN D'ETUDE ; école supérieure des banques ; 2011

10 -DIANE FANNY ; contribution de l'audit interne sur la performance financière des entreprises ; mémoire de master ; université catholique d'Afrique centrale ; Camerone ; 2010

11 -LAHRABLI Youssef ; audit comptable et financier ; mémoire de master ; HEM ; 2010

12 - Mahdaoui Amir ; Mesure de la performance et Benchmarking des agences bancaires ; MEMOIRE DE FIN D'ETUDES EN VUE DE L'OBTENTION DU DIPLOME SUPERIEUR ; école supérieur des banque ; 2011

13 - NADINE ABIBA ; évaluation de contrôle interne ; mémoire de master ; cote d'ivoire ; 2005

14- PIERRE VALENTIN ; audit interne du processus de traitement de l'information comptable ; mémoire de licence en comptabilité ; université catholique d'Afrique ; 2008

Autre travaux

1-AMALOU MOURAD ; control interne ; rapport ; CTH ; 2014

2-BEKKOUCHI YOUNES ; étude sur la différence entre audit interne ; contrôle de gestion et contrôle interne ; rapport de stage ; université Mohammed el khames ; Souissi ; 2010

Bibliographe

4-HAMDI AMINE ; La mission d'audit comptable et financier ; rapport de stage ; université marocaine ; 2011

5-Malika AHMED ZAID – CHERTOUK ; Contribution Performance financière et performance sociale dans les entreprises publiques algériennes ; rapport ; université de l'Espagne ; 2011

6-Stéphane jacquet ; management de la performance ; des concepts aux outils ; rapport ; PARIS ; 2011

Webographique

1-www.doc-etudiant.fr

2-www.ifaci.org

3-<http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/>

Table de matière

Remerciement

Dédicace

INTRODUCTION générale

CHAPITRE 1 : fondamentaux sur l'audit interne et le contrôle interne

| | |
|---|----------|
| Section 1 : contrôle interne | 1 |
| 1- généralité sur le contrôle interne | 1 |
| 1-1 - Historique de contrôle interne | 1 |
| 1-2L'évolution de la notion de CI : | 1 |
| 1-3les Définitions de contrôle interne : | 2. |
| 1-4Les caractéristiques de contrôle interne..... | 3 |
| 1-5 Objectifs du Contrôle Interne : | 3 |
| 1-5-1Objectifs liés aux opérations : | 4 |
| 1-5-2Objectifs liés au reporting : | 4 |
| 1-5-3Objectifs liés à la conformité : | 4 |
| 2- Les composantes de contrôle interne | 4 |
| 2-1 Environnement de contrôle..... | 4 |
| 2-2 une évaluation des risques | 5 |
| 2-3 des activités de contrôle qui comprennent les dispositifs | 5 |
| 2-4 la maîtrise de l'information et de la communication | 5 |
| 2-5 le pilotage du contrôle interne | 5 |
| 3- Les principes de contrôle interne | 6 |
| 3-1 Un manuel de procédures opérationnelles : | 6 |
| 3-2 Un stricte séparation des taches ou des fonctions : | 6 |
| 3-2-1 La fonction de décision ou d'autorisation : | 7 |
| 3-2-2La fonction de détention des valeurs et des biens : | 7 |
| 3-2-3La fonction d'enregistrement | 7 |
| 3-2-4La fonction de contrôle | 7 |
| 3-4 Une justification permanente des comptes : | 7 |
| 3-5 Un système d'information et de pilotage de qualité | 7 |
| 3-6 Un personnel de qualité : | 8 |
| Section 2 : L'AUDIT INTERNE | 8 |

Table de matière

| | |
|--|-----------|
| 1- historique de l'audit interne..... | 8 |
| 1-1 Préambule | 8 |
| 1-2 Naissance d'une fonction :..... | 10 |
| 2 les concepts de l'audit interne | 13 |
| 2-1 définition de l'audit interne | 13 |
| 2-2 Les différents types d'audit interne | 15 |
| 2-2-1 Définition de l'audit comptable et financier..... | 15 |
| 2-2-2 L'audit opérationnel | 15 |
| 2-2-3 L'audit de gestion (management)..... | 15 |
| 2-2-4 L'audit stratégique : | 16 |
| 2-3 Les objectifs de la fonction d'audit interne | 16 |
| 2-4 La charte d'audit | 16 |
| 3 L'audit interne et les fonctions voisines | 16 |
| 3-1 L'audit interne et le contrôle interne | 17 |
| 3-2 Audit interne et le contrôle de gestion..... | 17 |
| 3-3 L'audit interne et l'inspection..... | 18 |
| 3-4 L'audit interne et l'audit externe | 19 |
| Section 3 : les missions de l'audit interne..... | 20 |
| 1 La mission de l'audit interne | 20 |
| 1-1 Phase de préparation | 20 |
| 1-1-1 L'ordre de mission | 21 |
| 1-1-2 L'étape de familiarisation | 21 |
| 1-1-2-1- La prise de connaissance : | 22 |
| 1-1-2-2 - L'identification des risques | 22 |
| 1-1-2-3 La définition des objectifs..... | 22 |
| 1-1-2-3-1 Les objectifs généraux: :..... | 22 |
| 1-1-2-3-2Les objectifs spécifiques | 23 |
| 1-2 La phase de vérification « réalisation » | 23 |
| 1-2-1 La réunion d'ouverture..... | 23 |
| 1-2-2 Le programme de vérifications | 23 |
| 1-2-3 <i>La feuille de couverture</i> | 24 |
| 1-2-4 <i>La feuille de révélation et d'analyse de problème « la FRAP »</i> | 24 |
| 1-3 La phase de conclusion :..... | 25 |

Table de matière

| | |
|---|----|
| 1-3-1 La réunion de clôture : | 25 |
| 1-3-2 Le rapport de l'audit interne :..... | 25 |
| 1-3-2-1 En matière de régularité: | 26 |
| 1-3-2-2 En matière d'efficacité:..... | 26 |
| 1-3-3 Le suivi du rapport d'audit interne | 27 |
| 2- Les techniques et outils de l'audit interne | 27 |
| 2-1 Les outils de description | 27 |
| 2-1-1 L'Observation physique..... | 27 |
| 2-1-1-1 <i>L'observation directe</i> | 28 |
| 2-1-1-2 <i>L'observation indirecte,</i> | 28 |
| 2-1-2)-La narration..... | 28 |
| 2-1-3)-L'organigramme fonctionnel..... | 28 |
| 2-1-4) La grille d'analyse des taches | 28 |
| 2-1-5) Le diagramme de circulation | 28 |
| 2-1- 6) La piste d'audit | 29 |
| 2-2 Les outils d'interrogation | 29 |
| 2-1)-Les sondages statistiques (Echantillonnage)..... | 29 |
| 2-2) Les interviews | 29 |
| 2-3) Les outils informatiques | 29 |
| 2- 4) <i>Outils méthodologiques</i> | 30 |
| 2-4-1) les questionnaires (check-list)..... | 30 |
| 2-4-2) la feuille de révélation et d'analyse de problème : FRAP | 30 |
| 2-4-3)- les rapports..... | 30 |
| 2-4-4) <i>Vérifications, Analyses, et rapprochements divers</i> | 30 |
| 2-4-4-1)-Les vérifications | 30 |
| 2-4-4-2)-Les analyses..... | 30 |
| 2-4-4-3)-Les rapprochements..... | 31 |
| 2-4-4-4)-La confirmation par des tiers..... | 31 |
| 3 Les normes de l'audit interne | 31 |
| 3-1 Les normes..... | 31 |
| 3-1-1 Norme de qualification(1000) : | 32 |
| 3-1-2 Norme de fonctionnement (2000) : | 32 |

Table de matière

CHAPITRE 2 : le lien entre l'audit interne et la performance financière

| | |
|--|-----------|
| Section 1 : la performance de l'entreprise | 37 |
| 1 la performance globale de l'entreprise | 37 |
| 1-1 L'origine de la performance | 37 |
| 1-2 La Définition de la performance | 37 |
| 1-3 Les notions de la performance : | 40 |
| 1-3-1) La performance unidimensionnelle : | 40 |
| 1-3-2) La performance multidimensionnelle : | 40 |
| 1-3-2-1 La performance économique : | 41 |
| 1-3-2-2 La performance commerciale : | 41 |
| 1-3-2-3 La performance managériale : | 41 |
| 1-3-2-4 La performance organisationnelle : | 41 |
| 1-3-3) La performance instrumentalisée : | 42 |
| 1-4- Performance externe, performance interne | 42 |
| 1-4-1- Performance externe | 43 |
| 1-4-2- Performance interne | 43 |
| 1-5) Les indices d'appréciation de la performance : | 44 |
| 1-5-1) L'efficacité : | 44 |
| 1-5-2) L'efficience : | 45 |
| 1-5-3. Notion d'économie | 45 |
| 2 les outils de mesure de la performance financière..... | 47 |
| 2-1L'utilité de mesure de la performance | 47 |
| 2-1-1Mesurer pour apprendre et innover | 47 |
| 2-1-2Mesurer pour communiquer | 47 |
| 2-1-3-3Mesurer pour améliorer..... | 47 |
| 2-2 Les instrument de mesure de la performance | 48 |
| 2-2-1 La comptabilité analytique (comptabilité de gestion) : | 48 |
| 2-2-2Les techniques quantitatives : | 48 |
| 2-2-3-Le Benchmarking : | 48 |
| 2-2-3-1L'utilité de cet outil : | 48 |
| 2-2-3-2 les types de Benchmarking : | 49 |
| 2-2-4 Le reporting | 49 |

Table de matière

| | |
|--|-----------|
| 2-2-4-1 Définition : | 49 |
| 2-2-4-2 Les formes de reporting : On distingue deux formes de reporting | 49 |
| 2-2-5Le tableau de bord | 49 |
| 2-2-5-1 Définition | 50 |
| 2-2-5-2 Le rôle du tableau de bord : | 50 |
| 3 la mesure de la performance financière | 51 |
| 3-1Les méthodes de mesures | 51 |
| 3-1-1 -analyse horizontale..... | 51 |
| 3-1-2l'analyse verticale : | 51 |
| 3-1-3 -L'analyse a l'aide des ratios..... | 51 |
| Section 2 : la maitrise et l'efficacité de l'audit interne..... | 52 |
| 1-1-Définition de la fraude..... | 52 |
| 1-2Les causes de la fraude au sein de l'entreprise | 52 |
| 1-3 L'environnement frauduleux | 55 |
| 1-3-1 Identifier les risques de la fraude au niveau d'audit de routine : | 55. |
| 1-3-2 Préconiser la mise en place de système de contrôle : | 55 |
| 1-3-3 Effectuer « professionnellement » des investigations | 55 |
| 1-4 Le rôle de l'auditeur interne | 55 |
| 1-5 Difficultés que peut rencontrer l'auditeur interne : | 56 |
| 2 le rôle de l'audit interne dans le management d risque..... | 56 |
| 2-1 Définition de management de risque | 56 |
| 2-2Les missions du management de risque | 57 |
| 2-3 Responsabilité du management des risques de l'entreprise :..... | 57 |
| 2-4 Avantages du management des risques de l'entreprise | 58 |
| 2-5Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise | 58 |
| 2-5-1Rôles recommandés..... | 58 |
| 2-5-2 Apporter une assurance | 59 |
| 2-6 Principaux rôles de l'audit interne | 59. |
| 2-7 Rôles légitimes de l'audit interne | 59 |
| 2-8La notion de risque | 60 |
| 2-8-1 Définition de risque | 60 |
| 2-8-2 La classification de risque | 60 |
| 3 efficacités de l'audit interne | 61 |

Table de matière

| | |
|--|-----------|
| 3-1 Condition d'efficacité :..... | 61 |
| 3-1-1 - Indépendance des auditeurs internes : | 61 |
| 3-1-2-Compétence reconnue des auditeurs internes, | 61 |
| 3-1-3 -Existence d'une véritable programmation des travaux d'audit, | 61 |
| 3-2 L'audit interne facteur d'efficacité de l'entreprise | 62 |
| 3-2-1 Efficacités financière..... | 62 |
| 3-2-2 L'audit interne comme réponse aux dysfonctionnements..... | 63 |
| Section 3 :l'efficacité de système de contrôle interne..... | 64 |
| 1 le rôle de système de contrôle interne sur la performance..... | 64 |
| 1-1 Le lien entre le contrôle interne et la performance de l'entreprise | 64 |
| 1-2 L'importance de contrôle interne : | 65 |
| 2-1 Les condition d'Efficacité de contrôle interne..... | 65 |
| 3-1 Les limites de contrôle interne..... | 66 |
| Chapiter 3 : etude de cas au sein l'entreprise « CTH » | |
| Section 1 : présentation de l'entreprise « contrôle technique hydraulique » CTH | 68 |
| 1-L'historique et les objectifs de CTH | 68 |
| 1-1 Historique | 68 |
| 1-2-Les domaines d'intervention de CTH | 69 |
| 1-3-PARTENAIRES DU CTH :..... | 70 |
| 1-4-Les missions et les objectifs de CTH | 70 |
| 2- organisation de CTH..... | 72 |
| 2-1 Département ressource humain : | 72 |
| 2-2 Département technique | 72 |
| 2-3 Département management de qualité..... | 73 |
| 2-4 Service d'antenne..... | 73 |
| 2-5 Département de contrôle..... | 73 |
| 2-6 Département finance et comptabilité..... | 74 |
| 2-6-1 Le chef de département : | 74 |
| 2-6-2 Les activités de chef de service finance et budget..... | 75 |
| 2-6-3 Les activités Chargé du Suivi des Marchés..... | 75 |
| 2-6-4 Les missions de cadre comptable | 75 |
| 3 Le service audit interne | 77 |

Table de matière

| | |
|---|-----------|
| 3-1 Présentation de la structure d'audit interne | 77 |
| 3-2 Le déroulement de la fonction d'audit interne..... | 77 |
| Section 2 : le déroulement de la mission d'audit interne | 78 |
| 1-Phase de préparation : | 78 |
| 1-1 La prise de connaissance de l'entreprise auditée : | 78 |
| 1-1-2 Présenté la direction régionale de Ghardaïa | 78 |
| 1-1-2-1 Prise de connaissance de département finance et comptabilité : | 80 |
| 1-2 Identification des objectifs de la mission | 81 |
| 2 -Phase de vérification | 81 |
| 2-1 Les dépenses effectuées par banques..... | 81 |
| 2-2 Procédures de suivi des créances et cautions..... | 82 |
| 2-3 Procédure de gestion et suivi des investissements..... | 83 |
| 2-4 Vérification des procédures de traitement des facture..... | 84 |
| 2-5 Rapprochement bancaire avec BADR..... | 85 |
| 2-6 Levée des réserves du commissaire aux comptes..... | 85 |
| 3 La phase de conclusion | 86 |
| 3-1 La première étape | 87 |
| 3-2 La deuxième étape : | 87 |
| 3-3 Les recommandations | 87 |
| Section 3 : la contribution de l'audit interne sur la performance financière | 89 |
| 1 Les principales procédures | 89 |
| 1-1 La procédure créance | 89 |
| 1-2 La procédure encaissement et décaissement (trésorerie)..... | 90 |
| 1-3 La procédure de rapprochement bancaire..... | 91 |
| 1-4 La procédure de dépense par caisse..... | 92 |
| 1-5 La procédure investissement..... | 92 |
| 2 Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance | 93 |
| Conclusion générale | |
| Bibliographe | |
| Annexe | |