

Ecole Des Hautes Etudes commerciales d'Alger

EHEC

**Mémoire de fin de Cycle pour l'obtention du diplôme de Master
en Sciences Commerciales**

Spécialité : Finance et Comptabilité

THEME :

**LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT
INTERNE A LA PERFORMANCE DE
L'ENTREPRISE
ETUDE DE CAS : SCHB SPA**

Élaboré par :

M, Boukhari Haithem

M, Djeddar Nassim

Encadré par :

Dr. Brahiti Ibtissem

Maitre de Conférence « A »
à l'EHEC

10^{ème} Promotion

Juin 2023

Ecole Des Hautes Etudes commerciales d'Alger

EHEC

**Mémoire de fin de Cycle pour l'obtention du diplôme de Master
en Sciences Commerciales**

Spécialité : Finance et Comptabilité

THEME :

**LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT
INTERNE A LA PERFORMANCE DE
L'ENTREPRISE
ETUDE DE CAS : SCHB SPA**

Élaboré par :

M, Boukhari Haithem

M, Djeddar Nassim

Encadré par :

Dr. Brahiti Ibtissem

Maitre de Conférence « A »
à l'EHEC

10^{ème} Promotion

Juin 2023

Dédicaces

À vous nos chères parents, ce modeste travail qui est le fruit de vos interminables conseils, assistance, et soutien moral, en témoignage de nos reconnaissances et nos affections, dans l'espoir que vous en serez fiers.

À toutes nos chers frères pour leurs soutiens.

À toute la famille BOUKHARI et DJEZZAR

À tous nos amis (es).

À toute la promotion EHEC 2023.

Haithem et Nassim

Remerciements

Nous tenons tout d'abord à remercier Allah le tout puissant et miséricordieux, qui nous a donné la santé, la force et la patience d'accomplir ce modeste travail.

Nous remercions nos parents, qui nous ont entouré et aidé depuis le début.

Puis, nous remercions le personnel administratif de l'entreprise SCHB pour l'accueil respectable qu'ils nous ont réservé et surtout Monsieur Aabrit Amin.

Nous tenons à remercier notre encadreur au sein de l'organisme d'accueil (le responsable de la spécialité audit et contrôle de gestion) ainsi que les employés du service ressources humaines.

Nous remercions notre encadrante au sein de l'école Dr. Brahiti Ibtiem de nous avoir apporté son soutien et ses conseils pédagogique tout au long de cette recherche et pour être à l'écoute de nos questions et préoccupations.

Nous remercions nos amis et camarades pour leur soutien et leurs conseils.

Aussi nous remercions tous ceux ayant participé de proche ou de loin dans l'élaboration de notre recherche.

Liste Des Tableaux

Tableau 01 - I : Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe.....	13
Tableau 02 - I : Comparaison entre l'audit interne et le contrôle interne.....	14
Tableau 03 - I : Comparaison entre l'audit interne et le contrôle de gestion	14
Tableau 04 - I : Comparaison entre l'audit interne et l'inspection	15
Tableau 05 - I : La grille d'analyses des taches.....	30
Tableau 06 - II : Tableau comparatif des performances interne et externe	47
Tableau 07 - III : La grille de séparation des tâches.....	81
Tableau 08 - III : Tableau d'analyse des risques	82
Tableau 09 - III : Questionnaire de Contrôle Interne	87
Tableau 10 - III : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes N°01	90
Tableau 11 - III : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes N°02	91
Tableau 12 - III : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes N°03	91
Tableau 13 - III : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes N°04	92
Tableau 14 - III : Les indicateurs de l'équilibre financiers (DZD)	95
Tableau 15 - III : Solde intermédiaire de gestion (DZD)	97
Tableau 16 - III : Les ratios de rentabilités.....	100
Tableau 17 - III : Les ratios de liquidités	101
Tableau 18 - III : Les ratios de structure financière	102
Tableau 19 - III : Réponses sur la question 01	103
Tableau 20 - III : Réponses sur la question 02	103
Tableau 21 - III : Réponses sur la question 03	104
Tableau 22 - III : Réponses sur les questions 04 et 05	104
Tableau 23 - III : Réponses sur la question 06	104
Tableau 24 - III : Réponses sur la question 07	105
Tableau 25 - III : Réponses sur la question 09	105
Tableau 26 - III : Réponses sur la question 12	105
Tableau 27 - III : Réponses sur la question 13	106

Liste Des Figures

Figure 01 - I : LE CUBE COSO Version 1	20
Figure 02 - I : Principaux symboles	29
Figure 03 - I : Modèle de la FRAP	35
Figure 04 - II : Triangle de performance de Gibert (1980)	42
Figure 05 - III : Localisation géographique de la SCHB (Google maps).....	69
Figure 06 - III : Organigramme de la Cimenterie SCHB	72
Figure 07 - III : Positionnement de la sous-direction audit administration, finances et commercial	73
Figure 08 - III : Evolution des indicateurs d'équilibre financiers de SCHB (DZD)	96
Figure 09 - III : Evolution des indicateurs de l'activité et résultats de SCHB (DZD)	99
Figure 10 - III : Variation des ratios : RRE, RRC, RRF	100
Figure 11 - III : Variation des ratios : RLG, RLR, RLI.....	101
Figure 12 - III : Variation des ratios de structure financière	102

Liste Des Annexes

N° d'Annexe	Désignation
01	Questionnaire
02	Le Bilan Actif de SCHB SPA (2020, 2021, 2022) (DZD)
03	Le Bilan Passif de SCHB SPA (2020, 2021, 2022) (DZD)
04	Le Compte de Résultat de SCHB SPA (2020, 2021, 2022) (DZD)

Liste Des Abréviations

- AICPA** : American Institute of Certified Public Accountants
- SAP** : Statement on Auditing procedure
- SEC** : Securities and Exchange Commission
- COSO** : Le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
- IFACI** : Institut français de l'audit et du contrôle interne.
- IIA** : The Institute of Internal Auditors
- FR** : Fonds de Roulement
- BFR** : Besoin des Fonds de Roulement
- TN** : Trésorerie Net
- MC** : Marge Commerciale
- VA** : Valeur Ajoutée
- EBE** : Excédent Brute d'Exploitation
- RN** : Résultat Net
- SPA** : Société par Action
- GICA** : Groupe Industriel des Ciments d'Algérie
- SCHB** : Société des ciments de Hamma Bouziane
- SCMI** : Société des ciments de la Mitidja
- JDE** : JD Edwards (System informatique)
- TCO** : Tableau Comparatif des Offres
- CDC** : Cahier des Charges
- COP** : Commission d'ouverture des plis
- DFC** : Département comptabilité et finances
- ANEP** : Agence nationale d'édition et de publicité
- DA** : Demande d'achat
- BL** : Bon de Livraison
- BR** : Bon de Réception
- FRAP** : Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème
- QCI** : Questionnaire de Contrôle Interne
- RO** : Rapport d'Orientation

ملخص

بعد سلسلة من العيوب في أنظمة الرقابة في الشركات الجزائرية، تم إيلاء اهتمام خاص للتدقيق الداخلي من قبل المسؤولين بهدف تقليل المخاطر وضمان الشفافية وزيادة الكفاءة وضمان إدارة أفضل. يلعب التدقيق الداخلي دورًا حيويًا كأداة قيمة لإدارة المخاطر وتحسين الأداء المالي للشركة، بالإضافة إلى ضمان فاعلية نظام الرقابة الداخلية. يمكن أن يقدم قيمة حقيقية في تحقيق أهداف الشركة. في هذه الدراسة، حاولنا إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للشركات من خلال تحديد جوانب التدقيق الداخلي والأداء المالي. **كلمات مفتاحية:** التدقيق الداخلي، الرقابة الداخلية، الكفاءة، الأداء المالي، الفعالية والخطر.

Résumé

Suite à une série de défaillances dans les systèmes de contrôle des entreprises algériennes. Une attention particulière a été portée à l'audit interne par les responsables afin de réduire les risques, assurer la transparence, augmenter leur efficacité et de garantir une meilleure gouvernance.

L'audit interne occupe un rôle essentiel en tant qu'outil précieux pour la gestion des risques et à l'amélioration des performances financières de l'entreprise, ainsi d'assurer l'efficacité du système de contrôle interne. Il peut réellement apporter de la valeur en termes de la réalisation des objectifs de l'entreprise.

Dans cette étude, nous avons tenté de mettre en évidence le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance financière des entreprises en identifiant les aspects de l'audit interne et de la performance financière.

Mots clés : audit interne, contrôle interne, performance financière, efficacité, risque.

Summary

Following a series of failures in the control systems of Algerian companies, special attention has been given to internal auditing by the management to reduce risks, ensure transparency, increase efficiency, and ensure better governance.

Internal auditing plays an essential role as a valuable tool for risk management and improving the financial performance of the company, as well as ensuring the effectiveness of the internal control system. It can truly bring value in terms of achieving the company's objectives.

In this study, we attempted to highlight the role of internal auditing in improving the financial performance of companies by identifying the aspects of internal auditing and financial performance.

Keywords: internal auditing, internal control, financial performance, efficiency, risk.

Sommaire

Introduction Générale.....	1
Chapitre I : Fondamentaux sur l’audit interne et le contrôle interne.....	5
Introduction	6
Section 1 : Généralités sur l’audit interne	7
Section 2 : Concepts générales sur le contrôle interne	16
Section 3 : Approche méthodologique de l’audit interne.....	23
Conclusion.....	37
Chapitre II : Conception de la performance et la gestion des risques.....	38
Introduction	39
Section 1 : Généralités sur la performance.....	40
Section 2 : Mesure de la performance	50
Section 3 : L’audit interne et la maîtrise des risques dans l’amélioration de la performance de l’entreprise	59
Conclusion.....	63
Chapitre III : Cas pratique de l’audit interne au sein de l’entreprise SCHB SPA.....	64
Introduction	65
Section 1 : Présentation de l’entreprise SCHB.....	66
Section 2 : La mission d’audit interne au sein de SCHB	73
Section 3 : Présentation de l’enquête sur l’audit interne et analyse des résultats financières 95	
Synthèse des résultats :.....	107
Conclusion Générale	109

Introduction Générale

L'entreprise est un ensemble de moyens (personnel et capital) réunis et organisés. Elle est confrontée à un environnement de plus en plus complexe et instable, où il est difficile de faire une place ou de la garder. C'est pour cela, il est nécessaire pour les managers de mener un système de contrôle interne efficace, qui leur assure le bon fonctionnement de l'entreprise afin de réaliser les objectifs fixés au préalable.

A ce niveau, l'entreprise s'appuie sur la fonction d'audit interne comme une fonction clef pour l'efficacité et la performance du dispositif de contrôle interne, puisqu'elle apporte aux dirigeants des garanties quant aux informations, ainsi assurer le bon fonctionnement des différentes opérations au sein de l'entreprise.

L'audit interne a connu un développement continu en termes d'importance et de rôle dans le soutien à atteindre les objectifs de l'organisation. Il convient de souligner à cet effet que la fonction de l'audit interne contribue à l'évaluation et à la gestion des risques et les déficiences existants dans le système de l'entreprise dans l'objectif de donner des conseils, de suggérer des améliorations, de faire des recommandations ou encore de proposer de nouvelles stratégies afin de créer de la valeur ajoutée et d'améliorer la performance de l'entreprise.

La performance d'entreprise correspond au niveau avec lequel les objectifs poursuivis sont accomplis en utilisant les ressources de manière optimale. Une entreprise performante, elle doit être en même temps efficace et efficiente.

Une entreprise doit donc performer pour pouvoir assurer sa survie et sa continuité et par ailleurs mettre en avant son avantage concurrentiel. La performance vise essentiellement donc à réaliser la rentabilité souhaitée.

Le pilotage de cette performance permet de détecter les sous-performances et de mettre en place des procédures et des plans d'action pour s'améliorer. Donc, l'objectif principal pour les dirigeants d'une entreprise reste à maximiser la performance.

De ce fait, nous sommes amenés au cours du développement de ce travail de recherche, à nous interroger comment l'audit interne peut contribuer à la performance de l'entreprise. Alors la problématique à laquelle nous nous intéresserons est :

« Comment la fonction d'audit interne contribue-t-il à l'amélioration de la performance au sein de l'entreprise SCHB SPA ? »

De cette problématique dérivent les questions suivantes :

➤ En quoi consiste la mission de l'audit interne au sein de l'entreprise ?

- Qu'est-ce que la performance d'une entreprise ?
- Quelle est la relation entre la fonction d'audit et la performance de l'entreprise ?

Afin de répondre à ces questions, Nous avons formulé les hypothèses suivantes comme suit :

Hypothèse N°1 : L'audit interne a pour mission de rechercher les dysfonctionnements, les présenter, puis essayer de porter des solutions et des recommandations pour conduire l'entreprise vers le progrès.

Hypothèse N°2 : La performance d'une entreprise peut être définie comme la capacité à atteindre les objectifs fixés par les dirigeants.

Hypothèse N°3 : La fonction d'audit interne aide les dirigeants dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers des garanties quant à la qualité des informations. Ce qui implique une meilleure appréhension et maîtrise des risques.

Objectif de l'étude :

L'objectif recherché en traitant ce thème est d'avoir une image claire sur les notions tels que : l'audit interne, contrôle interne et de la performance. En plus de ça, la méthodologie de la réalisation d'une mission d'audit, ainsi l'application de cette mission au sein des entreprises Algériennes.

Le choix du sujet :

Nous avons choisi de réaliser cette recherche suite aux raisons suivantes :

- La relation du sujet avec notre spécialité.
- L'élargissement de nos connaissances dans le domaine de la finance et de l'audit.
- L'obligation et le rôle important de la mise en place de la fonction d'audit interne dans les entreprises Algériennes (privés et publiques) qui souffrent du manque de la transparence.

Méthodologie de recherche :

Pour réaliser cette recherche et répondre à notre problématique évoquée précédemment, nous avons fixé une démarche méthodologique composée de deux niveaux, une méthode descriptive et une méthode analytique :

- ✓ La méthode descriptive : nous avons utilisé cette méthode dans la partie théorique pour décrire les aspects théoriques tels que : l'audit interne, le contrôle interne, et ainsi que la performance.
- ✓ La méthode analytique : elle est utilisée dans la partie pratique dans le but d'analyser les informations et les données, afin de déterminer la relation entre l'audit interne et la performance de l'entreprise.

Plan de travail :

Dans le but d'apporter des éclaircissements au sujet de notre recherche, nous avons structuré notre travail en trois chapitres :

Le premier chapitre : traitera les aspects théoriques fondamentaux d'audit interne et contrôle interne, ainsi la méthodologie de l'audit interne.

Le deuxième chapitre : aborde des généralités sur la performance, ses méthodes de mesure ainsi que le rôle de l'audit interne pour l'amélioration de la performance.

Le troisième chapitre : sera consacré sur notre cas pratique au sein du service d'achat de l'entreprise SCHB SPA (GICA) à Hamma Bouziane, Constantine.

Chapitre I : Fondamentaux sur
l'audit interne et le contrôle
interne

Introduction

Au cours de ces dernières années, Le bon fonctionnement de toute organisation nécessite un système de contrôle interne efficace et efficient. Ce contrôle comprend le suivi correct des opérations effectuées et l'utilisation de moyens adéquats.

Aujourd'hui, L'audit est l'un des fonctions les plus importants de l'organisation, il est divisé en plusieurs types, et peut-être le plus important d'entre eux est l'audit interne, qui est considéré comme une fonction d'évaluation indépendante et objective établie au sein de chaque organisation afin d'évaluer l'efficacité des procédures de gestion au sein de l'organisation, il est donc soumis à plusieurs critères pour sa mise en œuvre et la clarification de la manière dont son travail se déroule.

Pour la définition de ce qui précède, ce chapitre est divisé en trois sections :

Dans la première section nous essayerons d'aborder les généralités sur l'audit interne, à travers : l'historique et la définition de l'audit interne. Ensuite, les caractéristiques, les objectifs, les types et le positionnement de la fonction d'audit interne.

Puis, la deuxième section va étudier les concepts essentiels sur le contrôle interne par définir le contrôle interne, ses objectifs et ses types, ainsi ses composantes, ses principes et ses limites.

Par ailleurs, dans la troisième section va porter sur la méthodologie de l'audit interne et ses outils, ainsi le processus d'une mission d'audit interne.

Section 1 : Généralités sur l'audit interne

Dans cette présente section, avant de définir l'audit interne et ces caractéristiques il est nécessaire de commencer notre étude par présenter un aperçu de l'évolution historique de l'audit interne.

1. Evolution et définition de l'audit interne :

1.1. Evolution historique :

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

On a trouvé plusieurs sources qui disent que le mot audit est d'origine latin « auditus ». Il signifie étymologiquement le verbe entendre, écouter. Ce mot a été utilisé par les romains pour désigner un contrôle de la gestion des provinces au nom de l'empereur. Ce contrôle a pris cette signification car peu de gens savaient lire et écrire à cette époque et que les contrôles se faisaient, absolument oralement².

Ce contrôle a été développé par les anglo-saxons au début du 19^{eme} siècle avec la création du premier cabinet d'audit à LONDRES. Ce dernier a été chargé de détecter les anomalies, les fraudes et les risques au sein des organisations qu'il examine. Quant aux Etats-Unis, la révolution industrielle a conduit à adopter des méthodes pour contrôler les coûts, la production et les ratios d'exploitation. Ceux-ci ont été les principaux accélérateurs du développement de la profession comptable. C'est là où les entreprises américaines ont ressenti la nécessité Des mécanismes de détection de la fraude et de la responsabilité financière, et les investisseurs de plus en plus compter sur les rapports financiers³.

Ensuite, c'est qu'après la crise économique de 1929, l'audit est devenu un processus obligatoire aux États-Unis. A cet effet, la Securities and Exchange Act de 1934 a créé la Securities and Exchange Commission (SEC), qui a donné l'autorité pour la diffusion des normes comptables et préciser les tâches de surveillance des auditeurs. En conséquence, the American Institute of Certified Public Accountants (l'AICPA) a publié le Statement on Auditing procédure (SAP) n°1 en Octobre 1939 et il a fallu que les auditeurs examinent les inventaires

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

² <http://normes-ias-ifs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html>, (consulté le : 01/03/2023 à 22h24)

³ KHELASSI, (Reda) : *L'audit interne*, Edition Houma, Alger, 2005, p.21.

et confirment les créances. De ce fait, les auditeurs sont devenus responsables de la vérification de l'entité de l'entreprise¹.

En 1977 une organisation internationale de la profession comptable nommée « the international federation of accountants » a été fondée dans le but de créer une forte profession comptable. Après, en 1996, l'IFAC était composée de 119 organismes comptables professionnels de 86 pays. Il s'agit notamment, des experts-de l'industrie, de commerce, de secteur public, de l'éducation et ceux en pratique privée. La mission de l'IFAC est le développement et la valorisation de la profession pour lui permettre de fournir des services de qualité élevée et constante par l'intérêt public².

En 1988, la fonction de l'audit interne en Algérie est devenue obligatoire avec (article 40 de la loi 88/01 du 12 janvier 1988), dans toutes les entreprises publiques économiques. Ce dernier énonce ce qui suit : « 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 »³.

A partir du début du 21^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 audits⁴.

1.2. Définition de l'audit interne :

Pour définir le concept de l'audit interne, il existe nombreuses définitions qui ont été formulé, on prend certaines d'entre elles afin de parvenir à une définition générale.

- ❖ **Selon IFACI :** la définition retenue par l'institut française de l'audit et du contrôle internes (IFACI) est la suivante : « l'audit interne est, dans l'entreprise, la fonction chargée de réviser périodiquement les moyens dont disposent la direction et les gestionnaires de tous niveaux pour gérer et contrôler l'entreprise. Cette fonction est assurée par un service dépendant de la direction mais indépendant des autres services. Ses objectifs principaux sont, dans le cadre de révisions périodique, de vérifier que les

¹ KHELASSI, (Reda) : Op.cit., p.21.

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

³ Article 40, Journal officiel, 27^{ème}année, N°2, Mercredi 13 Janvier 1988, p.22.

⁴ Ibid., p.08.

procédures comportent les sécurités suffisantes, que les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et bien adaptées. »¹.

❖ **Pour RENARD Jacques** : « l'audit interne comme un dispositif interne à l'entreprise qui vise à :

- Apprécier l'exactitude et la sincérité des informations notamment comptables.
- Assurer la sécurité physique et comptable des opérations.
- Garantir l'intégrité du patrimoine.
- Juger l'efficacité des systèmes d'information. »².

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

❖ **Définition officielle** :

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

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».⁴

A travers les définitions précédentes, il ressort clairement que l'audit interne est une fonction interne de nature indépendante et objective qui aide l'organisation à accroître sa valeur et vise à améliorer son fonctionnement. En plus, elle contribue à la réalisation des objectifs de l'entreprise par l'utilisation optimale de ses ressources.

¹ Ammar. S, « Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne », Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Tunisie, 2007, p 03.

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

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

⁴ Ibid., p.05.

2. Caractéristiques de l'audit interne ¹ :

- **Universalité** : la fonction audit interne est universelle parce qu'elle s'applique à toute organisation (entreprise, banque, administration ...) et elle s'applique aussi à toutes les fonctions (comptable, commercial, production ...)
- **Objectivité** : la fonction d'audit interne est objective. Cela implique que les auditeurs ne doivent pas avoir des idées préconçues ni de préjugés. Ainsi, pour être plus objectif, leurs appréciations doivent être fondées sur des faits ou des preuves incontestables
- **Indépendance** : pour être efficace, la fonction d'audit interne doit être indépendante, d'une part vis-à-vis des audités, d'autre part vis-à-vis de son sujet
- **Périodicité** : la fonction d'audit interne est périodique, c'est-à-dire que les activités sont auditées périodiquement selon l'importance des risques attachés à chaque activité.
- **Non jugement des hommes** : cela ne signifie pas que les incidences des recommandations n'ont pas d'effet sur les hommes, mais qu'il ne doit pas y avoir, dans le rapport d'audit, de noms de personnes.

3. Objectifs de l'audit interne ² :

- L'audit interne a en permanence deux objectifs :
- Assurer à la direction l'application de ses politiques et directives et la qualité du contrôle interne.
- Aider les responsables concernés à améliorer leur niveau de contrôle et leur efficacité (les aider à se contrôler).

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

- S'assurer de l'existence d'un bon système de contrôle interne qui permet de maîtriser les risques ;
- Veiller de manière permanente à l'efficacité de son fonctionnement ;
- Apporter des recommandations pour en améliorer l'efficacité ;
- Informer régulièrement, de manière indépendante la direction générale ; l'organe délibérant et le comité d'audit de l'état du contrôle interne.

4. Les types de l'audit interne :

Il existe plusieurs types de l'audit interne, on peut citer :

¹ IFACI, *Normes Professionnelles de l'audit Interne*, applicables au 1er janvier 2009, p.4.

² CHEKROUN, (Meriem) : *Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes*, thèse doctorat LMD, Tlemcen, 2013, p.22.

4.1. Audit comptable et financier :

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 ». ¹

En effet, l'audit comptable et financier consiste à vérifier la conformité, la régularité et la sincérité des comptes d'une entreprise et aussi ses états financiers. Ce type d'audit peut être réalisé en interne, c'est-à-dire par un auditeur salarié de l'entreprise ou externe par un Commissaire aux Comptes.

4.2. L'audit opérationnel :

Il s'agit d'une évaluation périodique, indépendante et continue des opérations de l'organisation, afin d'aider les gestionnaires à améliorer le rendement de leurs unités, ensuite d'apprécier objectivement ces opérations et d'apporter des recommandations pour les améliorer. ²

4.3. L'audit de management³ :

L'audit de management est une dimension nouvelle de l'audit qui constitue le stade ultime de développement de la fonction. Il peut s'agir :

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

Il ne s'agit pas :

- D'auditer la direction générale en portant un quelconque jugement sur ses options stratégiques et politiques ;
- Mais, d'observer les choix et les décisions arrêtées par les directions générales afin de les comparer et les mesurer dans leurs conséquences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences relève bien de l'audit interne. Pratiquer l'audit de management c'est donc toujours, et quelle que soit la définition retenue, observer la forme et non le fond.

¹ RENARD, (J) : Op.cit., p.60.

² BERTIN, (Elisabeth) : *Audit interne : enjeux et pratiques à l'internationale*, édition Eyrolles, Paris, 2007, p 63.

³ RENARD, (J) : Op.cit., p.50.

4.4. L'audit de qualité :

L'audit qualité est un processus de vérification méthodique et indépendant en vue de déterminer si la qualité d'un produit, d'un procédé ou d'un système respecte les dispositions requises. Il permet de :

- ✓ Assurer le bon fonctionnement du système de management de la qualité et le processus qualité ;
- ✓ Évaluer leur efficacité dans la mise en œuvre de la politique et des objectifs qualités fixées par l'organisation.

4.5. L'audit de social¹:

L'audit social vise à analyser la gestion des ressources humaines dans son ensemble, c'est-à-dire :

- Les processus de recrutement, de formation, d'évaluation et de rémunération,
- L'application du droit du travail et des conventions collectives,
- La mise en place d'une protection sociale équitable,
- Le respect de la politique de l'emploi pour les alternants ou les handicapés.

Entre autres, l'auditeur est chargé d'examiner les contrats de travail. Il contrôle également le respect des normes en mesure de parité hommes/femmes, d'égalité des salaires ainsi que du volume de contrat de professionnalisation ou de travailleurs en situation de handicap.

5. La fonction d'audit interne et les fonctions proches :

A cause de la confusion importante entre l'audit interne et les fonctions proches tels que : audit financier externe, conseil externe, inspection, contrôle de gestion, audit qualité et gestion des risques, nous avons essayé de mettre en évidence les différences et les complémentarités entre ces différentes disciplines pour éviter cette confusion.

5.1. L'audit interne et l'audit externe :

« L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers ; et plus précisément, si on retient la définition des commissaires aux comptes : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers »².

¹ <https://www.serenity-conseil.com/quelles-sont-les-differentes-formes-d-audits-b13.php>, (consulté le : 02/03/2023 à 19h41)

² RENARD, (J) : Op.cit., p.69.

Vue que les deux fonctions sont clairement différenciées, on va présenter quelques points de similitudes et divergences.

Le tableau N°01 nous montre les différences entre l'audit interne et l'audit externe.

Tableau 01 - I : Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe

	Audit interne	Audit externe
Le statut de l'auditeur	L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise.	L'auditeur externe (cabinet international ou commissaire aux comptes) est dans la situation d'un prestataire de services juridiquement indépendant.
Les bénéficiaires de l'audit	L'auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise : managers, DG, éventuellement comité d'audit.	L'auditeur externe certifie les comptes à l'intention de tous ceux qui en ont besoin : actionnaires, banquiers, autorités de tutelle, clients et fournisseurs, etc.
Les objectifs de l'audit	L'objectif de l'audit interne est d'apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise (Dispositifs de contrôle interne) et de recommander les actions pour les améliorer.	Son objectif est de certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle, des comptes, résultats et états financiers.
Le champ d'application de l'audit	Le champ d'application de l'audit interne est vaste puisqu'il inclut non seulement toutes les fonctions de l'entreprise, mais également dans toutes leurs dimensions.	L'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers dans toutes les fonctions de l'entreprise.
La prévention de la fraude	Une fraude touchante, par exemple, à la confidentialité des dossiers du personnel, concerne l'audit interne et non l'audit externe.	L'audit externe est intéressé par toute fraude, dès l'instant où elle est susceptible d'avoir une incidence sur les résultats.
L'indépendance de l'auditeur	L'auditeur interne est assorti de restrictions liées au fait qu'il reste toujours un employé de l'entreprise.	L'indépendance de l'auditeur externe est celle du titulaire d'une profession libérale, elle est juridique et statutaire.
La périodicité des audits	L'auditeur interne qui exerce en permanence dans son entreprise selon un calendrier de mission planifié en fonction des risques.	L'auditeur externe quant à lui réalise sa mission de façon intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes (fin de trimestre, fin d'année).
La méthode de l'auditeur	Les auditeurs internes sont spécifiques et originale.	Les auditeurs externes réalisent leurs travaux selon des méthodes

		qui ont fait leurs preuves, à base de rapprochements, analyses, inventaires.
--	--	--

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

5.2. L'audit interne et contrôle interne :

Afin de mieux comprendre la différence entre l'audit interne et contrôle interne le tableau N°02 nous présente une comparaison du rôle de chacune de ces deux fonctions.

Tableau 02 - I : Comparaison entre l'audit interne et le contrôle interne

Audit interne	Contrôle interne
Est une activité indépendante.	Un dispositif : ensemble de mesures et contrôles.
Apporte ces conseils pour améliorer le fonctionnement de l'entreprise.	Est un outil ou un support de l'audit interne.
Est une fonction de l'entreprise.	Est l'ensemble des mesures et politiques utilisées pour la maîtrise de l'entreprise.
Est une activité d'appréciation du contrôle interne.	Le contrôle interne est réalisé pour suivre le système de gestion et détecter les fraudes et des erreurs pour les corriger
Identifier, évaluer, et recommander.	Sécuriser, Maitriser et garantir

Source : RENARD, (J) : Op.cit., p.100.

5.3. L'audit interne et contrôle de gestion :

Selon COHEN E. le contrôle de gestion est : « le contrôle de gestion englobe l'ensemble des dispositifs qui permettent à l'entreprise de s'assurer que les ressources qui lui sont confiées sont mobilisées dans les conditions efficaces, compte tenu des orientations stratégiques et des objectifs courants retenus par la direction. »¹.

Le tableau N°03 nous montre la différence entre l'audit interne et le contrôle de gestion

Tableau 03 - I : Comparaison entre l'audit interne et le contrôle de gestion

	Audit interne	Contrôle de gestion
Les objectifs	Les objectifs de l'audit interne sont la maîtrise des activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne,	- Signaler les erreurs de prévision - S'intéresse plus à l'information qu'aux systèmes et procédure.
La périodicité	En fonction du risque.	- Dépendante des résultats de l'entreprise. - N'est pas planifié.
Le champ d'application	S'intéresse à tous les domaines de l'entreprise : la sécurité, la qualité...	S'intéresse aux résultats réels ou Prévisionnels.

¹ COHEN (E) : *Dictionnaire de gestion*, Édition la Découverte, Paris, 2001, p83.

Les méthodes de travail	Propre à l'auditeur.	S'appuie sur les informations des opérationnels (prévision et réalisation) et sont largement analytiques et déductives.
--------------------------------	----------------------	---

Source : RENARD, (J) : Op.cit., p.93.

5.4. L'audit interne et l'inspection :

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

Les différences entre l'audit interne et l'inspection sont illustrées dans le tableau N°04 suivant :

Tableau 04 - I : Comparaison entre l'audit interne et l'inspection

	Audit interne	Inspection
Régularité/ Efficacité	Contrôle le respect des règles et leur pertinence, caractère suffisant ...	Contrôle le respect des règles sans les n'interpréter ni les remettre en cause.
Méthode et objectifs	Remonte aux causes pour élaborer des recommandations dont le but est d'éviter la réapparition du problème.	S'en tient aux faits et identifie les actions nécessaires pour les réparer et remettre en ordre.
Evaluation	Considère que le responsable (le chef) est toujours responsable et donc critique les systèmes et non les hommes : évalue le fonctionnement des systèmes.	Détermine les responsabilités et faits éventuellement sanctionner les responsables. Evalue le comportement des hommes, parfois leurs compétences et qualités.
Service/police	Privilégier le conseil et donc la coopération avec les audités.	Privilégier le contrôle et donc l'indépendance des contrôleurs.
Sélection/ Sélectivité	Répond aux préoccupations du management soucieux de renforcer sa maîtrise, sur mandant de la direction générale.	Investigations approfondies et contrôles très exhaustifs, éventuellement sous sa propre initiative.

Source : SCHICK, (P) : Op.cit., p.54.

¹ RENARD, (J) : Op.cit. p.91.

Section 2 : Concepts générales sur le contrôle interne

L'évolution qu'a connue l'activité économique a obligé l'entreprise à accompagner cette croissance, ce qui l'a incitée à mettre en place un système de contrôle interne cohérent, c'est-à-dire un ensemble des processus et dispositifs de sécurité pour atteindre des objectifs spécifiques, assurer la conformité aux lois et règlements et limiter le risque de fraude.

Pour cela, cette section est consacrée essentiellement à présenter la notion du contrôle interne.

1. Les définitions et les principaux objectifs du contrôle interne

1.1. Définitions du contrôle interne :

Pour définir le contrôle interne, il existe de nombreuses définitions, mais nous allons citer certaines définitions qui traitent d'une façon claire le concept et les objectifs du contrôle interne.

❖ Selon L'institut Anglais Des Experts Comptables :

« Le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financiers et autres, mis en place par la direction, afin de pouvoir diriger les affaires d'une société de façon ordonnée, de sauvegarder ses biens et d'assurer, autant que possible, la sincérité et la fiabilité des informations enregistrées. Font partie du système de contrôle interne les activités de vérification, de pointage, et d'audit interne »¹.

❖ Selon SCHICK Pierre :

Le contrôle interne est « un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société. Il contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources. Il doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité ».²

❖ Selon American Institute of Certified Public Accountants en 1978:

« Le contrôle interne est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et Procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction. »³.

¹ https://shs.hal.science/docs/00/55/80/35/DOC/55-GUMB_NOEL.doc, p 10, (consulté le : 04/03/2023 à 01h51).

² SCHICK, (P) : Op.cit., p.20.

³ RENARD, (J) : Op.cit., p.134.

❖ **Selon les auteurs du COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission) en 1992:**

« 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 des objectifs suivants :

- Réalisation et optimisation des opérations ;
- La fiabilité des informations financières ;
- La conformité aux lois et réglementations en vigueur ».¹

❖ **Selon IFACI (L'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne) :**

« Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil, le management et les collaborateurs d'une entité, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs liés aux opérations, au reporting et à la conformité. »².

1.2. Les principaux objectifs du contrôle interne :

Les définitions qui précèdent permettent de faire sortir les principaux objectifs du contrôle interne.

- Protection du patrimoine ;
- Fiabilité et intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- Respect des lois, règlements et contrats ;
- Efficacité et efficience des opérations.

1.2.1. La protection du patrimoine³ :

Les premiers énoncés de la règle parlaient de « la sécurité des actifs ». En effet, un bon système de contrôle interne doit viser à préserver le patrimoine de l'entreprise. Mais il faut étendre la notion et comprendre par là non seulement les actifs immobilisés de toute nature, les stocks, les actifs immatériels, mais également deux autres éléments non moins essentiels :

- Les hommes, qui constituent l'élément le plus précieux du patrimoine de l'entreprise ; et on retrouve ici la notion de risque, au sens le plus large du terme : sécurité, risque social ;
- L'image de l'entreprise qui peut se trouver détruite par un incident fortuit dû à une mauvaise maîtrise des opérations (*cf.* les accidents, connus de tous, de l'*Amoco Cadiz* ou de l'*Exxon Valdez* qui ont nui gravement aux sociétés concernées).

¹ KHELASSI, (Reda) : *Le contrôle interne des organisations*, Edition Houma, Alger, 2013, p.30.

² <https://www.ifaci.com>, (consulté le 23/05/2023 à 16h36).

³ RENARD, (J) : *Op.cit.*, p.145.

Enfin, et pour être complet, on peut ajouter dans la liste des actifs qui doivent être valablement protégés par le système de contrôle interne, la technologie (aussi bien technique que de gestion) ainsi que les informations confidentielles de l'entreprise.

1.2.2. La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles¹ :

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

Et plus précisément, ces contrôles internes doivent permettre à la chaîne des informations d'être :

- Fiables et vérifiables ;
- Exhaustives ;
- Pertinentes ;
- Disponibles.

1.2.3. Le respect des lois, règlements et contrats² :

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

1.2.4. L'efficacité et l'efficience des opérations³ :

C'est le quatrième objectif permanent du contrôle interne, dont la prise en compte est appréciée dans les audits d'efficacité. Est-ce que les moyens dont dispose l'entreprise sont utilisés de façon optimale ? A-t-elle les moyens de sa politique ?

Cet impératif dans le sens de la plus grande efficacité est un élément important que le contrôle interne doit prendre en compte pour permettre aux activités de l'entreprise de croître et de prospérer.

Réaliser ces quatre objectifs c'est prendre une option sérieuse sur la bonne maîtrise des activités. On peut dire, en ce sens, que les quatre objectifs du contrôle interne donnent à la définition du concept sa dimension opérationnelle.

¹ RENARD, (J) : Op.cit., p.145.

² RENARD, (J) : Op.cit., p.146.

³ RENARD, (J) : Op.cit., p.147.

2. Les composantes du contrôle interne

Le COSO classe en 5 composantes les dispositifs qu'un organisme doit définir et mettre en œuvre pour maîtriser au mieux ses activités. Ces 5 composantes de dispositifs sont déclinées pour chacun des 4 objectifs décrits ci-dessus et à tous les niveaux de l'organisation : entité, directions, unités opérationnelles, opérateurs (entités contrôlées)¹.

1ère composante : un environnement interne favorable à la maîtrise des risques. Il repose notamment sur :

- Une implication des responsables en termes d'intégrité et d'éthique,
- Le pilotage des activités,
- Une organisation appropriée (les différentes instances de gouvernance remplissent pleinement leur rôle),
- Une définition claire des responsabilités et des pouvoirs,
- Des procédures formalisées et diffusées,
- La mobilisation des compétences.

2ème composante : 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.

3ème composante : 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, ... etc.

4ème composante : 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,

¹ BECOUR, (Jean-Charles) et BOUQUIN (Henri) : *Audit Opérationnel, Entrepreneuriat, Gouvernance et Performance*, 3ème Édition Economica, 2008 p.53,54.

- 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).

5ème composante : 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).

La Figure 01 nous présente les composantes du contrôle interne.

Figure 01 - I : LE CUBE COSO Version 1



Source : <https://bfc.com.tn/fr/le-controle-selon-le-coso/>, (consulté le : 05/03/2023, à 00h29)

3. Les principes du contrôle interne :

Pour qu'un contrôle interne soit efficace, il doit respecter un certain nombre de règles de conduite qui sont :

✓ L'organisation

L'entreprise quelle que soient sa taille et son domaine d'activité, elle doit décrire ses structures dans un organigramme pour mettre en évidence l'architecture et la coordination entre les services, ainsi ses procédures doivent être écrites dans un manuel de procédures, qu'il permet de définir les tâches, les responsabilités, les pouvoirs et de décrire les procédures de transmission de l'information.

✓ La séparation des tâches

La séparation des tâches est l'un des principes fondamentaux du contrôle interne, elle consiste à fixer les objectifs, la mission de chacun des hommes, déterminer le choix et les moyens à mettre en œuvre. Donc il est nécessaire de séparer les fonctions tels que les fonctions de décision, détention matérielle et biens physique, d'enregistrement et de contrôle pour éviter que dans l'exercice d'une activité de l'entreprise, un même agent cumule.

✓ Le principe d'indépendance

Ce principe signifie que les objectifs du contrôle interne tels que le sauvegarde du patrimoine et l'amélioration des performances sont à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise.

C'est souvent que le principe d'indépendance n'est plus respecté lors de l'introduction d'un procédé nouveau par l'entreprise (nouvel ordinateur, nouveau logiciel ...).

✓ Le principe d'information et qualité du personnel

La qualité de l'information et du personnel est l'élément le plus important dans un système de contrôle interne, c'est donc pour cela qu'il est primordial d'avoir un personnel compétent mais surtout honnête. Ainsi que les informations doivent être objectives, pertinentes, utiles, vérifiables et communicables.

✓ Le principe de permanence

Ce principe indique que la stabilité dans les structures de toute entreprise est nécessaire pour ne pas prendre de temps à l'adaptation du personnel et des machines aux nouvelles procédures mises en place et des changements de traitement sur certaines opérations.

✓ Le principe d'universalité

Ce principe stipule que toutes les personnes dans l'entreprise, en tout temps et en tout lieu sont concernées par le contrôle interne. Autrement dit personne n'est exclu du contrôle.

✓ **Le principe d'harmonie**

Ce principe signifie que le système du contrôle interne mis en place doit tenir compte des opérations et des caractéristiques de l'entreprise et de l'environnement.

✓ **Le principe d'intégration et d'autocontrôle**

Ce principe stipule que les procédures mises en place par le système du contrôle interne doivent permettre le fonctionnement d'un système d'autocontrôle mis en œuvre par des recoupements et d'un contrôle mutuel qui permet de détecter les erreurs par des processus routiniers.

4. Les limites du contrôle interne

Le contrôle interne ne peut fournir une garantie absolue pour l'entreprise quant à la réalisation de ses objectifs, il comporte des limites. Le contrôle interne ne peut éviter des mauvaises décisions, ou bien jugements erronés qui peuvent empêcher l'atteinte des objectifs.

Ces limites résultent de nombreux facteurs, notamment ¹:

- 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 ;
- La capacité du management, des collaborateurs et/ou des tiers à contourner les contrôles par le biais d'une collusion ;
- Les événements externes échappant au contrôle de l'organisation.

¹ PWC et IFACI, COSO, *Le référentiel intégré de contrôle interne*, Eyrolles, Paris, France, 2014, p.26-27.

Section 3 : Approche méthodologique de l'audit interne.

Dans cette section, on va présenter la démarche à suivre par l'auditeur pour effectuer la mission d'audit interne, on commence par la définition de la mission, le champ d'application, la durée, les outils utilisées et enfin ses trois phases.

1. Définition de la mission :

Le mot mission vient du mot latin « mittere » se qui exprime « envoyer » selon le petit Larousse la mission est « fonction temporaire et déterminée dont un gouvernement charge un agent spécial... »¹.

La mission de l'auditeur se définira donc comme étant « ce travail temporaire qu'il sera chargé d'accomplir dans l'intention de la direction générale. »².

2. Les critères de la mission d'audit :

La mission d'audit peut être appréciée selon deux critères à savoir :

- ✓ **Le champ d'application ;**
- ✓ **La durée.**

2.1. Le champ d'application :

Le champ d'application de la mission d'audit peut varier selon la variation de l'objet et la fonction.

2.1.1. L'objet :

L'objet va nous permettre de distinguer entre deux missions : les missions spécifiques ayant un caractère spécifique et missions générales ayant un caractère général.

2.1.1.1. Mission spécifique :

En général c'est le cas le plus fréquent, la mission spécifique c'est quand elle porte sur un point précis en un lieu déterminé. Exemple : l'audit de la sécurité du siège social.

2.1.1.2. Mission générale :

Par opposition à la mission spécifique, la mission générale ne va connaître aucune limite géographique. En reprenant l'exemple précédent, dans ce cas c'est l'audit de la sécurité.

2.1.2. La fonction :

Selon le critère de la fonction on distingue : missions uni fonctionnelles et de missions plurifonctionnelles.

¹ RENARD, (J) : Op.cit., p.209.

² Ibid., p.209.

2.1.2.1. Missions uni fonctionnelles :

Qu'elle que soit la mission spécifique ou générale, l'auditeur ne va concerner qu'une seule fonction.

2.1.2.2. Missions plurifonctionnelles :

Dans ce genre de missions (plurifonctionnelles), l'auditeur est concerné par plusieurs fonctions au cours d'une même mission.

2.2. La Durée :

La durée de la mission d'audit est en fonction de l'importance du sujet à auditer. Elle peut durer 10 semaines comme elle peut durer 10 jours, mais il faut retenir aussi dans le calcul le nombre d'auditeurs affectés à la mission. Selon le niveau de détail auquel sont tenues les statistiques, On s'exprime donc en heures/ auditeur, ou en jours/auditeurs, ou en semaines/auditeurs.

On peut distinguer les missions « courtes » (inférieures ou égales à quatre semaines) et les missions « longues » (plus d'un mois)¹.

2.2.1. Les missions courtes :

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

2.2.2. Les missions longues :

Elles Sont des missions dans lesquelles on déroule tout le processus méthodologique de l'audit interne ; on utilise une quantité et une diversité importante d'outils d'audit, on constitue des dossiers volumineux et documentés et on conclut par un rapport d'audit riche en recommandations constructives. En d'autres termes, la mission longue est la parfaite illustration de la méthodologie d'audit appliquée par l'équipe d'audit interne en charge de la mission.

¹ RENARD, (J) : Op.cit., p.212.

3. Les outils de l'audit interne :

L'auditeur interne s'appuie sur un ensemble d'outils dans l'accomplissement de sa mission.

Généralement les outils utilisés dans la pratique de l'audit interne présentent trois caractéristiques ¹:

- Ils ne sont pas employés de façon systématique, L'auditeur choisit avec discernement l'outil le mieux approprié à l'objectif.
- Ils ne sont pas spécifiques à l'audit interne et sont utilisés à de nombreuses fins par d'autres professionnels : auditeurs externes, organisateurs, consultants, informaticiens...
- Au cours d'une même recherche, deux outils peuvent être utilisés pour le même objectif aux fins de validation, les résultats de l'un validant les résultats de l'autre.

On peut distinguer entre deux types d'outils :

- **Les outils d'interrogation** : ce sont des outils qui permettent d'aider l'auditeur interne à formuler des questions ou à répondre à des questions qu'il se pose.
- **Les outils de description** : ce sont des outils qui aident l'auditeur à éclairer les spécificités des situations rencontrées.

Les outils d'interrogation sont :

- Les sondages statistiques ou échantillonnages,
- Les interviews,
- Le questionnaire,
- Les outils informatiques,
- Les vérifications et rapprochements divers.

Les outils de description sont :

- L'observation physique,
- La narration,
- L'organigramme fonctionnel,
- La grille d'analyse des tâches,
- Le diagramme de circulation,
- L'internet.

¹ RENARD, (J) : Op.cit., p.329.

3.1. Les outils d'interrogation :

3.1.1. L'interview :

L'interview est l'un des outils les plus utilisés par l'auditeur dans sa mission. Il n'est pas considéré comme un dialogue ou une conversation parce que l'auditeur interne n'est pas comme un journaliste qui interviewe mais c'est celui qui écoute parce qu'auditer c'est écouter, et ce n'est pas un interrogatoire, dans lequel le rapport doit se caractériser par une atmosphère de compréhension et de coopération et son objectif est essentiellement de prendre un avis préalable et qualitatif sur les différents systèmes qui composent l'entreprise.

3.1.2. Les sondages statistiques ou échantillonnages :

Le sondage statistique est une méthode qui permet, d'extrapoler à la population les observations effectuées sur un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence.

Le sondage statistique doit toujours être réalisé avec rigueur et respecter certains principes. Les 10 commandements du sondage statistique selon B. SAWYER¹ :

- a) N'utiliser le sondage que s'il est adapté aux objectifs de l'audit ;
- b) Connaitre la population : l'auditeur interne ne doit pas s'aventurer dans des sondages statistiques sur des populations mal définies, incomplètes, aux frontières indéfinies ;
- c) Le choix doit être aléatoire : l'utilisation sans concession d'une méthode aléatoire est une exigence absolue ;
- d) Pas de biais personnel : il faut chasser de son esprit toute idée d'un résultat que l'on s'efforcera d'atteindre ou de justifier ;
- e) L'échantillon reste aléatoire en dépit des configurations particulières de la population. Se trouver en présence d'un échantillon sans « gros clients » alors que ceux-ci représentent 10% de la population « clients » ne doit pas être un élément de trouble ou de doute ;
- f) Ne pas extrapoler de façon déraisonnable ;
- g) Ne pas perdre de vue la réalité : à trop jongler avec les chiffres on finit par oublier le contexte ;
- h) Stratifier chaque fois que cela réduit la dispersion de l'échantillon : on ne doit pas hésiter à faire plusieurs sondages au lieu d'un seul ;
- i) Ne pas fixer sans nécessité des niveaux de confiance élevés ;
- j) Ne pas s'arrêter aux résultats statistiques : rechercher les causes.

¹ LAWRENCE (B. SAWYER) : *La Pratique de L'audit Interne*, 2ème Edition, institut français de gestion (IFG), IIA, 1976, p.123.

3.1.3. Le questionnaire de contrôle interne (QCI) ¹:

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

Les cinq questions fondamentales :

- 1- *Qui fait ?* (Indiquer les intervenants) ;
- 2- *Quoi ?* (Préciser l'objet de l'opération) ;
- 3- *Où ?* (Indiquer le lieu de l'activité) ;
- 4- *Quand ?* (Préciser le planning) ;
- 5- *Comment ?* (Selon quelles méthodes, procédures ...).

Ce questionnaire permet à l'auditeur d'apprécier le niveau et de porter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne de l'entité ou de la fonction auditée. Or, le questionnaire est bâti pour que les réponses négatives désignent les points faibles du dispositif de contrôle interne, et que les positives signalent les points forts. En fait, l'exploitation du QCI consiste ensuite pour l'auditeur à évaluer l'impact des « non » et à vérifier la réalité des « oui ». De plus, l'auditeur interne doit inclure le questionnaire de contrôle interne dans les documents du travail de l'auditeur

3.1.4. Les outils informatiques² :

Ils sont de plus en plus nombreux et sont d'autant plus difficile à inventorier que la plupart des services d'audit créent leurs propres outils, plutôt que d'adapter des logiciels peu adaptés à leur fonction. Trois catégories d'outils informatiques peuvent être définies :

- ✓ Les outils de travail de l'auditeur.
- ✓ Les outils de réalisation des missions.
- ✓ Les outils de gestion du service.

Enfin, les services d'audit interne sont de plus en plus amenés à travailler en réseau et à utiliser les fonctionnalités de l'informatique communicante.

3.1.5. Les vérifications et rapprochements divers³ :

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.

¹ RENARD, (J) : Op.cit., p.329.

² RENARD, (J) : Op.cit., p.342.

³ RENARD, (J) : Op.cit., p.347.

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

3.2. Les outils de description :

3.2.1. L'observation physique :

L'auditeur ne doit pas rester dans son bureau uniquement pour effectuer la mission d'audit interne. Il doit saisir toutes les occasions pour aller sur le terrain et pratiquer l'observation physique : comme allé dans une usine, visiter un secteur commercial...etc.

3.2.2. La narration¹ :

L'auditeur interne utilise deux types de narrations, la narration par l'audité et la narration par l'auditeur. La première est orale, la seconde est écrite :

- La narration par l'audité :

C'est un outil essentiel qui permet à l'auditeur d'être un homme passif, il veut écouter et motionner tout ce qui a été dit contrairement à l'interview. La narration a pour objet de faire écrire un cas général.

- La narration par l'auditeur

La narration par l'auditeur n'est qu'une mise en ordre des idées et des connaissances, en général elle est basée sur la bonne écriture. La narration est structurée sur la logique et la fascination de la lecture.

3.2.3. L'organigramme fonctionnel²:

L'organigramme hiérarchique, doit être construit et mis en place par le responsable et qu'il est de première importance pour l'auditeur de se le faire communiquer. L'organigramme fonctionnel, par contre, va être construit par l'auditeur, si celui-ci le juge nécessaire, pour y voir plus clair.

L'auditeur le dessine à partir d'informations recueillies par observations, interviews, narrations. Cet organigramme a comme caractéristique que les mots figurant dans les cases ne sont pas des noms de personnes (organigramme hiérarchique) mais des verbes désignant des fonctions.

Et les deux organigrammes ne se confondent pas car :

- Une même personne peut avoir plusieurs fonctions, même fonction peut être partagée ;
- Une fonction peut n'être pas attribuée ;
- Une personne peut se trouver sans fonction.

¹ CHEKROUN, (M) : Op.cit., p.102-103.

² RENARD, (J) : Op.cit., p.355-356.









C'est, en général, le document qui permet de passer de l'un à l'autre car il révèle la totalité des fonctions existantes (organigramme hiérarchique + analyses de poste).

3.2.4. Le diagramme de circulation¹ :

Le diagramme de circulation « Flow-Chart » est un outil dynamique, certains le présente comme un cinéma. En effet ce diagramme permet de montrer la circulation des documents entre les différentes fonctions. Il aide l'auditeur interne à prendre une vision complète du cheminement des informations.

C'est un document facile à lire et à comprendre. Chaque opération a un symbole différent, par exemple : la circulation des documents elle est indiquée par des flèches. Les principaux symboles utilisés dans le flow-charts, sont les suivants :

Figure 02 - I : Principaux symboles

	Document		Test/décisions
	Document en plusieurs exemplaires		Registre ou fichiers papier
	Classement définitif		Fichiers informatisés
	Classement provisoire		Document mis en attente

Source : GERARD VALIN & AL, « *Contrôler & Auditeur* », édition DUNOD, Paris, 2006, p 186

3.2.5. La grille d'analyse des tâches² :

Ce document complète totalement les autres outils descriptifs. En effet, il permet de visualiser les différentes tâches et fonctions réalisées pour chaque procédure. Les informations recueillies par l'auditeur permettent de remplir la grille ci-après :

¹ GERARD VALIN et JEAN-FRANÇOIS GAVANOU, « *Contrôler & Auditeur* », édition DUNOD, Paris, 2006, p.186.

² GERARD VALIN et JEAN-FRANÇOIS GAVANOU : Op.cit., page 184.

Tableau 05 - I : La grille d'analyses des taches

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

Source : GERARD VALIN et LIONEL COLLINS, " *Contrôler & Auditeur* ", édition DUNOD, Paris, 2006, page 184

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

Cette grille peut se présenter ainsi :

Première colonne → Découpage unitaire des opérations ;

Deuxième colonne → Nature de la tâche.

3.2.6. L'internet¹:

L'auditeur interne pourrait travailler de son bureau, obtenir les informations qui lui sont nécessaires, via l'internet qui lui permet d'accéder et d'utiliser des informations résidant sur le système informatique du siège social ; obtenir des journaux et des encyclopédies des universités et des bibliothèques ; et lire des bases de données et d'autres sources d'information du monde entier.

¹ CHEKROUN, (M) : Op.cit., p.86-87.

4. Les phases de la mission d'audit interne :

La mission d'audit interne peut-être cernée au niveau de trois grandes phases précises et fondamentales, des phases que l'auditeur doit les respecter.

Ces trois phases sont :

- Phase de préparation ;
- Phase de réalisation ;
- Phase de conclusion.

4.1. Phase de préparation :

Pendant cette phase l'Auditeur réalise tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action. Toute mission d'audit s'ouvre par un ordre de mission accordé à l'auditeur interne par la direction générale, ensuite procéder à la prise de connaissance de l'unité à auditer par l'identification les points de contrôles et les risques associés.

Alors dans cette phase l'auditeur doit passer par les étapes suivantes :

4.1.1. Ordre de mission¹ :

L'ordre de mission est le mandat donné par une autorité compétente au service d'audit, qui précise l'origine de la mission et son étendu. L'ordre de mission répond à trois principes essentiels :

1. Le service d'audit ne peut pas se saisir lui-même de ses missions. La décision de réaliser une mission d'audit dans telle ou telle entité ne lui appartient pas. Toutefois, le service d'audit peut, si nécessaire, proposer de réaliser une mission au Comité d'audit ou au Secrétaire général qui prendra la décision.
2. L'ordre de mission doit émaner d'une autorité compétente : Secrétaire général, Comité d'audit, cabinet ministériel.
3. L'ordre de mission permet de diffuser l'information à tous les responsables concernés. Il est adressé non seulement au service d'audit mais aussi à tous ceux qui vont être concernés par la mission d'audit (Direction de l'entité auditée,).

4.1.2. La prise de connaissance :

Dans cette étape l'auditeur va collecter le maximum d'information du domaine ou de l'activité à auditer par la documentation, où il demande les documents comme l'organigramme et le manuel des procédures, qui lui permette d'avoir une vision d'ensemble de l'organisation.

¹ BELAZOUGUI, (Samy), *L'amélioration d'une démarche d'audit interne dans une perspective d'efficacité*, thèse Mémoire fin d'étude, 2021, p.21.

L'auditeur doit utiliser des moyens comme les interviews avec le responsable, et les questionnaires de prise de connaissance (QPC) pour avoir une bonne compréhension du domaine à auditer et le fonctionnement de la structure audité

4.1.3. Étape d'analyse des risques ¹:

Il s'agit essentiellement de savoir où se situent les risques et non de les analyser dans le détail de leurs conséquences. C'est à ce niveau qu'on procède au découpage de l'opération auditée en unités de base élémentaires qui correspondent à des activités concrètes et précises.

Vu les difficultés du découpage en série, il est recommandé à l'auditeur interne de procéder par un découpage séquentiel ; c'est-à-dire l'ordre chronologique des activités ; exemple : Réception des catalogues, demande ou passation de la commande, réception de la marchandise, paiement de la facture, stockage, etc.

Ici, l'auditeur identifie les points de contrôle interne sans se livrer à aucun test, ni validation de procédures de contrôle.

Il regardera simplement s'il y a une documentation adéquate et si les enregistrements se déroulent dans la régularité. Bref, disons qu'à ce niveau, l'auditeur interne détecte les points de contrôle dont le risque est potentiel.

4.1.4. La définition des objectifs ²:

Les risques déjà détectés, l'auditeur va maintenant définir les objectifs de sa mission. Ceux-ci peuvent être généraux ou spécifiques.

- **Objectifs généraux :**

Il s'agit de s'assurer des éléments suivants dans le domaine audité : la sécurité des actifs de l'entreprise, la fiabilité des informations produites, le respect des règles et directives, l'optimisation des ressources disponibles.

- **Objectifs spécifiques :**

Il s'agit de préciser de façon concrète les différents points de contrôle qui vont être testés et qui contribuent à la réalisation des objectifs généraux.

Le questionnaire étant le moyen le plus utilisé par l'auditeur, du découpage et de l'identification des risques ressortent ses grandes lignes.

¹ CHERFAOUI, (Abdelkrim) et ARAB, (Zoubir) : *Apport de l'audit interne à la performance de l'entreprise Cas de la SPA « CO.G.B LABELLE »*, Mémoire de fin de Cycle, Université de BEJAIA, 2016, p.24.

² Lionel Collins et Gérard Valin : *Audit et Contrôle Interne : aspects financiers, opérationnels, et stratégiques*, édition Dunod, Paris, 1992, p.103.

4.2. Phase de réalisation :

D'après les informations recueillies dans la phase précédente (phase de préparation), l'équipe d'audit réalise un ensemble des travaux de contrôle et de vérification.

Pour ce faire, il est nécessaire de suivre ces trois étapes essentielles :

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

4.2.1. La réunion d'ouverture :

La réunion d'ouverture a pour objectif d'établir les premiers contacts entre les acteurs autour de la mission d'audit et de créer un climat de confiance avant de débiter les travaux.

La réunion d'ouverture doit comporter les points suivants :

- La confirmation des objectifs et des critères de l'audit ;
- La confirmation des horaires de l'audit avec les audités ;
- Les procédures utilisées pour la réalisation de la mission ;
- Déterminer les ressources humaines et matérielles nécessaire à l'équipe d'audit pour la mission.

4.2.2. Le programme de travail ¹:

C'est le planning de travail qui détermine les taches de chaque auditeur et leurs délais de réalisation. Il doit contenir les éléments suivants :

- La répartition des tâches et délais de réalisation (selon un découpage des fonctions) ;
- L'indication des travaux préliminaires à accomplir (Inventaire, rassemblement de document, Edition de fichier ...) ;
- L'identification des questions clés à ne pas omettre dans le questionnaire de Contrôle Interne ;
- Et l'indication des outils d'appréciation de contrôle Interne.

Le programme d'audit a les objectifs suivants :

1. C'est un document qui concrétise la réalisation de la mission ;
2. C'est un document de travail permettant une répartition précise des taches de tous les auditeurs afin que personne ne se hasarde à dévier des objectifs fixés ;
3. Il sert de guide pour une meilleure conduite de la mission ;

¹ SOUEI, (Abderrazek) : *La conduite d'une mission d'audit interne*, IMAC Audit & Conseil, p.06.

4. C'est un document qui détermine tous les points de contrôle à examiner selon le degré des risques déjà identifiés ;
5. Le programme d'audit est une référence pour le suivi et l'appréciation du travail des auditeurs.

4.2.3. Le travail sur le terrain :

4.2.3.1. Les questionnaires de contrôle interne (QCI) ¹ :

Les questionnaires de contrôle interne ont pour principal objectif la détection des anomalies liées au dispositif, de contrôle interne.

Les dysfonctionnements relevés sont étudiés et justifiés par des preuves tangibles.

Les questions fondamentales :

Elles sont au nombre de cinq : qui, quoi, où, quand et comment ?

Qui ? Question pour connaître l'opérateur.

Quoi ? Sert à identifier l'objet de l'opération.

Où ? Pour tester tous les lieux où l'opération se déroule.

Quand ? Sert à connaître la périodicité ou la ponctualité de l'opération.

Comment ? C'est pour permettre de décrire l'opération.

4.2.3.2. La feuille de révélation et d'analyse de problème (FRAP)² :

La FRAP est remplie par l'auditeur à chaque fois qu'il se heurte à un dysfonctionnement digne d'être signalé. Ce dysfonctionnement sera formulé sous forme d'un document percutant (laissant une impression) en synthétisant dans l'ordre suivant :

- Le « problème » : Il existe un dysfonctionnement important qui compromet le (les) résultat(s) attendu(s).il prend la forme d'une trouvaille qui résume les faits + les causes + les conséquences ;
- Les « faits » : ce sont un ensemble d'événements survenus, des anomalies, des incidents qui prouvent le problème. Les faits peuvent être constatés ou déduits ;
- Les « causes » : ce sont des conditions non remplies ou des facteurs de non qualité qui expliquent le problème ;
- Les « conséquences » : ce sont des résultats constatés ou déduits. Les conséquences non constatées sont des risques ;
- Les « recommandations » ce sont des solutions proposées pour résoudre le problème, en l'occurrence, elles permettent à renforcer le système de contrôle interne.

¹ SOUEI, (Abderrazek) : Op.cit., p.06.

² CHEKROUN, (M) : Op.cit., p.79-80.

La figure N°03 nous présente le modèle de la FRAP :

Figure 03 - I : Modèle de la FRAP

Feuille de révélation et d'analyse de problème	
Référence papier de travail :	FRAP N° :
Problème :	
Constat :	
Causes :	
Conséquences :	
Recommandations :	
Établi par	Approuvé par :

Source : RENARD, (J) : Op.cit., p.255.

4.3. La phase de la conclusion¹ :

La phase de conclusion de la mission comprend quatre étapes :

- Le projet de rapport
- La réunion de clôture
- Le rapport définitif
- Et le suivi des Recommandations

4.3.1. Le projet de rapport

Le projet de rapport reprend les constatations conservées dans les différentes FRAP, il sera l'ordre du jour de la réunion de clôture.

4.3.2. La réunion de clôture

Cette réunion regroupe les mêmes participants de la réunion d'ouverture. Lors de cette réunion le responsable de la mission d'audit présente le projet de rapport puis donne l'occasion aux audités de formuler leurs commentaires, qui seront notées et pris en considération s'ils sont justifiés

La réussite de cette réunion est tributaire de certaines conditions à savoir :

- Envoyer le projet de rapport avant la date de la réunion

¹ SOUEI, (A) : Op.cit., p.11-12.

- Préparer tout le dossier (papier de travail, copie de documents...) pour être en mesure de justifier les constats
- Abandonner les constats dont les éléments de preuve apportés par l'auditeur sont insuffisants
- Permettre aux audités de suggérer des recommandations plus efficaces

4.3.3. Le rapport définitif

A la suite de la réunion de clôture les auditeurs procèdent à l'élaboration du rapport définitif qui a la structure suivante :

4.3.3.1. La note de synthèse adressée au président de l'entreprise :

Elle est généralement assez brève et mentionne :

- Le champ d'action de la mission
- La méthodologie préconisée
- Et quelques principales constatations

4.3.3.2. Le corps du Rapport :

Généralement l'auditeur suit la présentation de la FRAP : Problème, Cause, conséquence et recommandation

4.3.3.3. Le plan d'action :

Suite aux réponses de l'audité au projet de rapport. Il est recommandé de joindre au rapport d'audit un plan d'action.

4.3.4. Le suivi des recommandations

Le suivi des recommandations peut être fait par une visite de l'unité auditée, l'interview des responsables ou par un questionnaire adressé aux responsables de l'unité auditée.

Conclusion

Dans ce chapitre nous venons de présenter d'une manière approfondie les concepts essentiels sur d'audit interne et le contrôle interne, ainsi que, on a expliqué la méthodologie de conduite de la mission d'audit.

L'audit interne et le contrôle interne sont considérés comme étant les socles sur lesquels s'appuie l'entreprise, car ils jouent un rôle primordial pour la bonne gestion de cette dernière.

L'évolution des objectifs des entreprises au cours de ces dernières années a permis d'accroître l'importance de la fonction de l'audit interne au sein de l'entreprise. Cette fonction vise à vérifier l'efficacité du système globale et de toutes les fonctions de l'entreprise, ainsi d'analyser les risques et d'apporter des recommandations. Enfin, l'audit interne comprend toutes les tâches qui ont pour but d'améliorer la performance de l'entreprise.

En effet, c'est à partir de la notion du contrôle interne que la fonction de l'audit interne se définit comme étant la fonction chargée d'apprécier le niveau de contrôle interne de l'entreprise. Pendant que le contrôle interne, représente l'ensemble des moyens et des systèmes de contrôles contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'assurer la qualité, la sincérité et la fiabilité de l'information et de favoriser l'amélioration des performances.

Chapitre II : Conception de la performance et la gestion des risques

Introduction

Dans un environnement économique en constante évolution, la performance de l'entreprise est devenue un enjeu majeur pour les organisations. La capacité d'une entreprise à atteindre ses objectifs stratégiques et financiers peut avoir un impact significatif sur sa survie à long terme et sa compétitivité sur le marché. L'évaluation de la performance de l'entreprise est donc essentielle pour comprendre les forces et les faiblesses d'une organisation et pour identifier les domaines qui nécessitent des améliorations. Dans ce chapitre, nous allons nous intéresser à la performance de l'entreprise et aux différentes méthodes de mesure qui peuvent être utilisées pour l'évaluer. Nous discuterons également de la gestion des risques et de son impact sur la performance de l'entreprise. Enfin, nous examinerons l'importance de la performance de l'entreprise dans le contexte de l'audit interne, en soulignant comment l'audit interne peut contribuer à améliorer la performance de l'entreprise.

Section 1 : Généralités sur la performance

Le terme performance est fréquemment utilisé dans l'évaluation du contrôle de gestion. Chacun de nous le définit différemment. Pour clarifier ce concept, nous allons d'abord le définir, puis fournir ses caractéristiques, ses objectifs, ses types, ses mesures et ses indicateurs.

1. Définition de la performance :

Le concept de performance est complexe car il dépend non seulement de l'existence d'un décideur qui évalue la performance, mais également de l'existence d'une perception et d'un modèle de causalité. Il peut y avoir plusieurs décideurs, chacun avec ses propres critères d'évaluation et sa propre vision du modèle de causalité, d'où la difficulté de parvenir à une seule définition de la performance.

On peut ainsi comprendre qu'il existe autant de définitions de la performance qu'il y a de parties prenantes dans les opérations d'une entreprise, ce qui amène de nombreux acteurs à considérer la performance comme une notion subjective. Par conséquent, la performance est un concept très relatif. Donc, afin de transmettre le sens de la notion de performance de manière précise, nous choisirons les définitions les plus claires et détaillées.

➤ Selon LORINO Philippe :

Définition A : « La performance dans l'entreprise est tout ce qui contribue à améliorer le couple valeur-coût, c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur (à contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, isolément, si cela n'améliore pas le solde valeur-coût.) ». ¹

Définition B : « La performance dans une entreprise est tout ce qui, et seulement ce qui contribue à atteindre ces objectifs stratégiques ». ²

➤ Selon ANGELE Dohou et NICOLAS Berland :

« La performance a longtemps été réduite à sa dimension financière. Cette performance consiste à réaliser la rentabilité souhaitée par les actionnaires avec le chiffre d'affaires et la part de marché qui préservent la pérennité de l'entreprise. Mais depuis quelques années, on est schématiquement passé d'une représentation financière de la performance à des approches plus globales incluant des dimensions sociale et environnementale. ». ³

¹ LORINO, (P) : *Méthodes et pratiques de la performance*, 3^{ème} Édition d'organisation, France, 2003, p.5.

² LORINO, (P) : *Méthodes et pratiques de la performance, le guide du pilotage*, Édition d'organisation, France, 1999, p.18.

³ RENAUD, (A) BERLAND, (N) : *Mesure de la performance globale des entreprises*, 28^{ème} congrès de l'IFC, 23-24-25 mai 2007, IAE, Poitiers.p.3.

2. Les concepts de base :

Les concepts de base de la performance sont :

2.1. L'efficacité :

« Elle se définit par rapport à un objectif donné ; elle indique à quel point l'objectif est atteint ; elle est complètement indépendante du coût. L'évaluation de l'efficacité ne tient aucunement compte des frais de gestion ni des coûts de production. »¹.

De ce fait plus les résultats seront proches des objectifs visés, plus l'entreprise sera efficace. On s'exprimera donc par le degré d'efficacité pour caractériser la performance de l'entreprise. On peut résumer l'efficacité dans la formule suivante :

$$\text{Efficacités} = \text{Résultats atteints} / \text{objectifs fixé}$$

2.2. L'efficience :

« On entend par efficience le rapport, entre les biens ou les services produits, d'une part, et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. Dans une opération basée sur l'efficience, pour tout ensemble de ressources utilisées, le produit obtenu est maximum, ou encore les moyens utilisés sont minimaux pour toutes qualité et quantité données de service »²

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

L'efficience peut également être exprimée par plusieurs autres notions telles que :

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

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

Exemple : résultat d'exploitation / chiffre d'affaires HT.

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

Exemple : bénéfice distribuable / capitaux propres.

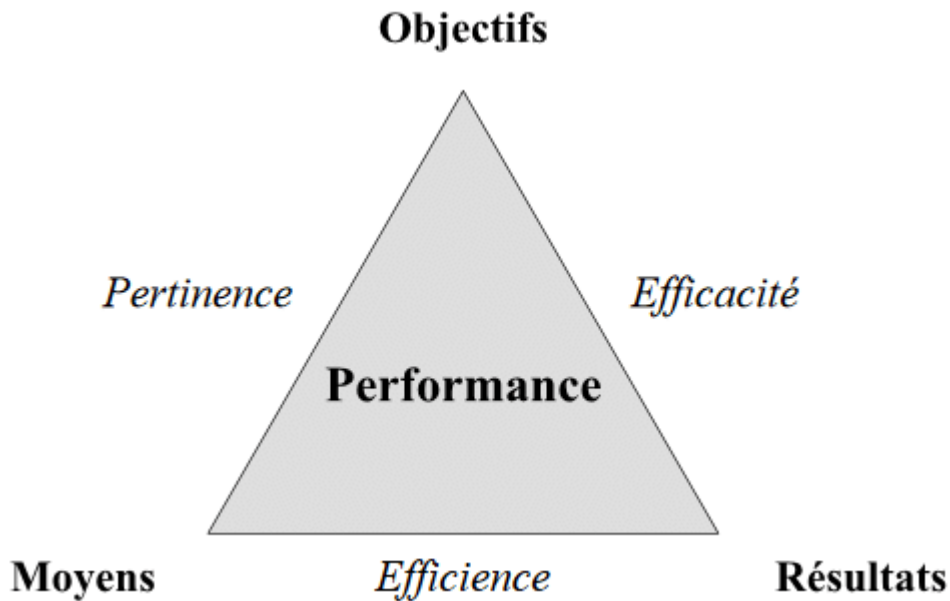
¹ MALO, (J. L) et MATHE, (J.CH) : *L'essentiel du contrôle de gestion*, 2ème édition, Editions d'Organisation, 2000, p.125-127.

² BECOUR, (J-C) et BOUQUIN, (H) : *Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité*, 2ème Édition Economica, Paris, 1996, p.112.

2.3. La pertinence :

La pertinence demeure une notion hautement subjective et difficile à évaluer. Cependant, on peut convenir que la pertinence se réfère à la concordance entre les moyens et les actions mis en place pour atteindre un objectif donné. En d'autres termes, être pertinent signifie atteindre de manière efficace et efficiente l'objectif fixé.

Figure 04 - II : Triangle de performance de Gibert (1980)



Source : [Researchgate.net](https://www.researchgate.net), (consulté le 25/05/2023 à 12h00)

Ce modèle nous montre les liens existants entre les moyens mis en œuvre, les objectifs à atteindre ainsi que les résultats obtenus.

- Le segment entre objectifs et résultats définit l'efficacité et permet de savoir si l'entreprise est suffisamment efficace pour atteindre ses objectifs.

L'entreprise est-elle suffisamment efficace pour atteindre ses objectifs ?

- Le segment entre résultats et moyens définit l'efficienc

L'entreprise arrive-t-elle à atteindre ses objectifs avec moins de coût ?

- Le segment entre moyens et objectifs désigne la pertinence et permet de savoir si l'entreprise s'est munie des bons moyens pour atteindre ses objectifs.

L'entreprise se munit-elle des bons moyens pour atteindre ses objectifs ?

3. Les caractéristiques et les objectifs de la performance :

3.1. Les caractéristiques de la performance :

La performance a les caractéristiques suivantes :

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

3.2. Les objectifs de la performance :

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

- Développer des produits innovants ;
- Récompenser les performances individuelles ;
- Améliorer les processus de fabrication ;
- Réduire les coûts de fabrication ;
- Lancer de nouveaux produits ;
- Respecter les délais de livraison ;
- Développer la créativité du personnel ;
- Améliorer le traitement des réclamations ;
- Développer les parts de marché ;
- Renforcer et améliorer la sécurité au travail ;
- Identifier et évaluer les compétences-clés.

4. Les types de la performance :

Il existe plusieurs types de la performance à savoir :

4.1. La performance organisationnelle : ²

Selon les études de Taylor et de Fayol, la performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle parvient

¹ CALLAT, (A) : *Management des entreprises*, édition hachette Livre, France, 2008, p.38.

² <https://creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants> , (consulté le 12/04/2023 à 14h30).

à les atteindre. M. Kalika, professeur à Paris-Dauphine, propose quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle¹ :

- Le respect de la structure formelle ;
- Les relations entre les composants de l'organisation (logique d'intégration organisationnelle)
- La qualité de la circulation d'informations ;
- La flexibilité de la structure.

Dans cette conception, la performance de l'entreprise résulte de la valeur de son organisation. Cette dernière est déterminante et c'est elle qui impose ses exigences au système social. Elle structure l'emploi et l'ensemble des postes, lesquelles déterminent à leur tour les requis professionnels.

4.2. La performance financière :

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

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

La performance financière s'apprécie au niveau des différents centres de profit dans l'entreprise et de leur apport relatif à la performance économique de l'entreprise.

Les centres de profit disposent d'un budget en fonction de leurs objectifs, en général de manière participative ; le résultat réalisé doit permettre de couvrir les dépenses nécessaires et de dégager une marge bénéficiaire.

4.3. La performance économique :

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

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

¹ KALIKA, (M) : *Structures d'entreprise, réalités, déterminants et performance*, éditions Economica, Paris, 1988, p.380.

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

4.4. La performance stratégique et concurrentielle¹ :

Contrairement aux visions à court terme de la performance guidée par l'appréciation boursière de la valeur de l'entreprise, certaines entreprises ont tout misé sur la performance à long terme, garante de leur pérennité. « Les sociétés qui sont arrivées à un leadership global au cours des vingt dernières années ont toutes débuté avec des ambitions qui étaient sans proportion avec leurs ressources et capacités. Mais elles ont utilisé une obsession de gagner à tous les niveaux d'organisation et elles ont entretenu cette obsession au cours des dix ou vingt ans au cours desquels elles ont conquis ce leadership global. Nous appelons cette obsession intention stratégique » (G. Hamel et C.K Prahalad, 1989).

La performance est alors celle du maintien d'une « distance » avec les concurrents au travers d'une logique de développement à long terme entretenue par une forte motivation (Base du système de récompense) de tous les membres de l'organisation.

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

Pour Michael Porter, la recherche de performance ne dépend plus de la seule action de la firme, mais aussi de ses capacités à s'accommoder, voire à s'approprier, les règles du jeu concurrentiel dans un secteur.

Ce type de performance dépend largement de l'analyse stratégique des règles du jeu concurrentiel. Cette approche met l'accent sur la qualité de la stratégie et la compréhension de l'environnement et a tendance à identifier la performance globale à la compétitivité.

4.5. La performance humaine : ²

Il est de plus en plus reconnu que l'entreprise n'est pas durablement performante financièrement si elle n'est pas performante humainement et socialement. Les questions liées aux compétences, à la capacité d'initiative, à l'autonomie, à l'adhésion des salariés, à la réalisation des objectifs, voire au projet et donc à la culture de l'entreprise, constituent des éléments déterminants.

¹ <https://creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants>, (consulté le : 12/04/2023 à 14h30).

² Ibid.

En 1985, reprenant à son compte la célèbre formule d'Einstein, $E=MC^2$, J. M. Descarpentries, alors président-directeur général du groupe Carnot, suggérait de considérer l'efficacité humaine (Eh) comme résultant toujours du rassemblement de collaborateurs motivés, compétents et communiquant bien entre eux par le moyen d'une langue et de valeurs communes (ce que l'on désigne en anthropologie par le concept de culture).

L'Efficacité humaine, Eh, susceptible d'être libérée par un groupe humain s'exprimerait donc par : $Eh=M.C.C.$

M : motivation à volonté d'agir et de réussir, adhésion dynamique de chacun

C : compétence professionnalisme, savoir et savoir-faire (c'est la condition de l'efficacité individuelle)

C : culture, langage commun, valeurs partagées, reconnaissance mutuelle (c'est la condition de l'efficacité collective).

Depuis 1985, de nombreux travaux de recherche ont été réalisés pour mieux cerner cette notion de l'efficacité ou de performance par les hommes. Ces divers travaux, mettent en évidence que la compétence, son acquisition, son développement, sa gestion, s'imposent désormais comme un facteur décisif pour l'obtention de l'efficacité humaine, quelle qu'en soit la forme.

Réfléchissant sur l'obtention de la performance dans une organisation, MICHEL, (S) et LEDRU, (M)¹ considèrent que si les compétences sont toujours une source de performance, elles ne suffisent pas à elles seules à en déterminer le niveau.

À compétence égale, les performances peuvent être différentes. C'est que si la compétence est un savoir-faire, la performance présuppose toujours l'existence d'un vouloir-faire ou motivation. Cette motivation (c'est-à-dire ce qui va conduire l'acteur à s'engager effectivement dans l'action qui lui est proposée par l'entreprise) détermine les stratégies d'actions choisies par l'acteur, stratégies soumises aux données de l'environnement de travail qui rendent plus ou moins possible la réalisation de l'action (pouvoir-faire). Cet environnement peut lui-même être caractérisé par des données d'organisation (rôles prescrits, injonctions, moyens ...) et des données de culture (représentation dominante).

¹ MICHEL, (Serge) et LEDRU, (Michel) : *Capital-Compétence dans l'entreprise*, édition ESF, novembre 1991, P.119.

4.6. La performance interne et externe :

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

4.6.1. La performance interne :

La performance interne est celle qui concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation. 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 interne et externe afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

4.6.2. La performance externe :

La performance externe s'adresse généralement aux participants qui ont des relations contractuelles avec l'organisation. Il s'adresse principalement aux actionnaires et aux institutions financières, et porte sur le résultat actuel et futur.

Le Tableau 06 ci-après, permet, de distinguer la différence entre la performance interne et externe.

Tableau 06 - II : 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 : DORIATH, (B) et GOUJET, (C) : Op.cit., p.180.

¹ DORIATH, (B) et GOUJET, (C) : *Gestion prévisionnel et mesure de la performance*, 5ème édition Dunod, Paris, 2011, p.180.

5. Les indicateurs de la performance :

Pour avoir une notion précise des indicateurs de performance, nous devons tout d'abord définir ce qui est un indicateur.

5.1. Définition d'un indicateur de performance :

Un indicateur peut être défini comme suit :

Définition 1 : « Un indicateur est une information ou un ensemble d'information contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur ».

Définition 2 : « Un indicateur de performance KPI (key Performance Indicator) est une mesure ou un ensemble de mesures braquées sur un aspect critique de la performance globale de l'organisation. »¹

Définition 3 : « une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat ».²

« Les indicateurs de performance doivent fournir aux décideurs un diagnostic sur les résultats, et une information sur les moyens mis en œuvre pour atteindre ces résultats. »³

L'indicateur de performance n'est pas nécessairement un chiffre, il peut être un jugement qualitatif, un graphique...

L'indicateur n'est pas une mesure objective mais il est construit par l'auteur, en relation avec les objectifs qu'il poursuit et avec les plans d'actions qu'il conduit. « L'indicateur de performance n'est pas nécessairement un chiffre. Il peut être un jugement qualitatif, un signe binaire, un graphe... ».⁴

Un indicateur est un outil de gestion élaboré, réunissant une série d'informations :

- ✓ Sa raison d'être indicateur (objectif stratégique auquel il se rattache).
- ✓ La désignation d'un acteur chargé de le produire (celui qui accède le plus facilement aux informations requises).
- ✓ La périodicité de production et de suivi de l'indicateur.
- ✓ La désignation d'un acteur responsable de la performance ainsi représenté.
- ✓ Sa définition technique : formule de calcul ou convention de calcul, source nécessaire à sa production.

¹ FERNANDEZ, (A) : *Les nouveaux tableaux de bord des managers*, édition Eyrolles, Paris, France, 5ème édition, 2011, p.105.

² LORINO, (P) : Op.cit., p.5.

³ DORIATH, (B) et GOUJET, (C) : Op.cit., p.176-177.

⁴ FERNANDEZ, (A) : Op.cit., p.32.

- ✓ Le mode de suivi (réel, budgété, écart budgété/réel).

Un indicateur permet donc la mesure de la différence entre le réel et les objectifs pour déterminer si ces derniers sont en voie d'être atteints.

5.2. Les catégories d'indicateurs :

5.2.1. Indicateurs de résultat :

Le volume mensuel de la production et le coût de cette production.

5.2.2. Indicateurs de moyens :

Les quantités et le coût des matières consommées, le coût et le temps de main-d'œuvre, la taille des séries produites.

Afin d'être compris et utilisables par leurs destinataires, ces indicateurs doivent correspondre à leurs moyens d'action. Ils ne peuvent donc pas se limiter aux seuls aspects financiers.

5.2.3. Indicateurs financiers :

Le coût de production, le coût de la main-d'œuvre et des matières.

5.2.4. Indicateurs physiques :

Le volume produit, le temps de main-d'œuvre pour une production donnée.

5.2.5. Indicateurs de qualité :

Le taux de déchets et de rebuts.

Les caractéristiques d'un bon indicateur de performance sont les suivantes. Il doit être¹:

- Mesurable.
- Relié à un stade précis du processus.
- Susceptible de traduire des comportements précis susceptibles d'être améliorés.
- En mesure d'avoir des conséquences sur l'aval du processus ou traduire un problème en amont du processus.
- En mesure d'avoir un effet direct ou indirect significatif sur la performance globale du processus (par un effet d'enchaînement).

La recherche des indicateurs de performance est une démarche essentielle à la compréhension du fonctionnement réel des processus. Elle doit viser à identifier les facteurs qui vont permettre d'améliorer en substance la qualité de ces processus.

¹ SCHIER, (G) : *Manageor*, 3ème édition DUNOD, Paris 2015, p.345.

Section 2 : Mesure de la performance

La mesure de la performance est une préoccupation majeure pour toute entreprise cherchant à évaluer son efficacité et son succès dans la réalisation de ses objectifs. Elle permet de quantifier le degré de réalisation des résultats attendus et de vérifier si les ressources ont été utilisées de manière efficiente. Dans cette optique, cette section est destinée à explorer les différents aspects pour la mesure de la performance, en mettant particulièrement l'accent sur les méthodes utilisées dans la mesure de la performance financière.

1. Pourquoi mesurer la performance :

Mesurer la performance de l'entreprise est essentiel pour plusieurs raisons :

1.1. Mesurer pour vérifier :

Il permet de savoir si l'entreprise atteint les objectifs qu'elle s'est fixés. Cela permet de vérifier si les ressources de l'entreprise sont bien utilisées et si les efforts des employés sont en adéquation avec les objectifs fixés.

1.2. Mesurer pour améliorer :

Il permet également d'identifier les forces et les faiblesses de l'entreprise. Cela permet de mettre en place des actions correctives pour améliorer la performance et ainsi rester compétitif sur le marché.

1.3. Mesurer pour communiquer :

Il est également important pour les parties prenantes, telles que les investisseurs, les partenaires commerciaux ou encore les clients. Ces parties prenantes ont besoin d'informations précises et fiables sur la performance de l'entreprise pour prendre des décisions éclairées, telles que l'investissement dans l'entreprise, la conclusion d'un partenariat ou encore l'achat de produits ou services.

1.4. Mesurer pour motiver :

La mesure de la performance de l'entreprise permet de motiver les employés. En effet, en ayant des objectifs clairs et en sachant comment leur performance sera évaluée, les employés sont en mesure de mieux comprendre l'importance de leur travail et de voir comment leur contribution peut avoir un impact sur l'entreprise dans son ensemble. Cela peut les inciter à être plus productifs et plus engagés dans leur travail.

2. Mesure de la performance financière :

Généralement évaluer à partir des documents comptables, sont élaborés à chaque fin d'exercice, ce sont des documents de synthèses, le bilan, le compte de résultat. Ces documents et leurs annexes contiennent des informations qui jouent un rôle d'un indicateur de base pour mesurer la performance financière.

Selon VOYER un indicateur de performance est défini comme : « une mesure liée à la valeur ajoutée, au rendement, aux réalisations et à l'atteint de l'objectif, aux résultats d'impact et aux retombées »

Nous retenons quatre catégories d'indicateurs à savoir :

1. Les indicateurs de la structure financière ;
2. Les indicateurs de l'activité ;
3. Les indicateurs de résultats ;
4. Autres indicateurs ;

2.1. Les indicateurs de l'équilibre financiers

Ce sont les indicateurs de bilans, il demeure trois indicateurs : le fonds de roulement, le besoin de fonds de roulement, la trésorerie nette.

2.1.1. Le fonds de roulement¹ :

C'est la part des capitaux permanents qui n'est pas absorbée par le financement des valeurs immobilisées et qui par suite est disponible pour financier les besoins liés au cycle d'exploitation.

Le FRN est considéré comme un indicateur de financement à moyen et à long terme de l'entreprise, dont Le fonds de roulement net peut se définir de deux manières :

✓ Par le haut de bilan :

$$\text{FRN} = \text{capitaux permanents} - \text{actifs immobilisé net}$$

✓ Par le bas de bilan :

$$\text{FRN} = \text{actifs circulant} - \text{dette à court terme}$$

Si le $\text{FRN} > 0$: c'est un facteur de stabilité pour l'entreprise, il la rend moins dépendante des banques pour le financement de son cycle d'exploitation ;

Mais si le $\text{FRN} < 0$: c'est un signe d'une insuffisance des ressources financières à moyen terme pour financer l'ensemble de ces immobilisations, ce qu'implique une situation défavorable.

¹ CORHAY, (A) et MAPAPA, (M) : *Fondement de gestion financier*, 2ème édition. Revue et corrigée, Université de liege, 2007, p.13.

2.1.2. Le besoin en fonds de roulement :

On peut définir le besoin en fonds de roulement comme la partie des actifs circulants d'exploitations non couvertes par les ressources d'exploitation.

Selon PALLENS(G), le besoin en fonds de roulement est la part des besoins cycliques dont le financement n'est pas assuré par les ressources cycliques et qui se trouve par la suite à la charge de l'entreprise.¹

Le besoin en fonds de roulement se calcule comme suit :

$$\text{BFR} = (\text{actif circulant} - \sum \text{trésorerie actif}) - (\text{passif circulant} - \sum \text{trésorerie passif})$$

Plus la valeur de BFR est proche de zéro ou négative, plus l'entreprise maîtrise ses besoins à court terme et améliore sa situation.

2.1.3. La trésorerie nette :

La trésorerie est définie comme étant l'excédent (trésorerie positive) ou l'insuffisance (trésorerie négative) des ressources longues disponible après financement de l'activité.

Il y a deux méthodes de calcul :

$$\text{TN} = \text{FRN} - \text{BFR}$$

Ou bien :

$$\text{TN} = \text{trésorerie active} - \text{trésorerie passive}$$

Comme nous pouvons déterminer la situation de la trésorerie par le rapport FR/BFR, quand il est supérieur à 1, le rapport indique que la trésorerie nette est positive, et dans le cas contraire la trésorerie nette est négative.

2.2. Les indicateurs de l'activité :

L'analyse quantitative de l'activité et de la performance de l'entreprise, nous mène à calculer à partir de compte de résultat les soldes intermédiaires de gestion (SIG), Dont ces derniers traduisent les résultats intermédiaires significatifs et représentent pour l'analyse de gestion les atouts considérables.

Sachant que le calcul des SIG nous permet d'apprécier la performance surtout financière de l'entreprise et de déterminer la façon dont sa richesse été créée et sa répartition entre les soldes.²

2.2.1. L'évolution de chiffre d'affaires :

Le calcul de son chiffre d'affaires est un élément essentiel. En effet lorsque l'on crée l'entreprise, le chiffre d'affaires est un indicateur important dans l'évolution de la société.

¹ PALLENS, (G) : *Gestion financière de l'entreprise*, 8ème édition, DUNOD paris 1983, p.64.

² BERLAND, (Nicolas) : *Mesurer et piloter la performance*, édition DUNOD, paris 2009, p.155

L'évolution de chiffre d'affaires doit être supérieure à > 1 :

$$\text{Evolution de chiffre d'affaires} = CA_n / CA_{n-1}$$

2.2.2. Marge commerciale (MC) :

Ce solde permet de faire une appréciation de performance commerciale d'une entreprise, il représente le gain net que l'entreprise réalise des marchandises achetées en l'état. La MC s'obtient par la différence entre les ventes de marchandises et le tout d'achat des marchandises vendues.

$$\text{MC} = \text{ventes nettes de marchandises} - \text{cout d'achat des marchandises} \\ \text{vendues} + \text{variation des stocks de marchandises}$$

2.2.3. Productions de l'exercice (PE) :

Elle mesure l'effort de production des entreprises ayant une activité industrielle de transformation ou de prestation de services. La production est un indicateur de l'activité réelle de l'entreprise. Dont elle permet d'évaluer la performance économique annuelle de l'entreprise.

Elle prend sa valeur de sa comparaison à la production des exercices précédents ou avec celle des concurrents, ce qui nous permet de mesurer l'importance de l'entreprise sur le marché et de déterminer même sa part sur celui-ci.

$$\text{PE} = \text{productions vendues} + \text{productions stockées} + \text{productions immobilisées}$$

2.2.4. Valeur ajoutée (VA) :

La VA nous permet de mesurer la productivité de l'entreprise et son aptitude à créer de la richesse, elle correspond à la somme des rémunérations des facteurs de production dont elle se partage entre tous ce qui ont contribué à la créer (salariés, état, matériel...). Elle caractérise en outre le degré d'intégration des activités, plus une entreprise assume les stades d'une production, plus sa valeur ajoutée tend à être importante

$$\text{VA} = \text{production de l'exercice} - \text{consommations de l'exercice}$$

2.3. Indicateurs de résultats :

2.3.1. Excédent brut d'exploitation (EBE) :

L'EBE nous renseigne sur la performance industrielle et commerciale de l'entreprise, il constitue une première approche de la capacité d'autofinancement.

Il est considéré aussi comme un indicateur de la rentabilité d'exploitation courante de l'entreprise, n'intégrant ni sa politique d'investissement (dotations aux amortissements et

provisions), ni sa politique financière (charges financières). Par ailleurs, l'EBE constitue un instrument de gestion prévisionnelle et budgétaire essentiel dans les entreprises possédant des unités d'exploitation décentralisées.

$$\text{EBE} = \text{VA} + \text{subventions d'exploitation} - \text{impôt, taxes et versement assimilés} - \text{charges de personnel}$$

2.3.2. Résultat opérationnel (RO) :

Ce solde permet de mesurer les performances industrielles et commerciales d'une entreprise. Il représente le résultat dégagé de l'activité opérationnel ordinaire, en prend en considération la politique d'investissement (amortissement et provision), mais pas les éléments financiers.¹

$$\text{RO} = \text{EBE} + \text{reprises et transferts des charges opérationnelles} + \text{autres produits opérationnels} - \text{dotations aux amortissements et aux provisions} - \text{autres charges opérationnelles}$$

2.3.3. Résultat financier (RF) :

Est le résultat dégagé de l'activité financière de l'entreprise (emprunts et endettement), donc il mesure la performance de cette activité :

$$\text{RF} = \text{produits financiers} - \text{charges financières}$$

2.3.4. Résultat ordinaire avant impôt (ROAI) :

Il mesure à la fois les performances de l'activité financière et économique de l'entreprise indépendamment des opérations extraordinaires.

$$\text{ROAI} = \text{résultat opérationnel (RO)} + \text{résultat financier (RF)}$$

2.3.5. Résultat extraordinaire :

Il s'agit d'une mesure de l'activité extraordinaire de l'entreprise, autrement dit des opérations dont la réalisation n'est pas liée à l'exploitation ordinaire ou permanente de l'entreprise.

$$\text{REX} = \text{Produits extraordinaires} - \text{Charges extraordinaires}$$

¹ PALLENS, (G) : Op.cit., p.65.

2.3.6. Résultats nets (RN) :

Il représente l'indicateur de la rentabilité finale générée par l'entreprise. Permettant d'évaluer ses performances sous divers aspects. Il est calculé à partir de la sommation des résultats après la déduction des participations des salariés et de l'impôt sur les bénéfices (IBS).

$$\text{RN} = \text{ROAI} + \text{Résultat extraordinaire} + \text{Participations des salariés} - \text{IBS}$$

2.4. Autres indicateurs de performance :

Ce sont des indicateurs en pourcentage, qui exprime des rapports entre des postes des états financiers, ces pourcentages s'appellent des ratios. Un ratio peut être défini comme suit « un ratio est un rapport entre deux grandeurs comparées dans le but de fournir un élément d'appréciation sur la situation financière ou la performance de l'entreprise ».¹

Un ratio peut également servir comme un moyen d'évaluation et d'avertissement. Il représente une donnée et permet de visualiser l'évolution de la performance ou de la situation financière de l'entreprise à un moment précis.

Les ratios sont regroupés selon les catégories suivantes :

- ✓ Ratios de rentabilité ;
- ✓ Ratios de liquidité ;
- ✓ Ratios de structure financière.

2.4.1. Les ratios de rentabilités :

Les ratios de rentabilité mesurent la performance globale de l'entreprise et par conséquent les résultats de différentes activités, les ratios de rentabilité sont :

2.4.1.1. Ratio de rentabilité commerciale (RRC) :

Ce ratio indique la rentabilité de l'entreprise en fonction de son volume d'activité, et une augmentation de ce ratio d'une année à une autre peut s'expliquer par une meilleure maîtrise des politiques et stratégies de ventes.

$$\text{RRC} = \text{résultat net} / \text{CA HT}$$

2.4.1.2. Ratio de rentabilité économique (RRE) :

Il s'appelle aussi la rentabilité des capitaux investis, elle mesure la rentabilité de tout le capital investit sans prendre en considération la politique de financement de l'entreprise.

Il est calculé par le rapport suivant :

$$\text{RRE} = \text{EBE} / \text{Actif économique}$$

¹ DORIATH, (Brigitte) et autres : *Comptabilité et gestion des organisations*, édition DUNOD, 6ème édition, Paris, 2008, p.136.

Avec l'actif économique :

$$AE = BFR + \text{actif immobilisé}$$

Cette rentabilité des capitaux investis permet l'accumulation de liquidité suffisante afin d'assurer le maintien dit capital fixe et le remboursement des emprunts, aussi dégager une rémunération du capital investi par les associés

2.4.1.3. Ratio de rentabilité financière (RRF) :

Ce ratio estime le degré de rentabilité des capitaux propres de l'entreprise. Elle intéresse les actionnaires car à la base de cette rentabilité qu'ils décident d'investir ou non. Donc la rentabilité financière permet de mesurer le bénéfice obtenu en tenant compte au financement de l'entreprise (la rentabilité des fonds apportés par les actionnaires). RRF peut se calculer comme suit :

$$RRF = \text{résultat net} / \text{capitaux propres}$$

2.4.2. Les ratios de liquidités :

Le ratio de liquidité évalue la capacité de l'entreprise à honorer ses engagements à court terme par la mise en œuvre de son fonds de roulement et/ou transformation des éléments de son actif circulant en disponibilité financière dans le cadre de son fonctionnement normal. Il veut dire par liquidité l'ensemble des actifs en espèce ou rapidement convertible en espèces (caisse, banques, effets, placement négociable, clients, stocks...).

2.4.2.1. Ratio de liquidité générale (RLG) :

Ce ratio permet d'estimer la capacité de l'entreprise à rembourrer ses dettes exigibles, à travers la totalité de ses actifs à court tenue (moins d'un an), plus le ratio est important plus l'entreprise pourra faire face à ses engagements à CT.

$$RLG = \text{actif courant} / \text{passif courant}$$

2.4.2.2. Ratio de liquidité réduite (RLR) :

Ce ratio permet d'estimer la capacité de l'entreprise à honorer ses engagements à CT en utilisant que l'actif circulant le plus liquide (sans utiliser ses stocks).

$$RLR = (\text{Actif circulant} - \text{stocks}) / \text{passif à court terme}$$

2.4.2.3. Ratio de liquidité immédiate (RLI) :

Ce ratio permet d'indiquer la capacité à rembourser les DCT en utilisant que les valeurs disponibles. Il confirme la situation de la liquidité de l'entreprise Il est généralement inférieur à

1, et un ratio trop élevé exprime un excès de liquidité par rapport à l'ensemble de ses dettes (mauvaise exploitation des ressources financières de l'entreprise).

$$\text{RLI} = \text{Disponibilités} / \text{Passif courant}$$

2.4.3. Les ratios de structure financière

Cette catégorie de ratios a pour objectif l'étude de degré de stabilité de la structure financière de l'entreprise à travers l'étude des composants de celle-ci (investissement, solvabilité...).

2.4.3.1. Ratio de solvabilité : (le ratio de l'autonomie financière)

Le ratio de solvabilité correspond à la capacité d'une entreprise à rembourser ses dettes. Il nous donne une idée de la solvabilité probable. (20 % au moins. L'entreprise est dite solvable, sinon elle ne pourra pas bénéficier de crédit).

$$\text{RS} = \text{Capitaux Propres} / \text{Total Passif}$$

2.4.3.2. Ratio de la capacité d'endettement :

Ce ratio démontre l'usage par l'entreprise de source de financement externe, les créanciers à long terme mesurent ainsi les risques de leurs prêts, les actionnaires évaluent leur solidité financière et leur niveau de dépendance envers les prêteurs.

$$\text{RCE} = \text{Capitaux Propres} / \text{Capitaux Permanents}$$

2.4.3.3. Capacité d'autofinancement (CAF) :

Comme son nom le suggère, elle exprime l'aptitude de l'entreprise à financer elle-même ses besoins. « Elle représente donc le potentiel de ressources générées par les opérations d'exploitation, financières et exceptionnelles (hors opérations en capital) de l'entreprise. C'est une source de financement que l'entreprise génère par sa propre activité ».¹

Il existe deux méthodes pour le calcul de la CAF :

- A partir du résultat de l'exercice : (méthode soustractive)

$$\text{CAF} = \text{Résultat net de l'exercice} + \text{Dotations aux amortissements, provisions} - \text{Reprises sur amortissements, provisions} - \text{Subventions d'investissement} - \text{Produit Des cessions d'éléments d'actif} + \text{valeur comptable des éléments d'actif cédés}$$

- A partir de l'EBE : (méthode additive)

¹ DORIATH, (Brigitte) et autres : Op.cit., p.143.

$$\text{CAF} = \text{EBE} + \text{Transferts de charges d'exploitation} + \text{autres produits opérationnels} \\ - \text{Autres charges opérationnelles} + \text{Produits financier encaissables} - \text{charges} \\ \text{financières décaissables} + \text{Produits extraordinaires encaissables (sauf produits des} \\ \text{cessions d'immobilisations)} - \text{Charges extraordinaires décaissables} - \text{Participation} \\ \text{des salariés aux résultats} - \text{IBS}$$

2.4.3.4. Capacité de remboursement :

Comme on a un autre ratio qui s'appelle la capacité dynamique de remboursement qui a pour but de montrer si l'entreprise est suffisamment rentable, et se calcul comme suit :

$$\text{Capacité de remboursement} = \text{DLMT} / \text{CAF}$$

Et la situation de l'entreprise est meilleure s'il sera <3 ou 4ans.

Section 3 : L'audit interne et la maîtrise des risques dans l'amélioration de la performance de l'entreprise

La prise de risque est un élément incontournable de toute entreprise. La croissance et la création de valeur sont impossibles sans une prise de risque. Toutefois, si ces risques ne sont pas correctement gérés et maîtrisés, ils peuvent entraver la capacité de l'entreprise à atteindre ses objectifs. Les dispositifs de gestion de risques, en prévenant et en gérant les risques, jouent un rôle crucial dans la conduite et le pilotage des activités de l'entreprise, ce qui est l'une des fonctions clés de l'audit interne.

1. Définition du risque :

Selon L'IFACI le risque est : « un ensemble d'aléas susceptible d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer autant que faire se peut la maîtrise ». ¹

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

- ✓ **Aléa** : événement, phénomène, danger ou probabilité d'un événement qui peut affecter notre environnement.
- ✓ **Enjeu** : personne, bien, équipement, environnements susceptibles de subir les conséquences de l'événement.

Ce concept peut être transposé au monde de l'entreprise, où l'aléa peut par exemple résulter de la difficulté à anticiper l'évolution du marché ou les besoins des clients, ainsi que les nouvelles innovations techniques ou matérielles. En ce qui concerne l'enjeu, il s'agit de la manière d'atteindre un gain espéré ou d'éviter une perte, que ce soit par l'investissement ou le maintien d'une activité, entre autres.

Le risque est généralement lié à trois concepts qui sont :

- **Le facteur de risque** : c'est l'élément qui peut mener à l'apparition du risque ;
- **La criticité** : c'est la combinaison de la gravité et de la probabilité d'un risque ;
- **La vulnérabilité** : c'est les pertes dues à l'accomplissement d'un événement aléatoire frappant une ressource de l'entreprise.

Les risques peuvent être classés selon trois niveaux à savoir :

- **Niveau 1** : Risques élevés (actions prioritaires).
- **Niveau 2** : Risques moyens (actions sont envisagées).
- **Niveau 3** : Risques faibles (situation acceptable).

¹ RENARD (J), « Audit interne : ce qui fait débat », édition Maxima, Paris, 2003, p.99.

2. Gestion et maîtrise des risques :

Toute activité économique comporte des risques qui peuvent menacer l'entreprise, son fonctionnement, sa rentabilité, son développement ou même sa survie. Face à cette réalité, le chef d'entreprise doit être en mesure d'identifier les risques encourus par son entreprise, d'évaluer leurs conséquences et leur gravité, et de prendre les mesures nécessaires pour les maîtriser de manière optimale.

2.1. Définition du 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'organisation. »¹

Définition 2 : Selon COSO : « Le management des risques est un processus mis en œuvre par le Conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter les organisations et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation ».²

2.2. Le processus de la gestion des risques :

Le processus de la gestion des risques se décompose en quatre grandes étapes :

2.2.1. L'identification et la caractérisation des risques :

Avant de procéder à la gestion des risques, il est nécessaire d'identifier tous les événements susceptibles de les générer de manière exhaustive. Cette étape permet d'établir une liste de risques potentiels, qui doivent ensuite être classés selon leur origine (technique, humaine, réglementaire, etc.) afin de déterminer les actions de maîtrise appropriées pour chaque risque.

2.2.2. L'évaluation des risques :

La deuxième étape de la gestion des risques consiste à évaluer la probabilité d'apparition de chaque risque identifié, ainsi que la gravité de ses conséquences directes et indirectes sur l'entreprise. Les risques sont ensuite hiérarchisés pour distinguer les risques acceptables des risques inacceptables. Cette hiérarchisation permet d'apprécier l'impact de chaque risque et de

¹ DUNAND-ROUX (G) et DESPORTES (B) : le Risk management en gestion pour compte de tiers, édition ECONOMICA, France, 2013, p.14-15.

² Abderraouf YAICH, Le cadre de management des risques de l'entreprise (COSO 2), 2004, p.61

déterminer le niveau global d'exposition de l'entreprise aux risques. Grâce à cette évaluation, le chef d'entreprise peut se concentrer sur les risques les plus importants et définir les actions à mener en priorité pour les maîtriser.

2.2.3. Le traitement des risques :

La gestion des risques consiste également à les traiter, c'est-à-dire définir et mettre en œuvre les dispositions appropriées pour les ramener à un niveau acceptable et les rendre ainsi, plus supportables pour l'entreprise. Il existe plusieurs techniques de gestions des risques telles que :

- **L'évitement** : là le choix consiste à savoir est-ce-que l'entreprise peut éliminer un service ou une activité qu'elle considère trop risqué ?
- **La prévention ou la modification** : c'est de prendre des mesures pour réduire les probabilités qu'une menace ne survienne. La question qu'il faut se poser est : l'entreprise pourra-t-elle modifier l'activité de manière à contenir dans les limites de l'acceptable un danger donné et les dommages éventuels pouvant en résulter ?
- **L'atténuation** : quelles mesures mettre en place pour atténuer l'incidence des menaces qui pourraient se produire ?
- **La conservation** : certains risques sont inhérents aux activités de l'entreprise. Pour cela cette dernière peut accepter ou conserver une partie ou la totalité d'un risque et de ses conséquences.
- **Le transfert (partage)** : l'entreprise peut décider de transférer un risque à un de ses tiers, comme par exemple mettre le transport d'une marchandise sous la responsabilité du fournisseur pour éviter tous les risques liés à la transportation.

L'entreprise alors doit évaluer toutes les options possibles et déterminer la meilleure stratégie en termes d'efficacité et de coût. Elle doit ensuite mettre en place un plan de gestion des risques pour s'assurer que la stratégie choisie est efficace.

2.2.4. Le suivi et le contrôle des risques :

Il est essentiel de mettre à jour périodiquement la liste des risques encourus car certains risques peuvent disparaître, d'autres apparaître, et certains considérés initialement comme faibles peuvent devenir inacceptables pour l'entreprise. La quatrième étape de la gestion des risques consiste à mettre à jour la liste des risques, à affiner les caractéristiques des risques existants, à contrôler l'efficacité des actions de maîtrise et à surveiller les événements redoutés et leurs conséquences.

2.3. Avantages de la gestion des risques dans l'entreprise :

Le management des risques peut aider de manière décisive l'organisation à gérer ses risques et à atteindre ses objectifs. Voici ses avantages¹ :

- ✓ 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.

3. Le rôle de l'audit interne dans la gestion des risques de l'entreprise² :

L'audit interne est une activité indépendante qui apporte des conseils et une assurance objective. Concernant le management des risques, son principal rôle consiste à donner au Conseil, l'assurance objective que la gestion des risques est efficace. Des travaux de recherche ont montré que les membres du conseil et les auditeurs internes s'accordent à dire que les deux activités d'audit interne les plus porteuses de valeur ajoutée pour les organisations sont les suivantes :

- ✓ Apporter l'assurance objective que les principaux risques sont bien gérés
- ✓ Apporter l'assurance que le cadre de la gestion des risques et du contrôle interne fonctionne correctement.

4. Le rôle de l'audit interne dans la prise de décision :

Les décideurs d'une entreprise ont besoin de collecter une variété d'informations pour prendre des décisions appropriées. Les systèmes d'information génèrent des données opérationnelles et financières, ainsi que des données liées à l'environnement externe, qui sont nécessaires pour prendre de bonnes décisions. Les auditeurs internes jouent un rôle essentiel dans la fourniture d'informations fiables et crédibles pour aider les dirigeants et les responsables de l'entreprise à prendre des décisions. L'audit interne permet également de s'assurer de la

¹ DUNAND-ROUX (G) et DESPORTES (B) : Op.cit, P.65.

² Institute of Internal Auditors , Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise, rapport 2004, p.5

qualité et de la fiabilité des informations fournies, donnant une assurance sur l'application des décisions prises.

Conclusion

En résumé, ce chapitre a abordé différentes notions de la performance, qui peut être difficile à appréhender car elle varie selon le contexte d'utilisation et couvre différents domaines. Nous avons également souligné l'importance de la mesure de la performance financière, qui se fait à partir des états financiers tels que le bilan et le compte de résultat. Dans la dernière section, nous avons mis en avant la corrélation entre l'audit interne et la performance, en mettant en évidence le rôle crucial de l'audit interne dans l'analyse et la maîtrise des risques. Nous avons conclu que l'audit interne efficace joue un rôle majeur dans l'amélioration de la performance de l'entreprise, en maintenant un contrôle interne performant.

Chapitre III : Cas pratique de
l'audit interne au sein de
l'entreprise SCHB SPA

Introduction

Dans ce chapitre nous essayerons de mettre en pratique toutes les notions théoriques développées de notre thème de recherche à savoir ; l'audit interne, la performance de l'entreprise et sa mesure.

En prenant un cas au sein de SCHB une filiale du groupe GICA pour mettre en pratique les notions théoriques abordés dans les deux premiers chapitres de notre mémoire.

Ainsi ce chapitre sera composé de trois sections, en premier lieu nous allons présenter le groupe GICA et la SCHB ensuite dans la deuxième section nous présenterons le déroulement d'une mission d'audit interne sur la fonction gestion des stocks, enfin, dans la troisième section, est consacrée pour l'analyse des états financiers qui reflète la performance financière de l'entreprise.

Section 1 : Présentation de l'entreprise SCHB

Dans cette première section, nous allons commencer par faire une présentation du groupe GICA ainsi sa filiale SCHB.

1. Présentation du groupe GICA :

Le Groupe Industriel des Ciments d'Algérie « Groupe GICA » a été créé par décision de l'Assemblée Générale Extraordinaire, suite à la transformation juridique de l'ex Société de Gestion des participations « Industrie des Ciments » en date du 26 novembre 2009. Le Groupe Industriel des Ciments d'Algérie « Groupe GICA » est une société par actions au capital de 25 358 000 000 DA¹.

1.1. Historique

L'évolution de l'industrie cimentière est passée par plusieurs étapes² :

1.1.1. La période entre 1962 et 1967 :

Période marquée par la nationalisation et la création de la Société nationale des matériaux de construction (SNMC). Avant sa fermeture en 1972 pour rénovation, la cimenterie de Meftah produisait 50.000 t/an, celle de Zahana : 200.000 t/an et Raïs Hamidou : 400.000 t/an. Durant cette période, la gestion demeurait entre les mains du propriétaire (Lafarge) et ce jusqu'en 1967 date à laquelle fut décrétée la nationalisation et la création de la Société nationale des matériaux de construction « SNMC », qui en plus du ciment récupéra également les produits rouges et le béton ainsi que la céramique et les agrégats.

1.1.2. La Période entre 1967 et 1983 :

Cette période a connu la restructuration de la Société des matériaux de construction (SNMC). La SNMC engagea un vaste programme d'investissement pour la rénovation des lignes héritées de Lafarge et la réalisation de douze (12) nouvelles lignes de production en voie sèche, procédé plus moderne que celui de la voie humide. La capacité globale est passée alors à 10.000.000 T/an.

1.1.3. La période entre 1983 à 2005 :

Cette période a vu le lancement de deux nouvelles lignes à Aïn Touta (Batna) et Elma Labiod (Tébessa), portant la capacité productive à 11.5 millions de tonnes /an.

Cependant le secteur est passé par plusieurs phases de réorganisation à partir de 1983 :

¹ <https://www.gica.dz>, consulté le 18/03/2023, à 19h:43.

² <http://ouada-yazid.over-blog.com/article-historique-de-la-production-du-ciment-en-algerie-74033560.html>, consulté le 18/03/2023, à 21h :45.

En 1983 : La SNMC fut réorganisée par secteurs d'activité et la filière ciment était éclatée en quatre entreprises régionales distinctes par région : Ouest – Chlef – Centre – Est.

En 1996 : Avec la dissolution des fonds de participations, holdings publics a été mise en place pour remplacer des fonds de participation.

Donc les sociétés de ciment ont été mises dans le portefeuille du Holding Bâtiment et Matériaux de Construction

En 1997 : L'engagement du holding bâtiment et matériaux de construction d'un vaste programme de désengagement des unités de production, notamment celles du bâtiment

En 1998 : Transformation juridique des unités de production en société par actions, qui est constitué de trois (3) Groupes Industriels et Commerciaux (ERCE, ERCC, ERCO) et d'une (1) EPE (ECDE).

En 2002 : La liquidation des holdings et leur remplacement par la mise en place des sociétés de gestion des participations, ainsi la SGP GICA « Industrie des Ciments » a hérité, les quatre groupes régionaux (ERCE, ERCC, ECDE et ERCO) et leurs filiales.

En 2009 : La création du Groupe industriel des ciments d'Algérie « GICA ».

1.2. Missions et objectifs du Groupe GICA

Les domaines et champs d'activité découlant pour l'essentiel des missions et prérogatives du Groupe GICA, se résument à ce qui suit :

- Élaboration d'une stratégie de développement du groupe ;
- Tenter de fournir du ciment pour couvrir les demandes du marché local et national afin d'augmenter le chiffre d'affaires de l'entreprise et d'améliorer la rentabilité ;
- Le suivi des plans (d'actions, recherches, et allocations financières...) élaborés relatif à la stratégie ;
- La gestion et le développement du portefeuille d'actions et détenues sur les entreprises affiliées ;
- Le développement des activités dans le cadre des partenariats ;
- S'assurer que la normalisation et le contrôle de la qualité sont appliqués aux produits relevant de son Object ;
- La mise en œuvre de toutes les mesures appropriées, visant l'expansion du groupe ;
- Veiller au respect des mesures relatives à la sécurité industrielle dans le cadre de la protection de l'environnement ;

1.3. Portefeuille du Groupe GICA :

➤ **Activités de production :**

1) Cimenterie :

- Société des ciments de Hamma Bouziane (SCHB-Constantine) ;
- Société des ciments de la Mitidja (SCMI-Blida) ;
- Société des ciments de Sour El Ghozlane (SCSEG-Bouira) ;
- Société des ciments de Zahana (SCIZ-Mascara) ;
- Société des ciments de Tébessa (SCT) ;
- Société des ciments d'Ain El Kebira (SCAEK-Sétif) ;
- Société des ciments de l'Algérois (SCAL) ;
- Société des ciments de Saida (SCIS) ;
- Société des ciments d'Ain Touta (SCIMAT-Batna) ;
- Société des ciments de Hadjar Soud (SCHS-Skikda) ;
- Société des ciments de Béni Saf (SCIBS-Ain Temouchent) ;
- Entreprise des ciments d'Ech-Cheliff (ECDE) ;

2) Granulats :

- GRANUEST Constantine ;
- GRANUCENTRE Alger ;
- GRANUOUEST Oran ;

➤ **Activités de soutien :**

1) Distribution :

- SODISMAC Alger ;

2) Etude et RD :

- CETIM Boumerdes ;

3) Formation :

- CFIC Alger ;

4) Gardiennage et Sécurité :

- SGS-CO Alger ;
- ASS Batna ;

5) Maintenance :

- SME Constantine ;
- SMIF Blida.

2. Présentation de la cimenterie SCHB :

La société des ciments de Hamma Bouziane « SCHB » filiale du Groupe Industriel des Ciments d'Algérie « Groupe GICA », est une société par actions (SPA), située à proximité de la RN3, créé le 14 Avril 1998 au capital social de : 2.200.000.000 Dinars Algérien, par décision des pouvoirs publics et de l'Assemblée Générale Extraordinaire, du groupe régional des ciments de l'Est « ERCE ».

La Cimenterie de Hamma Bouziane est certifiée ISO 9001V 2008 depuis 2007 et ISO 14001V2004 depuis 2016.

Sa capacité de production annuelle est de 1.000.000 tonnes de ciment.

2.1. Situation Géographique de la SCHB :

La cimenterie de la SCHB partie de la commune de Hamma Bouziane Daïra de Hamma Bouziane Wilaya de Constantine.

Elle se trouve sur la route nationale N°3 entre la commune de Didouche Mourad et Commune de Hamma Bouziane. Elle se situe à 7 km de la commune Hamma Bouziane et à 12 km de la willaya de Constantine (Figure 05). Elle est constituée d'un bâtiment administratif et de différents ateliers de production et de stockage.

Figure 05 - III : Localisation géographique de la SCHB (Google maps)



Source : Google maps, consulté le 19/03/2023 à 12 :35

2.2. Fiche signalétique de la SCHB :

- ✓ **Nom** : société des ciments de Hamma Bouziane (SCHB).
- ✓ **Statut juridique** : Société par actions SPA.
- ✓ **Capitale sociale** : 2.200.000.000 DA.
- ✓ **Téléphone** : 213 31 60 65 43
- ✓ **Fax** : 213 31 60 65 39
- ✓ **E-mail** : contact.schbdg@gica.dz
- ✓ **Adresse** : Z.I RHUMEL, B.P N°87 BOUSSOUF - CONSTANTINE
- ✓ **Site Web**: www.schb.dz.

2.3. Organisation de la cimenterie SCHB :

La société de cimenterie SCHB regroupe les directions selon l'organigramme présenter dans la figure N°07.

Les rôles et les fonctions de quelque direction sont définis comme suit :

- **La direction générale :**

Elle est chargée de la politique, la conception de la stratégie, l'orientation et de la coordination et de la cohérence d'ensembles du pilotage. Elle contient :

- ✓ Direction d'audit et contrôle : Ses tâches sont
 - L'exécution des plans, des politiques et projets assignés à l'entreprise ;
 - Le suivi budgétaire ;
 - Le contrôle des comptes ;
 - Rédaction des rapports.

- **Département comptabilité et finances** : ce département a pour mission :

- Elaboration des différents budgets (des investissements, des charges, de la trésorerie... etc.) ;
- La gestion des ressources financière ;
- L'analyse et le contrôle de toutes les opérations comptables réalisées ;
- Chercher les finances en fonction du besoin.

- **Département ressources humaines** :

- Le suivi de carrière du personnel ;
- Veiller à l'application de réglementation et les procédures en vigueur ;
- La gestion des fiches de paie du mois ;

- **Département hygiène et sécurité** :

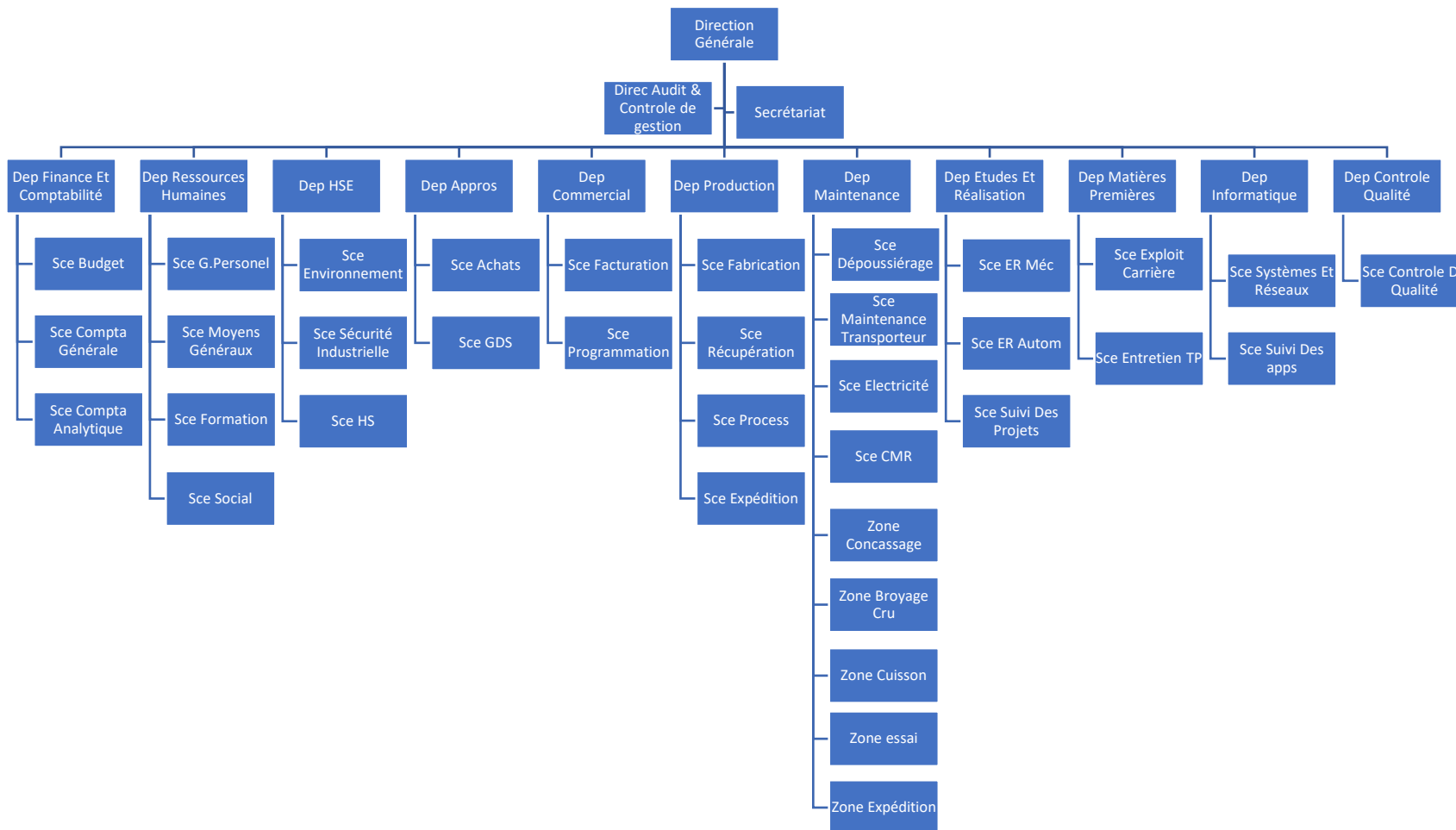
- Veiller à la sécurité interne et externe de la société ;

- Rendre compte régulièrement à la direction de l'état général de l'hygiène et de la sécurité sur la base d'un rapport d'activités ;
- **Département d'approvisionnement :**
 - La gestion de stocks ;
 - Veiller à la conformité des achats réceptionnés au bon de commande ;
- **Département commerciale :**
 - La commercialisation et la distribution des produits finis.
- **Département de production :**
 - La fabrication des produits conformément aux dossiers de fabrication ;
 - Assure le bon fonctionnement des ateliers de fabrication ;
 - Assure l'optimisation des ressources et fixe les objectifs de production.
- **Département de maintenance :**
 - Mettre en place un planning de la maintenance corrective et préventive ;
 - Prendre en charge la maintenance des équipements industrielle ;
 - Assurer la gestion de la pièce de rechange.
- **Département d'études et réalisation :**
 - Définit et effectue les travaux de conception et de développement des nouveaux produits ou des nouveaux procédés ;
 - Effectue des études d'amélioration des produits et procédés existants ;
 - La gestion et le suivi des projets ;
 - Identification de tous les moyens humains, technologiques, et logistiques à mettre en œuvre pour la bonne réalisation du produit.
- **Département de matière première :**
 - La gestion de la carrière, des engins et des matières premières destinées à la fabrication
- **Département informatique :**

Ce service a pour mission d'assurer le bon fonctionnement du système informatique du SCHB.
- **Département contrôle qualité :**

Le service du contrôle de qualité a pour but de veiller à la conformité des matières premières achetées et la qualité des produits fabriqués.

Figure 06 - III : Organigramme de la Cimenterie SCHB



Source : Document interne SCHB.

Section 2 : La mission d'audit interne au sein de SCHB

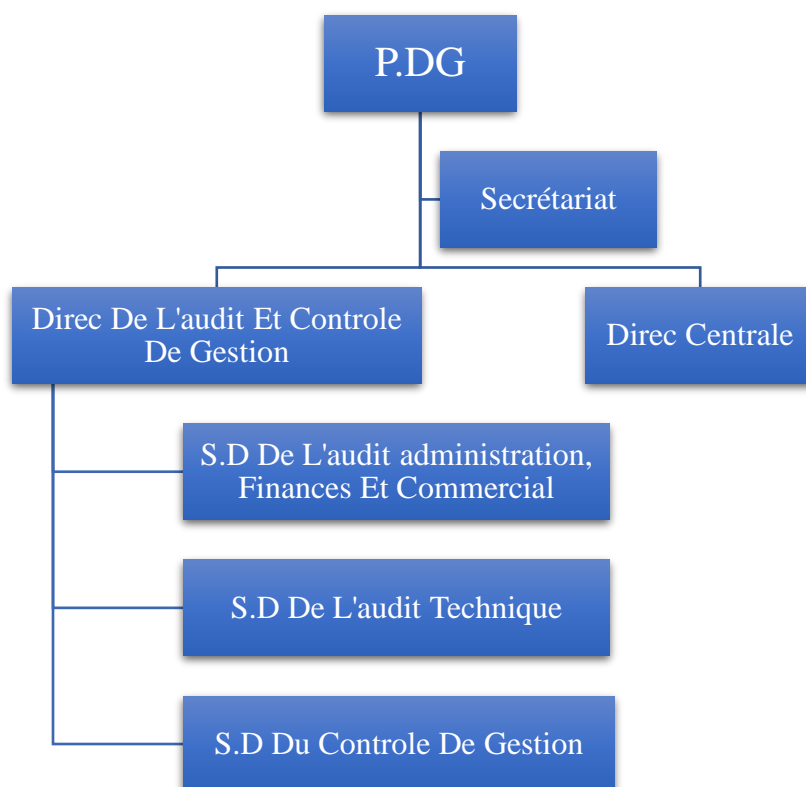
Dans cette section on va présenter la mission d'audit de la fonction achat au sein SCHB, tout en respectant la démarche d'audit en utilisant tous les outils nécessaires. Avant d'entamer la mission d'audit interne, il doit savoir le positionnement et les missions de la sous-direction audit administration, finances et commercial du groupe.

1. Le positionnement de la sous-direction audit administration, finances et commercial :

La sous-direction de l'audit administration, finances et commercial composée d'un sous-directeur est rattachée à la direction de l'audit et du contrôle de gestion, et sur laquelle elle exerce un pouvoir hiérarchique.

Le schéma ci-dessous présente le positionnement de la sous-direction audit administration, finances et commercial :

Figure 07 - III : Positionnement de la sous-direction audit administration, finances et commercial



Source : Document interne SCHB

2. Les Missions de la sous-direction audit administration, finances et commercial :

- La sous-direction de l'audit administration, finances et commercial intervient sur la base d'un programme annuel approuvé par la direction de l'audit et du contrôle de gestion.
- La sous-direction de l'audit administration, finances et commerciale est chargée dans le cadre de sa mission générale de l'évaluation des systèmes et procédures du contrôle interne en vigueur au sein du SCHB.
- La sous-direction de l'audit est chargée de s'assurer la mise en œuvre et du suivi des instructions, décisions et orientations qui sont données par la direction générale.
- La sous-direction Audit administration, finances et commercial prend en charge l'audit de la fonction des approvisionnements.
- Proposer en rapport avec les procédures toute action corrective susceptible d'améliorer et de renforcer le contrôle interne.
- Elle est chargée de vérifier la sincérité et la régularité des enregistrements comptables.
- D'auditer les cycles d'exploitation suivants :
 - Cycle des investissements
 - Cycle des achats
 - Cycle de trésorerie
 - Cycle des ventes
 - Cycle des salaires et charges connexes

3. Le déroulement de la mission de l'audit interne au sein SCHB :

Le déroulement de la mission passe par les phases suivantes :

- ❖ La phase de préparation ou étude préliminaire ;
- ❖ La phase de réalisation de la mission ou étude approfondie ;
- ❖ La phase de conclusion et synthèse du rapport.

3.1. La phase de préparation :

La phase préparation est la phase qui ouvre la mission d'audit où nous allons réaliser les travaux préparatoires avant de passer à l'action. Cette phase est constituée de :

- ❖ Une lettre de mission ;
- ❖ La prise de connaissance du domaine audité (la fonction d'achat) ;
- ❖ Tableau d'analyse des risques ;
- ❖ Définition des objectifs

3.1.1. Lettre de mission :

Toutes les missions d'audit programmées sont déclenchées à partir d'un ordre de mission signé par le P. DG ou de son intérimaire après avoir été visé pour accord par le directeur de l'audit et du contrôle de gestion.

L'ordre de mission précise :

- Le nom et la fonction de la mission ;
- L'objet et l'étendue de la mission ;
- La date de début de la mission ;
- La date de fin de mission.

On peut présenter la lettre de mission comme suit :

Société Des Ciments De Hamma Bouziane

Constantine, le 21/03/2023

Direction de l'Audit et Contrôle de Gestion

ORDRE DE MISSION

Objet : Audit de la fonction achat

Conformément au plan annuel d'audit validé par la direction générale, je vous informe que le service d'audit interne est chargée pour réaliser une mission d'audit de la fonction d'achat.

Cette mission vise à évaluer le degré d'application des procédures mises en place, analyser le processus d'achat ainsi l'efficacité et l'organisation du service d'achat.

La mission se déroulera du 14/03/2023 au 15/05/2023.

A ce titre, nous vous prions d'instruire les responsables concernés à l'effet de prendre les dispositions nécessaires et de mettre à la disposition de l'Équipe d'Audit les documents et les informations demandé pour le bon déroulement de la mission.

Le président directeur générale

Source : Élaborer par nous-même.

3.1.2. La prise de connaissance :

La prise de connaissance consiste à la collecte des documents et informations relatifs à la mission, qui a pour but d'identifier les personnes à rencontrer (les audités), préciser les champs de l'audit et d'avoir une connaissance globale a la société à auditer

Alors notre travaille s'appuie sur l'analyse du processus d'achat et la grille de séparation des tâches.

3.1.2.1. Le processus d'achat :

1. Expression du besoin

Le processus d'achat est déclenché par l'émission d'un besoin qui peut être exprimé pour :

- Les besoin de renouvellement d'un équipement en vétusté ;
- Un bien technologiquement plus d'actualité ;
- Un bien pour une nouvelle infrastructure ;

Le responsable du service demandeur établit une demande de matière qu'il remet au responsable du magasin. Le département marché procède à la réalisation du plan d'action (budget) projet par projet sans réception d'une demande de matière.

2. Faisabilité de l'achat

- ✓ **1^{er} cas** : Le matériel demandé est disponible en stock.
- ✓ **2^{ème} cas** : Le matériel demandé non disponible en stock

2.1. Sortie de stock

Remise de la matière au preneur avec un exemplaire du bon de sortie.

2.2. La demande d'achat

Création

La demande d'achat est créée sur JDE. Cette DA doit faire l'objet d'une validation par le responsable budgétaire de la structure concernée avant transmission à la direction des achats pour traitement.

Dispatching

Quotidiennement, le chef de département achat affecte les DA créées dans JDE aux acheteurs en tenant compte de la nature de l'achat ainsi que de la disponibilité des acheteurs.

Traitement

L'acheteur consulte JDE pour prendre connaissance des DA qui lui ont été attribuées et déclenche le processus de consultation.

3. Choix du fournisseur

- ✓ **1^{er} cas** : Consultation simple
- ✓ **2^{ème} cas** : Appel d'offre

3.1. Consultation simple des fournisseurs

Création des lettres de consultation

Les lettres de consultation sont établies sur JDE par l'acheteur. Il renseigne le délai estimé de remise des offres puis saisie les noms des fournisseurs qui pourraient répondre à la consultation.

Note : Les demandes d'achat supérieures à un million de dinars TTC, nécessitent la consultation d'au moins 03 fournisseurs.

3.1.1. Réception et étude des offres fournisseur

Saisie des offres sur JDE

L'acheteur saisie les prix sur JDE et joint la facture pro forma ainsi que les offres techniques sur système.

Conformité technique

L'ensemble des offres techniques sont transmises aux utilisateurs pour valider la conformité des produits et ou services aux exigences.

3.1.2. Etablissement du TCO

L'acheteur procède à la saisie des offres sur système, puis l'impression et la signature du Tableau Comparatif des Offres (TCO)

Validation du TCO

Le TCO signé est soumis à revue et validation par le chef de département du pôle concerné puis au Directeur des achats pour validation.

3.2. Appel d'offre

L'appel d'offres est appliqué lorsque l'estimation du montant de la commande en TTC dépasse les seuils fixés par le manuel de procédure de passation des marchés (MPPM).

30 Millions DZD en TTC pour la fourniture, et 20 Millions DZD en TTC pour la prestation

3.2.1. Préparation du cahier de charges et Lancement d'appel d'offre

Désignation du comité ad hoc

Une décision comité Ad Hoc est établie par le service des marchés, paraphée par le directeur des achats, et signée par le directeur général.

Elaboration du CDC

- La partie des besoins techniques sera élaborée par le service demandeur/utilisateur.
- La partie administrative sera prise en charge par le comité Ad Hoc.

Validation du cahier des charges

La commission des marchés examine le contenu du cahier des charges pour validation et après un avis d'appel d'offres est publié.

3.2.2. Publication de l'appel d'offres

Publication de l'avis d'appel d'offres

La SCHB sous-traite toutes les publications relatives aux appels d'offres à l'ANEP et BOMOP.

Lancement de l'appel d'offres

Pour lancer l'appel d'offre, un avis de presse est publié dans deux journaux plus le BOMOP.

Retrait du cahier des charges

Les soumissionnaires se présentent au niveau de la direction des achats (secrétariat de la commission des marchés) munis d'un justificatif de paiement (quittance de règlement du CDC) pour retrait du cahier des charges.

Réception des offres

Après le retrait de CDC, les soumissionnaires se présentent encore une fois au niveau de la direction des achats pour déposer leurs offres.

3.2.3. Traitement des plis des soumissions

Ouverture des plis

La commission d'ouverture (COP) procède à l'ouverture des plis, en la présence des soumissionnaires (public) qui le souhaite.

Evaluation des offres

Une commission d'évaluation des offres (CEO) est tenue pour statuer de la recevabilité du dossier administratif et faire la synthèse des soumissions, deux PV sont établis :

- Etablissement du PV technique
- Etablissement du PV financier

3.2.4. Attribution provisoire du marché

- Suite à l'évaluation des offres, un avis d'attribution provisoire du marché est publié dans la presse (même étape de la publication).
- Un délai de 10 jours à partir de la première date de parution de l'avis d'attribution dans le journal est accordé aux soumissionnaires pour faire recours de la décision d'attribution.
- Dépassé ce délai, la commission d'évaluation des offres transmet le dossier complet ; PV du comité Ad Hoc, COP, CEO, TCO technique ainsi le TCO financier à la commission des marchés. (Ainsi que les recours si fournis par les soumissionnaires).
- La commission des marchés est responsable de la validation de l'attribution provisoire. L'avis d'attribution définitif est transféré au département gestion et suivi des contrats et achats généraux pour élaboration du projet de contrat avec la participation du service utilisateur conformément à la procédure en vigueur.

4. Le Bon de commande

Création

L'acheteur procède à la création du bon de commande sur JDE. Une fois le BC créé, une notification parvient au chef de département achats du pôle concerné pour revue et validation.

Contrôle

Le contrôleur de gestion effectue une vérification du centre de coûts et du centre de responsabilités sur lesquels est imputée la dépense et s'assure également :

- La correcte classification de la dépense
- Le respect du budget

Validation

Après le Bon de Commande est validé par le contrôleur de gestion, directeur des achats et le directeur général sur système, une notification parvient à l'acheteur pour l'informer de la validation finale.

Remise au fournisseur

L'acheteur édite le Bon de Commande en deux exemplaires. Un exemplaire est imprimé sur papier entête pour envoi au fournisseur.

L'autre exemplaire est conservé au niveau de la direction des achats pour archivage.

5. Réception de la commande et de la facture

Représente l'arrivée des achats à bon port accompagné de la facture se concrétisant par un bon de réception.

- Soumettre les achats réceptionnés à des contrôles quantitatifs et qualitatifs afin de s'assurer de leurs conformités.
- Faire rentrer les achats dans le magasin en remplissant un bulletin d'entrée puis les faire apparaître dans la fiche de stock

6. Bon de sortie /comptabilité

A l'affectation de l'achat réceptionné, le responsable du magasin établit un bon de sortie expliquant la sortie de stock dédié à répondre au besoin exprimé par la structure bénéficiaire. (Cas de matériel demandé est disponible en stock)

7. Règlement de la facture (Paiement)

- Le service d'achat envoie le dossier d'achat au service
- Le service trésorerie effectue le contrôle de ce dossier puis établit l'ordre de paiement si tout est en ordre

On distingue ici deux cas : Achat local ou Achat à l'importation

- Achat local
- Achat à l'importation

7.1. Achat local

La DFC établit un ordre de paiement puis le fournisseur reçoit son argent par chèque ou virement selon le moyen de paiement sur lesquels la transaction s'est conclue

7.2. Achat à l'importation

Le processus se déroule sur deux phases :

Phase 1

- Réception du dossier de la commande (BC ou contrat + Facture pro forma)
- Transmission du dossier au département trésorerie

Phase 2

- Suivi d'expédition de la marchandise
- Assurance de marchandise
- Suivi d'expédition et d'envoi des documents originaux
- Réception des documents originaux auprès de la DFC
- Transmission des documents au transitaire
- Envoi de la demande de chèque (pour le dédouanement)
- Réception et paiement

Note : Le paiement est fait par crédit documentaire (CREDOC)

8. Comptabilisation des factures d'achat :

Le service trésorerie envoie au service comptabilité le dossier d'achat (facture, bon de réception, bon de commande et le PV de choix du fournisseur originaux).

Le service comptabilité passe l'enregistrement comptable après vérification.

3.1.2.2. La grille de séparation des tâches pour la fonction d'achat :

C'est l'un des outils que l'auditeur utilise pour réaliser sa mission. Cette grille permet d'illustrer l'ensemble des tâches effectuées, la nature de ses tâches et les personnes concernées.

Tableau 07 - III : La grille de séparation des tâches

TACHES	Service Responsable	Service D'achat	Magasinier	Service Finance et Comptabilité	DG
Demandeur d'achat	X				
Établissement des Commandes		X			
Signature de bon de commande		X			X
Réception de la commande			X		
Contrôles qualitatifs et quantitatifs des matières achetées			X		
Comparaison commande - bon de livraison			X		
Établissement du bon de réception			X		
Mise à jour de la fiche de stock			X		
Réception de la facture				X	
Certification de la facture				X	
Enregistrements comptable				X	
Bon à payer				X	
Visa des chèques					X
Signature du chèque					X

Source : Élaborer par nous-même.

3.1.3. Tableau d'analyse des risques :

Tableau 08 - III : Tableau d'analyse des risques

Tache	Objectif	Risque	Évaluation	Dispositif de contrôle
Expression des besoins (DA)	1. S'assurer que le besoin exprimé est réel	Achat non nécessaire	Faible	Existence d'une liste des personnes habilitées à signer le DA
	2. Fiabilité de l'information	Difficulté de traçabilité de l'opération	Faible	Existence de documents standards pré numérotés
	3. S'assurer que les DA portent les mentions obligatoires et tiennent compte des prévisions	Achat non conforme aux principes et besoins de l'entreprise	Faible	Existence d'une liste des personnes habilitées à approuver les DA
Vérification des stocks	S'assurer de la nécessité de l'achat	Achat non nécessaire (pertes financières)	Faible	Comptabilité de matière
Choix du fournisseur (Achats au-dessous du seuil)	1. Ne pas privilégier les fournisseurs	Réception d'un actif non sécurisé	Faible	Existence d'une procédure de consultation du fournisseur
	2. Choix du fournisseur sur des critères fiables	Problème de gestion	Fort	Liste de fournisseurs à consulter agréés connue
	3. Faire un choix optimal	Recommencer la procédure	Moyen	Existence d'une commission de choix de fournisseur
Choix du fournisseur (Achats au-dessus du seuil)	1. Cahier de charges claires	Faire un choix sur une base qui ne répond pas aux besoins	Faible	Existence d'une liste des personnes habilitées à établir le cahier de charges et à l'approuver
	2. Faire un choix optimal	Recommencer la procédure	Moyen	Existence d'une commission de choix de fournisseur
Passation de la commande	1. Garantir la bonne	- Engagement erronés	Faible	Liste des personnes

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de l'entreprise SCHB

	transcription des informations de la DA et de la facture pro forma	- Mauvaise utilisation		autorisées à établir le BC
	2. S'assurer que les commandes et contrats sont établis et autorisés par des responsables habilités	- Litige avec le fournisseur - Équipement inadéquat	Moyen	Précision des pouvoirs de signature des commandes
	3. S'assurer du suivi des commandes	Non-respect des délais	Faible	Établir des fiches de suivi
Réception des articles (Achat locale)	1. S'assurer de la conformité des biens reçus avec la commande	Validé marchandise non utile	Faible	Rapprochement du BC avec le BR par le service réception
	2. Attestation de la réception sur la base d'un BR prénuméroté	Non matérialisation de la réception	Faible	Établissement d'un BR prénuméroté prouvant la réception
	3. S'assurer de la détection des manquants	Réception validée en dépit des manquants ou avaries	Faible	Existence d'un contrôle qualité quantité
Réception des articles (Achat à l'importation)	Ne pas dépasser les délais	Paiement de lourdes pénalités de douanes	Moyen	Préparation des dossiers
Comptabilisation	1. Identité parfaite de la facture du BC et du BL lors de la facturation	- Facture non conforme à la commande - Pertes de facture - Enregistrement de facture erronées	Faible	Rapprochement systématique entre les trois documents (facture originale, BC et BL) - Suivi des facture reçues
	2. S'assurer de l'imputation comptable correcte et de l'enregistrement correcte	- Erreurs sur les rubriques et sections budgétaires - Omission de comptabilisation ou double	Faible	- Visa de validation de l'imputation par le chef comptable - Comptabilisation exclusive de la facture originale

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de l'entreprise SCHB

		comptabilisation de la facture		
Règlement (Paie-ment)	S'assurer du paiement des factures après l'établissement de l'ordre de paiement	- Paiement de factures fictives - Paiement de factures erronées	Faible	- Signature de l'ordre de paiement et visa sur la facture par le comptable - Signé par comptable et son directeur
Achat locale	S'assurer de la distinction entre les factures payées et les non payées	- Paiement de factures fictives - Paiement de factures erronées - Double paiement	Faible	Apposition d'un tampon « PAYE » dès que la facture est payée
Règlement (Paie-ment) Achat à l'importation	S'assurer du suivi des avances et des acomptes	Oubli de défalquer les avances et acomptes déjà versés	Faible	Analyse des soldes débiteurs

Source : Élaborer par nous-même.

3.1.4. Le rapport d'orientation :

Le rapport d'orientation est une sorte de contrat entre les audités et le service audit, qui permet de définir les objectifs généraux, les objectifs spécifiques et le champ d'application de la mission d'audit.

On peut le schématiser comme suit :

Audit de la fonction achat

date : ... /... /2023

Société auditée : SCHB SPA.

Rapport d'orientation

Dans le présent rapport, nous allons présenter les objectifs généraux, les objectifs spécifiques et le champ d'action de la mission d'audit.

Objectifs généraux :

Ce sont les objectifs permanents du contrôle interne dont l'audit doit s'assurer qu'ils sont pris en compte et appliqués de façon efficace et pertinente. Il s'agit du respect des règles, instructions et procédures, Ainsi l'efficacité du contrôle interne mis en place par le responsable du service.

Ainsi les objectifs généraux liés à la fonction achat peuvent se résumer dans les points suivants :

- ✓ Évaluer le système de contrôle interne de la fonction achat ;
- ✓ S'assurer que le service achat gère efficacement ses opérations ;
- ✓ Proposer des conseils à l'entreprise afin de prendre les bonnes décisions.

Objectifs spécifiques :

Ces objectifs précisent de façon concrète les différents dispositifs de contrôle qui vont être testés, qui contribuent à la réalisation des objectifs généraux.

Les objectifs spécifiques liés à la fonction achat peuvent se résumer comme suit :

- ✓ Analyser les procédures mises en place ;
- ✓ Éviter l'accomplissement des tâches d'exécution, d'enregistrement et de contrôle par la même personne au niveau des différents services ;
- ✓ Formaliser les tâches.

Champ d'action :

- ✓ Service achat,
- ✓ Service stock,
- ✓ Service comptabilité et finance.

Source : élaborer par nous-même.

3.2. La phase de réalisation :

La phase de réalisation comprend essentiellement les étapes suivantes à savoir :

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

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de l'entreprise SCHB

Le questionnaire est formulé de telle façon qu'une réponse par « Oui », indique une situation satisfaisante, tandis qu'une réponse par « Non », indique une faiblesse possible dans le contrôle interne.

Dans notre travail nous allons essayer d'établir un questionnaire qui se divise en objectifs et qui s'intéresse à la fonction achat.

Tableau 09 - III : Questionnaire de Contrôle Interne

QUESTIONS	OUI	NON	OBSERVATIONS
Objectif 1 : Organisation générale			
1) Existe-t-il un manuel des procédures internes ?		X	
2) La répartition des tâches est-elle respectée par les services suivants :			
– le service achat	X		
– le service réception	X		
– le service comptabilité	X		
– le service trésorerie	X		
3) Les moyens en personnel et en matériel sont-ils adaptés aux besoins ?		X	Sous-effectif au niveau de service achat
Objectif 2 : Déclenchement des commandes			
4) Les commandes de biens ou de services ne sont-elles passées que sur la base de demandes d'achats établies par des personnes habilitées ?		X	
5) Existe-t-il un fichier fournisseur auquel il est fait référence pour le choix du fournisseur ?	X		
6) Cette liste est-elle régulièrement revue pour déterminer si les prix payés ne sont pas au-dessus des prix du marché ?	X		
7) Une personne indépendante du service des achats examine-t-elle parfois les critères de choix des fournisseurs et la validité des conditions acceptées ?	X		
8) Des actions sont-elles engagées immédiatement vis-à-vis des fournisseurs défaillants ou		X	

responsables de mauvaises prestations ? Existe-t-il une liste formalisée de fournisseurs interdits ?		X	
9) Les Bons de Commande sont-ils établis systématiquement ?	X		
10) Des bons de commandes sont-ils :			
- Prénumérotés ?	X		
- Etablis en quantités et en valeur ?	X		
- Signés par un responsable, au vu de la demande d'achat ?	X		
11) Les commandes en cours sont-elles suivies ?	X		
12) Un exemplaire des bons de commandes est-il envoyé à tous les services concernés ?	X		
13) Existe-t-il une procédure de relance en cas d'expiration du délai de livraison. ?	X		Le magasinier envoie un fax urgent au fournisseur pour rappel.
Objectif 3 : Réception des commandes			
14) Toutes les réceptions correspondent-elles à des marchandises commandées ?	X		
15) Des bons de réceptions sont-ils établis systématiquement pour chaque réception ?	X		
Si oui, sont-ils			
- Prénumérotés ?	X		
- Signés par le réceptionnaire ?	X		
- Datés ?	X		
16) Un exemplaire des bons de réceptions est-il envoyé à tous les services concernés ?	X		
Objectif 4 : Réception des factures et comptabilisation			
17) Toutes les factures se rapportent à des biens ou à des services effectivement reçus et sont correctement enregistrées ?	X		

18) Les factures et avoirs fournisseurs sont-ils vérifiés pour :			
- Quantités ?	X		
- Prix unitaires ?	X		
- Calculs ?	X		
- TVA ?	X		
19) Dès leur réception les factures sont-elles Immédiatement transmises au service comptabilité ?	X		
20) Le service comptable utilise-t-il les séquences numériques des documents suivant pour d'assurer qu'il reçoit toutes les informations nécessaires :	X		
- BC ?	X		
- BR ?	X		
- Bons de retour et bons de réclamation ?	X		
- Factures et avoir reçus ?			
Objectif 5 : Paiement	X		
21) L'ordre de paiement est-il délivré par le service responsable par écrit ?			
22) La facture n'est -elle payée qu'au vue d'un ordre de paiement signé par le responsable en question et de l'original de la facture ?	X		
	X		
23) Les originaux des factures sont-ils annulés après paiement ?			

Source : Élaborer par nous-même.

3.2.2.2. Feuille de révélation et d'analyse de problème :

A l'aide aux renseignements tirés de notre questionnaire de contrôle interne (QCI), on trouve que le système présente quelques inconvénients et défaillances.

On va essayer de porter des solutions avec les feuilles de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP) à chaque découverte d'anomalie ou un dysfonctionnement.

Tableau 10 - III : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes N°01

FRAP N°01
<u>Problème :</u> Inexistence du manuel des procédures au sein du service achat.
<u>Faits :</u> Le service d'achat ne dispose pas d'un manuel des procédures internes.
<u>Cause :</u> - Négligences et l'ignorances des responsables quant à l'importance de l'enregistrement des procédures.
<u>Conséquence :</u> - Non-respect des procédures ; - Contrôle difficile.
<u>Recommandation :</u> La direction doit procéder à l'élaboration d'un manuel de procédures interne, qui permettra de conserver une traçabilité de la présentation des tâches, des responsabilités et aussi d'éviter les pertes de temps lors du changement du personnel.
<u>Établie par :</u> Nous-mêmes.

Source : élaborer par nous-même.

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de l'entreprise SCHB

Tableau 11 - III : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes N°02

FRAP N°02
<u>Problème :</u> Manque de personnel au niveau du service.
<u>Faits :</u> Volume important des tâches par chargé des achats.
<u>Cause :</u> Difficile à trouver de bonnes candidatures.
<u>Conséquence :</u> - Retard dans le traitement des commandes - Les risques d'erreurs et d'omission
<u>Recommandation :</u> Faire appels aux agences de recrutement
<u>Établie par :</u> Nous-mêmes.

Source : élaborer par nous-même.

Tableau 12 - III : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes N°03

FRAP N°03
<u>Problème :</u> Inexistence d'une liste formalisée de fournisseurs interdits.
<u>Faits :</u> Absence d'une pratique d'évaluation des fournisseurs.
<u>Cause :</u> - L'ignorances des responsables quant à l'importance d'évaluation des fournisseurs.
<u>Conséquence :</u> - Risque de travailler avec des fournisseurs défaillants.
<u>Recommandation :</u> Le service d'achats doit participer systématiquement à l'évaluation des fournisseurs et formaliser une liste de fournisseurs interdits.
<u>Établie par :</u> Nous-mêmes.

Source : élaborer par nous-même.

Tableau 13 - III : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes N°04

FRAP N°04
<u>Problème :</u> Les commandes ne correspondent pas toujours à des demandes d'achat
<u>Faits :</u> Des besoins ont été satisfaits sans que le service responsable établisse une demande d'achat.
<u>Cause :</u> Certains achats sont jugés urgents pour passer par l'ensemble du processus d'achat.
<u>Conséquence :</u> - La non vérification de la réalité du besoin ; - Un circuit informel d'achat apparaitre
<u>Recommandation :</u> L'exigence de la demande d'achat pour chaque besoin en service
<u>Établie par :</u> Nous-mêmes.

Source : élaborer par nous-même.

3.3. Phase de conclusion

La phase de conclusion c'est la phase qui commence par une réunion de clôture et qui se termine par la réalisation d'un rapport d'audit qui sera transmis à la DG et à la structure auditée (service d'achat) pour l'application des recommandations suggérées.

3.3.1. Réunion de clôture

La réunion de clôture regroupe les mêmes participants de la réunion d'ouverture et permet d'informer les responsables et de valider les principaux constats, ainsi de présenter les recommandations qui en découlent.

La réunion a été sanctionnée par un procès-verbal, qui se présente comme suit :

Audit de la fonction achat

Société auditée : SCHB SPA.

RAPPORT D'AUDIT FINAL

Date du rapport : ... /.../2023

Destinataire :

- Direction Générale

Rédigé par :

- Djezzar Nassim

- Boukhari Haithem

Validé par :

- Directeur d'audit interne

Conformément à l'avis favorable émis par la direction générale pour mener une mission d'audit de la fonction d'achat, notre travail consiste à émettre une opinion sur cette fonction à la base de notre audit.

Cette mission s'est déroulée au sein de la fonction d'achat, elle concerne toutes les fonctions susceptibles d'être sollicités tout au long de la procédure d'achat.

Durant la mission que nous avons effectuée, elle nous a permis d'évaluer la procédure d'achat où nous avons relevé un certain nombre de faiblesses pour lesquelles nous présentons les solutions ci-dessous :

Faiblesse n°1 :

Inexistence du manuel des procédures au sein du service achat.

Recommandation :

- La direction doit procéder à l'élaboration d'un manuel de procédures interne

Faiblesse n°2 :

Manque de personnel au niveau du service.

Recommandation :

- Faire appels aux agences de recrutement

Faiblesse n°3 :

Inexistence d'une liste formalisée de fournisseurs interdits.

Recommandation :

- Le service d'achats doit participer systématiquement à l'évaluation des fournisseurs et formaliser une liste de fournisseurs interdits.

Faiblesse n°4 :

Les commandes ne correspondent pas toujours à des demandes d'achat

Recommandation :

- L'exigence de la demande d'achat pour chaque besoin en service

Source : élaborer par nous-même.

Section 3 : Présentation de l'enquête sur l'audit interne et analyse des résultats financiers

Dans cette section, nous adopterons deux titres principaux ; le premier concerne l'analyse des états financiers que nous avons faite de l'entreprise SCHB, et le deuxième sur l'enquête que nous avons menée au niveau de la sous-direction audit administration, finances et commercial.

1. Analyse des états financiers

Cette analyse est réalisée en utilisant le bilan qui reflète la situation financière de l'entreprise et le compte de résultat qui reflète la performance financière de ce dernier. Et nous présenterons les résultats sous la forme de tableaux et de graphiques avec des explications et interprétations.

1.1. Les indicateurs de l'équilibre financiers (Analyse du Bilan) :

Ils consistent une analyse de la situation financière de SCHB en utilisant les indicateurs du bilan. Elle s'appelle ainsi l'analyse statique, elle est utilisée afin d'étudier l'équilibre entre les emplois et les ressources de l'entreprise, où cet équilibre se déterminera à partir de quelques instruments tel que FRN, BFR et TN.

Tableau 14 - III : Les indicateurs de l'équilibre financiers (DZD)

Désignation	2020	2021	2022
FR	5 788 928 001,80	5 670 200 124,53	5 316 839 656,52
Variation FR %		-2%	-6%
BFR	4 684 905 977,48	3 643 024 488,30	2 829 964 625,68
Variation BFR %		-22%	-22%
TN	1 104 022 024,32	2 027 175 636,23	2 486 875 030,84
Variation TN %		84%	23%

Source : Etabli par nous-mêmes à partir des états financiers (2020-2021-2022)

1.1.1. Le fonds de roulement :

Il exprime l'excédent de financement des besoins à long terme.

Nous pouvons facilement remarquer que le FR est positif pour les trois exercices étudiés, malgré il y'a une évolution négative de 2% et 6% mais son niveau est presque stable. Ce qui veut dire que l'entreprise est en bonne santé financière, et elle arrive à financer tous ses besoins à long terme par ses ressources de même nature. Dont elle peut utiliser l'excédent pour le financement de son cycle d'exploitation s'il y'aura un besoin de financement. Dans cette situation, l'entreprise dispose d'une marge de sécurité suffisante en termes de trésorerie.

1.1.2. Le besoin en fonds de roulement :

Il exprime les besoins de financement de l'entreprise à court terme

Durant ces trois exercices l'entreprise exprime un BFR positif, c'est à dire les emplois d'exploitation sont supérieurs aux ressources de la même nature. L'entreprise donc doit financer ses besoins à court terme par son fonds de roulement.

On peut remarquer aussi une décroissance de 22% du BFR durant les deux dernières années qui signifie un équilibre entre le délai de paiement des fournisseurs et le délai de règlement des clients et que la politique de paiement de l'entreprise est bénéficiaire

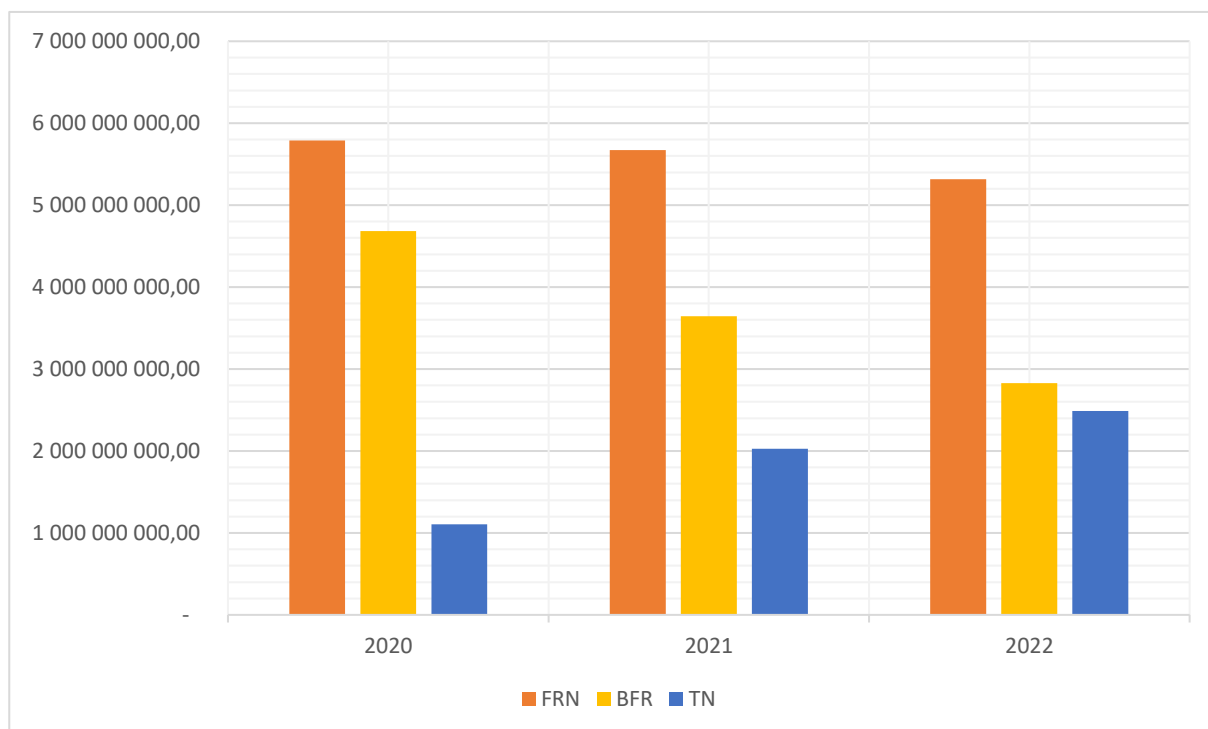
1.1.3. La trésorerie nette :

Elle représente l'excédent de financement des investissements et cycles d'exploitation de l'entreprise.

Nous pouvons remarquer une trésorerie positive durant les trois exercices qui est un signe positif, cela s'interprète comme un excédent de biens financiers issu d'un fonds de roulement supérieur au besoin en financement, et on peut dire que l'entreprise est capable de dégager de l'argent à court terme et elle peut limiter sa dépendance auprès des banques (emprunts) ou d'autres tiers (actionnaires).

D'une façon générale on peut conclure à partir des indicateurs financiers ($FR > 0$, $BFR > 0$, $TN > 0$) que la situation financière de SCHB est en phase de stabilité.

Figure 08 - III : Evolution des indicateurs d'équilibre financiers de SCHB (DZD)



Source : Etablis par nous-même à partir de tableau ci-dessus

1.2. Les indicateurs de l'activité et résultat (Analyse du CDR) :

Ils sont calculés à partir du compte de résultat, et sont ce qu'on appelle par les soldes intermédiaires de gestion « SIG ».

Tableau 15 - III : Solde intermédiaire de gestion (DZD)

Désignation	2020	2021	2022
CAHT	4 727 623 544,49	6 270 261 691,01	7 636 874 671,81
Production de l'exercice	4 773 361 535,96	6 389 399 265,66	7 562 690 384,71
Consommation de l'exercice	2 841 976 148,78	3 227 393 650,01	3 699 465 254,66
VA	1 931 385 387,18	3 162 005 615,65	3 863 225 130,05
Variation de la VA		64%	22%
VA / CA	41%	50%	51%
EBE	969 154 971,62	1 876 839 843,56	2 550 170 420,08
Variation de l'EBE		94%	36%
EBE / CA	20%	30%	33%
RO	157 434 946,40	1 191 664 921,13	1 774 942 907,43
RF	276 479 883,85	252 441 081,24	211 847 109,74
Variation du RF		-9%	-16%
RN	366 161 872,76	1 170 246 691,93	1 574 601 858,61
Variation du RN		220%	35%
CAF	1 127 051 330,93	1 873 812 480,38	2 371 431 468,89
Variation de la CAF		66%	27%

Source : Etabli par nous-mêmes à partir des états financiers (2020-2021-2022)

1.1.1 Les indicateurs de l'activité :**➤ Chiffre d'affaires (CA) :**

Il représente le volume des ventes de biens et de services. On peut remarquer une augmentation du CA du SCHB lors de ces trois exercices qui insinuent qu'il y'a une forte demande sur ses produits et que l'entreprise travaille à s'agrandir sa part de marché.

➤ Production de l'exercice :

Elle représente la totalité de la production de l'entreprise, celle vendue, et stocké. Ce que on peut rajouter qu'elle est complémentaire avec le chiffre d'affaires comme nous remarquons qu'une augmentation de la production qui s'implique une augmentation aussi du chiffre d'affaires ; ils ont le même niveau de croissance.

➤ Consommation de l'exercice :

Elle représente l'ensemble des consommations liées directement à la production de l'exercice (matière première, services...). On peut remarquer qu'il y a une augmentation dans

la consommation mais pas du même niveau que la production, ce qu'implique une bonne maîtrise des dépenses de l'entreprise.

➤ **La valeur ajoutée (VA) :**

Elle est considérée comme la richesse créée par l'entreprise, et se calcule par la différence entre la production et la consommation de l'exercice. Nous pouvons remarquer une augmentation considérable de 64% en 2021 et 22% en 2022, et la raison derrière cela est que l'entreprise ne fonctionnait pas à pleine capacité en 2020 à cause de la situation sanitaire du Covid-19

On peut conclure à partir de ces indicateurs de l'activité (CA, production et la consommation, VA) que l'activité de l'entreprise SCHB progresse.

1.1.2 Les indicateurs de résultats :

➤ **Excédent brut d'exploitation (EBE) :**

On peut remarquer que l'EBE de la société SCHB a augmenté de 94% en 2021 et de 36% en 2022 et c'est une évolution plus importante que celle de la valeur ajoutée, cela s'explique par l'augmentation de cette dernière, et que les charges personnelles et les impôts sont quasiment stables durant ces trois exercices.

Notant ainsi une augmentation de la marge (EBE/CA) qui montre l'évolution positive de la rentabilité opérationnelle de l'entreprise.

➤ **Résultat financier (RF) :**

Le résultat financier est la marge dégagée par l'activité financière de l'entreprise, il est positif ce qui veut dire que les produits financiers compensent les charges financières.

➤ **Résultat net (RN) :**

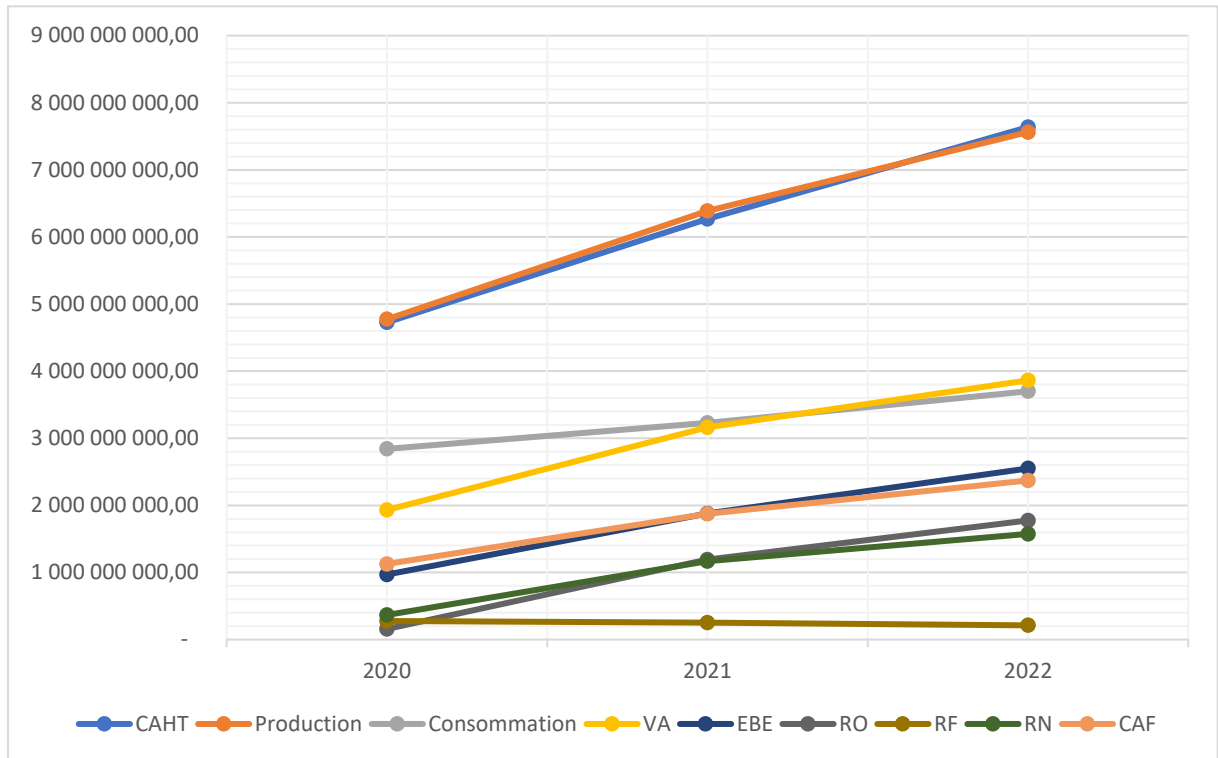
Le résultat net mesure la performance globale d'une entreprise. C'est donc un indicateur important. Dans notre cas, on constate qu'il est supérieur à 0 ce qui exprime un bénéfice net avec une évolution très significative de 220% en 2021 et 35% en 2022. Cette évolution correspond à la progression des performances de l'entreprise.

➤ **Capacité d'autofinancement (CAF) :**

Elle permet de déterminer la capacité réelle de l'entreprise à financer ses besoins par les ressources de ses propres activités. D'après le tableau "SIG" précédent, nous remarquons un CAF positif au cours des trois exercices avec une évolution de 66% en 2021 et de 27% en 2022, ce qui représente un point de force pour l'entreprise pour ses investissements futurs et d'élargir son activité.

Le figure ci-après traduit la variation des indicateurs de l'activité et de résultat :

Figure 09 - III : Evolution des indicateurs de l'activité et résultats de SCHB (DZD)



Source : Etablis par nous-même à partir de tableau ci-dessus.

1.3. Autres indicateurs de performance :

1.3.1. Les ratios de rentabilités :

Tableau 16 - III : Les ratios de rentabilités

Ratio	Formule	2020	2021	2022
RRE	$EBE / (BFR + \text{actif immobilisé})$	7%	15%	21%
RRC	$RN / CAHT$	8%	19%	21%
RRF	RN / CP	3%	9%	12%

Source : Etabli par nous-mêmes à partir des états financiers (2020-2021-2022)

➤ Ratio de rentabilité économique (RRE) :

Ce ratio mesure la rentabilité des capitaux à investis. L'entreprise réalise une rentabilité positive durant les trois exercices ce qui implique que SCHB arrive à rentabiliser ses actifs économiques engagées, alors elle est efficace.

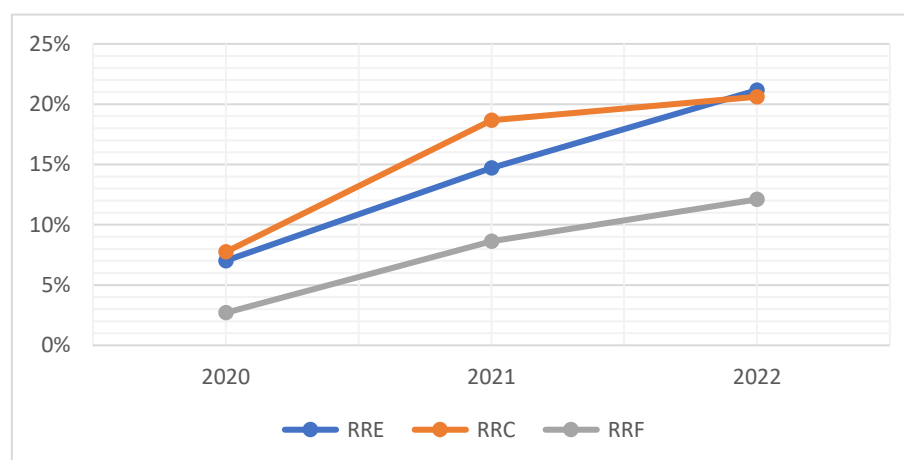
➤ Ratio de rentabilité commerciale (RRC) :

Ce ratio exprime la rentabilité de l'entreprise en fonction de son volume d'affaires. En d'autres termes, combien l'entreprise gagne en vendant ses produits/services. Il est positif et passe de 8% en 2020 à 21% en 2022, ce qui insinue que SCHB est rentable sur le plan commercial.

➤ Ratio de rentabilité financière (RRF) :

Ce ratio mesure la capacité des capitaux propres à dégager un certain niveau de profit. Nous pouvons remarquer que 3% en 2020 est considéré comme faible mais le pourcentage a quadruplé durant l'année dernière, donc on peut dire que SCHB a pu rentabilisée ses capitaux propres et arrive à dégager une marge qui couvre toute ses charges.

Figure 10 - III : Variation des ratios : RRE, RRC, RRF



Source : Etablis par nous-même à partir de tableau ci-dessus.

1.3.2. Les ratios de liquidités :

Tableau 17 - III : Les ratios de liquidités

Ratio	Formule	2020	2021	2022
RLG	Actif courant / DCT	6,61	4,90	4,27
RRL	(Créances + trésorerie) / DCT	2,21	2,00	2,00
RLI	Trésorerie / DCT	1,55	1,74	1,84

Source : Etabli par nous-mêmes à partir des états financiers (2020-2021-2022)

➤ **Ratio de liquidité générale (RLG) :**

Il mesure la capacité de l'entreprise de payer ses obligations à court terme à partir de ses actifs à court terme. Le ratio est supérieur à 1 durant les trois exercices, ce qui montre non seulement la solvabilité de l'entreprise mais aussi que SCHB dispose de fonds de roulement suffisant pour respecter ses obligations à court terme et développer ses activités.

➤ **Ratio de liquidité réduite (RLR) :**

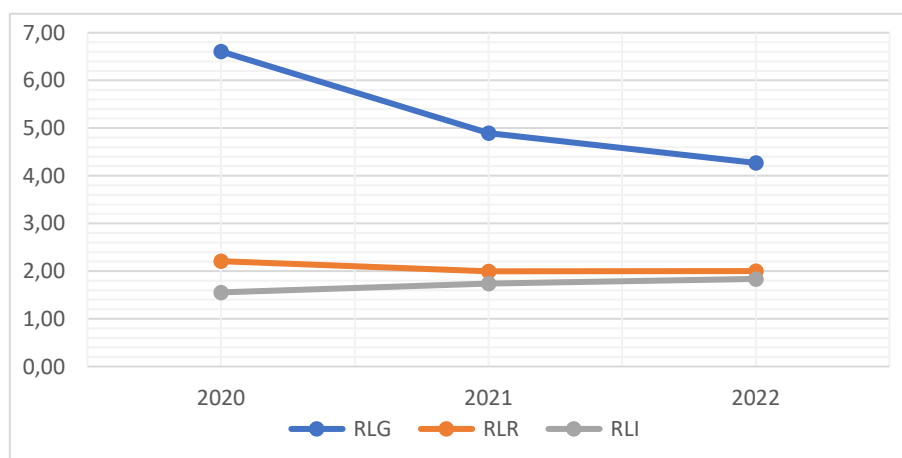
Même que RLG sans comptabiliser la valeur du stock. Le ratio est supérieur à 1 durant les trois exercices, ce qui montre que l'entreprise est capable de rembourser ses engagements à court terme en utilisant juste ses ressources les plus liquides. Cette situation résulte du fait que le délai de paiement clients est inférieur au délai de paiement fournisseurs, qui signifie une bonne politique de paiement de SCHB.

➤ **Ratio de liquidité immédiate (RLI) :**

Même que RLR sans comptabiliser les créances clients. Le ratio est supérieur à 1 durant les trois exercices, ce qui montre que l'entreprise est capable de rembourser ses engagements à court terme qu'avec ses disponibilités.

Donc on peut dire que SCHB est en bonne santé en termes de la liquidité.

Figure 11 - III : Variation des ratios : RLG, RLR, RLI



Source : Etablis par nous-même à partir de tableau ci-dessus.

1.3.3. Les ratios de structure financière :

Tableau 18 - III : Les ratios de structure financière

Ratio	Formule	2020	2021	2022
Solvabilité	CP / Total passif	0,84	0,83	0,80
Capacité d'endettement	CP / Capitaux Permanents	0,90	0,91	0,89
Capacité de remboursement	DMLT / CAF	1,35	0,73	0,70

Source : Etabli par nous-mêmes à partir des états financiers (2020-2021-2022)

➤ Ratio de solvabilité : (le ratio de l'autonomie financière)

Il permet d'établir une estimation de la capacité à long terme d'une entreprise à rembourser ses dettes. A partir des données dans le tableau nous pouvons remarquer que le ratio dépasse 80% durant les trois exercices, donc la solvabilité de l'entreprise est forte pour rembourser des dettes.

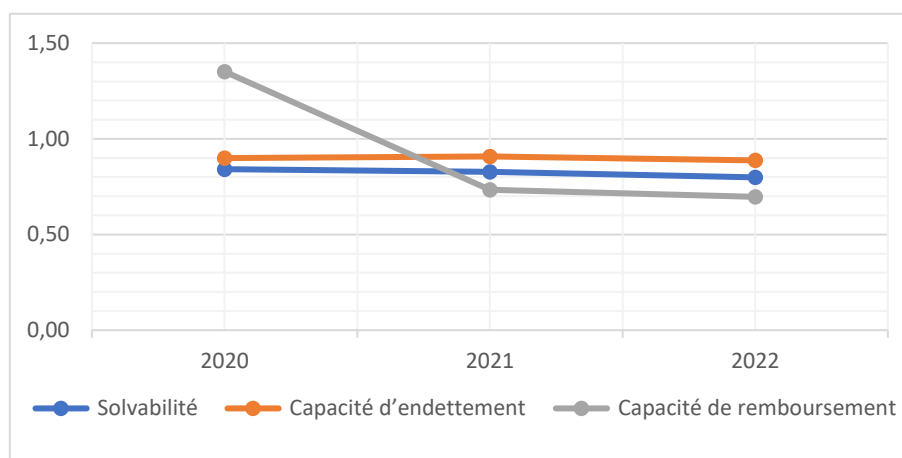
➤ Ratio de la capacité d'endettement :

Il permet de comparer des ressources interne de l'entreprise aux ressources étrangères. A partir des données dans le tableau nous pouvons remarquer que le ratio est presque 90% durant les trois exercices, cela signifie que les capitaux propres sont plus importants que les dettes financières. L'entreprise peut alors couvrir ses emprunts bancaires avec ses capitaux propres.

➤ Ratio de la capacité de remboursement :

Il exprime la disposition de l'entreprise à rembourser son endettement net au moyen de sa capacité d'autofinancement dans une période qui ne dépasse pas les normes (< 3 ou 4 ans). Pour notre cas les données sont excellentes, nous constatons que l'entreprise a suffisamment la capacité de rembourser ses dettes à long et moyen terme.

Figure 12 - III : Variation des ratios de structure financière



Source : Etablis par nous-même à partir de tableau ci-dessus.

2. Interprétation des questionnaires sur l'audit interne

Nous avons élaboré un questionnaire qui est destiné aux différents responsables et aux employés de l'entreprise SCHB, il contient 13 questions. Pour nous permettre de réaliser notre étude sur la contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise. Nous avons suivi les étapes suivantes :

Première étape : élaboration d'un questionnaire. (Voir l'Annexe 1) Figure 02 - I : Principaux symboles

Deuxième étape : récupération des questionnaires au niveau des différentes directions et départements.

Troisième étape : analyse et interprétation des questionnaires à travers les réponses données par les différents responsables et directions.

2.1. Présentation et interprétation des résultats :

Après récupération des questionnaires distribués, nous interprétons ces résultats :

➤ **Question 01 :** que comprenez-vous par l'audit interne ?

Tableau 19 - III : Réponses sur la question 01

Les choix	Effectif	Pourcentage
Contrôle	1	12,50%
Inspection	1	12,50%
Vérification	5	62,50%
Jugement	1	12,50%
Totale	8	100%

Source : Etablis par nous-même

On remarque que la majorité 62,50% considère que l'audit interne est une vérification, alors que les autres le voient comme un contrôle, une inspection et un jugement. L'audit interne est en fait une activité de vérification qui vise à fournir une assurance et à améliorer les opérations d'une organisation. Il ne s'agit pas d'un examen, d'une inspection ou d'un jugement, mais plutôt d'une évaluation professionnelle impartiale qui fournit des recommandations pour améliorer les opérations et renforcer les contrôles internes.

➤ **Question 02 :** pensez-vous que le besoin d'audit interne est lié à la taille de l'entreprise ?

Tableau 20 - III : Réponses sur la question 02

Les choix	Effectif	Pourcentage
Oui	5	62,50%
Non	3	37,50%
Totale	8	100%

Source : Etablis par nous-même

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de l'entreprise SCHB

La majorité des réponses 62,50% étaient "oui", les autres 37,50% ont répondu par "non". La fonction d'audit interne est une fonction essentielle car elle assure la fiabilité des procédures de contrôle interne. Ce n'est donc pas lié à la taille.

- **Question 03** : pensez-vous que la fonction d'audit interne doit être rattaché plus précisément où :

Tableau 21 - III : Réponses sur la question 03

Les choix	Effectif	Pourcentage
Comité d'audit	2	25%
Direction générale	5	62,50%
Autres	1	12,50%
Totale	8	100%

Source : Etablis par nous-même

La majorité des réponses 62,50 % étaient que la fonction devrait être placée à côté de la direction générale. On comprend ici que la fonction d'audit interne doit être indépendante de toutes les fonctions de l'entreprise, en plus elle doit réserver une place importante qui peut influencer les décisions de la direction générale.

- **Question 04 et 05** : L'audit interne a-t-il proposé des recommandations aux dysfonctionnements ? Ces recommandations sont-elles réalistes, pertinentes et claires ?

Tableau 22 - III : Réponses sur les questions 04 et 05

Les choix	Effectif	Pourcentage
Oui	8	100%
Non	0	0%
Totale	8	100%

Source : Etablis par nous-même

Toutes les réponses 100% étaient (Oui) ce qui confirme que l'audit interne leur propose des recommandations réalistes, pertinentes et claires de dysfonctionnements.

- **Question 06** : L'auditeurs a-t-il effectué un suivi des recommandations qu'il avait formulé ?

Tableau 23 - III : Réponses sur la question 06

Les choix	Effectif	Pourcentage
Oui	5	62,50%
Non	3	37,50%
Totale	8	100%

Source : Etablis par nous-même

La majorité des réponses 62,50% étaient (Oui). Alors que les autres avaient un autre mot à dire. Dans certains cas, il n'y a eu aucun suivi des recommandations pour certaines raisons.

- **Question 07** : L'audit interne apporte-t'il une valeur ajoutée à votre entreprise ?

Tableau 24 - III : Réponses sur la question 07

Les choix	Effectif	Pourcentage
Oui	6	75%
Non	2	25%
Totale	8	100%

Source : Etablis par nous-même

75 % ont répondu (Oui) tandis que les autres ont choisi (Non), et cela peut s'expliquer par les cas où il n'y a pas eu de suivi de recommandation

- **Question 09** : Selon vous ; la performance est :

Tableau 25 - III : Réponses sur la question 09

Les choix	Effectif	Pourcentage
Réaliser un résultat correspondant à des objectifs fixé avec des moyens utilisables avec une rationalité	6	75%
Atteint des objectifs qu'on s'est fixé	2	25%
Autres que ça	0	0%
Totale	8	100%

Source : Etablis par nous-même

Il est observable que la plupart des effectifs, qu'ils soient directeurs ou employés, ont une bonne compréhension de la performance qui est définie comme une combinaison d'efficacité et d'efficience, c'est-à-dire l'utilisation rationnelle des ressources.

- **Question 12** : quels sont les indicateurs les plus utilisés pour la mesure de la performance financière ?

Tableau 26 - III : Réponses sur la question 12

Les choix	Effectif	Pourcentage
Indicateurs de la structure (FR, BFR, TN)	0	0%
Indicateurs de l'activité (évolution du CA, VA, EBE, RN)	2	25%
Autre indicateurs (Ratios de liquidité, Ratios de rentabilité, ratios de la structure financière)	0	0%
Tous ces indicateurs mentionnés	6	75%
Totale	8	100%

Source : Etablis par nous-même

A partir de ces données nous comprenons que la majorité des effectifs qui sont 75% connaissent bien le rôle des indicateurs et leur signification dans l'entreprise. Ils considèrent que ces indicateurs sont tous importants pour évaluer la performance de l'entreprise.

➤ **Question 13** : L'audit interne contribue-t-il à améliorer les performances de l'entreprise ?

Tableau 27 - III : Réponses sur la question 13

Les choix	Effectif	Pourcentage
Oui	7	87,50%
Non	1	12,50%
Totale	8	100%

Source : Etablis par nous-même

C'est la question principale pour laquelle nous avons commencé toutes ces recherches. La plupart avec plus de 80% ont répondu (Oui) tandis que les autres ont choisi (Non). Certaines des réponses ont suivi avec des commentaires sur l'audit interne étant un appel à l'action pour que les responsables prennent les bonnes décisions pour améliorer la performance.

Synthèse des résultats :

Dans ce dernier chapitre, nous avons pu mener une mission d'audit interne sur la fonction achat au niveau de l'entreprise SCHB sous forme d'un stage pratique. Ce stage nous a permis de confronter nos connaissances théoriques à la réalité et d'approfondir un peu plus nos acquis en la matière. Il nous a permis aussi de ressortir l'apport de l'audit interne à la performance de l'entreprise.

Pour la première partie de notre étude et à partir des différents résultats de notre analyse financière faite sur les états financiers de différentes années (2020, 2021, 2022) nous avons constaté que l'entreprise SCHB est en Bon état :

- ✓ Parlant de sa situation financière, on peut dire qu'elle est financièrement équilibrée et qu'elle parvient à financer tous ses besoins à long et à court terme par ses ressources.
- ✓ L'entreprise est économiquement, commercialement et financièrement rentable comme le montre les ratios de rentabilités
- ✓ Sa liquidité est considérée comme un point fort car elle est capable de rembourser ses engagements à court terme qu'avec ses disponibilités comme le montre les ratios de rentabilités.
- ✓ Concernant sa structure financière, l'entreprise est solvable ; pas des tout endetté (90% de ces ressources sont internes) et capable de rembourser ses dettes à long et moyen terme sur une durée qui ne dépasse même pas un an (<1an) alors que dans les normes (<3 ans)
- ✓ Elle détient une capacité d'autofinancement suffisant pour financer ses besoins.
- ✓ La politique de paiement de l'entreprise est en constante évolution ; Bien que les ventes augmentent, les créances clients diminuent.
- ✓ La quasi-totalité des indicateurs d'activité et de résultat sont positifs et en croissance, ce qui montre que l'entreprise est performante et continue de se développer.

Pour la deuxième partie, nous avons constaté d'après l'analyse des réponses sur le questionnaire distribué aux différents responsables et employés de l'entreprise que :

- ✓ L'audit interne est une activité de vérification qui vise à fournir une assurance et à améliorer les opérations d'une organisation.
- ✓ Chaque entreprise a besoin de ce type de vérification quel que soit sa taille.
- ✓ Il s'agit d'une évaluation professionnelle impartiale qui fournit des recommandations réalistes, pertinentes et claires pour améliorer les opérations et renforcer les contrôles internes.

Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de l'entreprise SCHB

- ✓ Les responsables et employés connaissent bien la notion de performance et l'importance des indicateurs et ratios qui la mesurent financièrement et suivent son évolution.

Pour résumé, l'audit interne est un outil qui permet de détecter les anomalies dans le contrôle interne ou le fonctionnement de l'entreprise. Il fournit ensuite des informations aux personnes responsables, qui peuvent influencer leur jugement et les aider à prendre des décisions appropriées pour améliorer les performances de l'entreprise.

Conclusion Générale

L'entreprise est un ensemble organisé de ressources humaines et matérielles. Dans un environnement de plus en plus complexe, il est difficile pour l'entreprise de bien se positionner sur le marché et encore plus difficile de maintenir cette position. Il est donc nécessaire que chaque responsable maîtrise ses propres activités afin d'atteindre les objectifs fixés par l'entreprise. La réalisation de ces objectifs dépend avant tout de la gestion et du contrôle de ses activités, c'est-à-dire d'un système de contrôle interne efficient et efficace.

L'évolution de la taille de l'entreprise, l'introduction des nouvelles technologies de l'information et de la communication, l'évolution des stratégies adoptées ou des objectifs poursuivis, ou des événements économiques, sociaux ou politiques peuvent rendre le dispositif de contrôle interne inadapté à la situation et aux risques émergents. Par conséquent, pour assurer le bon fonctionnement du système de contrôle interne, il est conseillé à la direction de l'organisation de recourir à l'audit interne, qui est chargé de surveiller et d'évaluer ce système.

Rappelons que l'objectif assigné à notre travail était de répondre à la problématique suivante : « **Comment la fonction d'audit interne contribue-t-il à l'amélioration de la performance au sein de l'entreprise SCHB SPA ?** »

Pour bien comprendre ce sujet, nous avons divisé notre recherche en deux parties (théorique et pratique), pour la première partie nous avons consulté plusieurs livres, articles..., pour arriver à une meilleure compréhension de l'audit interne, la mission d'audit, la performance de l'entreprise..., et pour la deuxième partie nous avons fait un stage pratique au sein de l'entreprise SCHB qui nous a permis de mettre en pratique toutes nos connaissances théoriques sur ce sujet.

Les résultats obtenus nous ont permis de tester la validité des hypothèses de notre étude :

Hypothèse N°1 : « L'audit interne a pour mission de rechercher les dysfonctionnements, les présenter, puis essayer de porter des solutions et des recommandations pour conduire l'entreprise vers le progrès. »

La mission de l'audit interne commence par la préparation d'un plan d'audit élaboré par la cellule d'audit, le déroulement de cette mission se base sur trois phases :

La phase de préparation qui consiste à collecter les informations sur l'entité à auditer en utilisant des outils de recueil de l'information tel que le questionnaire du contrôle interne, l'observation et l'entretien avec les audités. La phase de réalisation consiste à vérifier et comparer les informations recueillies avec la réalité du terrain, de relever les dysfonctionnements existants et faire des recommandations qui permettent d'y remédier, en fin, la phase de conclusion

consiste à rédiger un rapport d'audit interne contenant les résultats de l'intervention de l'auditeur. Ce qu'on a pu constater d'après notre mission d'audit menée au niveau de cette entreprise, que l'audit interne apporte une vraie valeur à l'amélioration du système du contrôle interne en termes d'efficacité, à travers la détection des insuffisances, les forces et les faiblesses des dispositifs de contrôle interne. **(Ce qui confirme l'hypothèse N°01)**

Hypothèse N°2 : « La performance d'une entreprise peut être définie comme la capacité à atteindre les objectifs fixés par les dirigeants. »

Plusieurs auteurs ont tenté de définir la performance, chacun d'entre eux a donné sa propre définition de la performance. Parmi ces différents auteurs LORINO Philippe qui dit : « La performance dans une entreprise est tout ce qui, et seulement ce qui contribue à atteindre ces objectifs stratégiques ». ¹ **(Ce qui confirme l'hypothèse N°02)**

Hypothèse N°3 : « La fonction d'audit interne aide les dirigeants dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers des garanties quant à la qualité des informations. Ce qui implique une meilleure appréhension et maîtrise des risques. »

Les dirigeants d'une entreprise doivent recueillir diverses informations pour prendre des décisions appropriées. Les systèmes d'information génèrent des données opérationnelles et financières, ainsi que des données sur l'environnement externe, qui sont essentielles pour prendre des décisions éclairées.

Dans ce contexte les auditeurs internes jouent un rôle crucial en fournissant des informations fiables et crédibles pour aider les dirigeants et les responsables de l'entreprise à prendre des décisions. Il est bien connu que les deux activités de l'audit interne qui apportent le plus de valeur ajoutée aux organisations sont les suivantes :

- Fournir une assurance objective que les principaux risques sont correctement gérés
- Fournir une assurance que le cadre de gestion des risques et de contrôle interne fonctionne correctement.

Par conséquent, l'audit interne permet de garantir la qualité et la fiabilité des informations fournies par les systèmes d'information, ce qui donne une assurance quant à la mise en œuvre des décisions prises. **(Ce qui confirme l'hypothèse N°03)**

¹ LORINO (P) : Op.cit, P.18.

En conclusion, il est indéniable que l'audit interne joue un rôle important dans l'amélioration des performances de l'entreprise en matière de gestion des risques et de contrôle interne. En effet, l'audit interne permet de fournir des informations fiables et crédibles aux dirigeants et aux responsables de l'entreprise, ce qui leur permet de prendre des décisions éclairées et efficaces pour gérer les risques et améliorer la performance globale de l'entreprise. Grâce à l'audit interne, les dispositifs de gestion de risques et de contrôle interne peuvent être évalués et améliorés en permanence, ce qui garantit une meilleure efficacité et une meilleure protection des actifs de l'entreprise. Par conséquent, l'audit interne est un outil indispensable pour les entreprises souhaitant améliorer leur performance à long terme.

Bibliographie

Ouvrages :

BECOUR, (Jean-Charles) et BOUQUIN, (Henri), « *Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité* », 2ème Édition Economica, Paris, 1996

BECOUR, (Jean-Charles) et BOUQUIN, (Henri), « *Audit Opérationnel, Entrepreneuriat, Gouvernance et Performance* », 3ème Édition Economica, 2008

BENHAYOUN, (Sadafi) : *L'audit interne : levier de performance dans les organisations publiques, Etude du cas Drapor*, Institut supérieur de commerce et d'administration des entreprises, Rabat, 2001

BERTIN, (Elisabeth) : *Audit interne : enjeux et pratiques à l'internationale*, édition Eyrolles, Paris, 2007

CALLAT, (Alain) : *Management des entreprises*, édition hachette Livre, France, 2008

COHEN, (E) : « *Dictionnaire de gestion* », Édition la Découverte, Paris, 2001

DORIATH, (Brigitte) et autres : *Comptabilité et gestion des organisations*, édition DUNOD, 6ème édition, Paris, 2008

DORIATH, (Brigitte) et GOUJET, (Christian) : *Gestion prévisionnel et mesure de la performance*, 5ème édition Dunod, Paris, 2011

DUNAND-ROUX (G) et DESPORTES (B) : *Le Risk management en gestion pour compte de tiers*, édition ECONOMICA, France, 2013

FERNANDEZ, (Alain) : *Les nouveaux tableaux de bord des managers*, édition Eyrolles, Paris, France, 5ème édition, 2011

GERARD VALIN et JEAN-FRANÇOIS GAVANOU, *Contrôler & Auditeur*, édition DUNOD, Paris, 2006

KALIKA, (Michel) : *Structures d'entreprise, réalités, déterminants et performance*, éditions Economica, Paris, 1988

KHELASSI, (Reda) : « *L'audit interne* », édition Houma, Alger, 2005

KHELASSI, (Reda) : « *Le contrôle interne des organisations* », édition Houma, Alger, 2013

LAWRENCE, (B. SAWYER) : « *La Pratique de L'audit Interne* », 2ème édition, institut français de gestion (IFG), IIA, 1976

Lionel Collins et Gérard Valin, *Audit et Contrôle Interne : aspects financiers, opérationnels, et stratégiques*, édition DUNOD, Paris, 1992

LORINO, (Philippe) : *Méthodes et pratiques de la performance, le guide du pilotage*, Édition d'Organisation, France, 1998

LORINO, (Philippe) : *Méthodes et pratiques de la performance*, 3ème Édition d'Organisation, France, 2003

MALO, (Jean-Louis) et MATHE, (Jean-Charles) : *L'essentiel du contrôle de gestion*, 2ème édition, Édition d'Organisation, 2000

MICHEL, (Serge) et LEDRU, (Michel) : *Capital-Compétence dans l'entreprise*, Édition ESF, novembre 1991

PALLENS, (G) : *Gestion financière de l'entreprise*, 8ème édition, DUNOD paris 1983

RENARD, (Jacques) : *Audit interne : ce qui fait débat*, Édition Maxima, Paris, 2003

RENARD, (Jacques) : *Théorie et pratique du l'audit interne*, 7ème édition, Édition d'Organisation, Paris, 2009

SCHICK, (Pierre) : *Mémento d'audit interne*, Édition DUNOD, Paris, 2007

SCHIER, (Guillaume) : *Manageor*, 3ème édition DUNOD, Paris 2015

SOUEI, (Abderrazek) : *La conduite d'une mission d'audit interne*, IMAC Audit & Conseil

VLAMINICK, (Joseph-H) : *Histoire et doctrines de la comptabilité*, Édition pragmos, Paris, 1979

Articles :

Article 40, Journal officiel, 27ème année, N°2, Mercredi 13 Janvier 1988

IFACI, *Normes Professionnelles de l'audit Interne*, applicables au 1er janvier 2009

Institute of Internal Auditors : *Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise*, rapport 2004

PWC et IFACI, COSO, *Le référentiel intégré de contrôle interne*, Eyrolles, Paris, France, 2014

RENAUD, (Angèle) et BERLAND, (Nicolas) : *Mesure de la performance globale des entreprises*, 28ème congrès de l'IFC, 23-24-25 mai 2007, IAE, Poitier.

YAICH, (Abderraouf) : *Le cadre de management des risques de l'entreprise (COSO 2)*, 2004

Travaux Universitaires :

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

BELAZOUGUI, (Samy) : *L'amélioration d'une démarche d'audit interne dans une perspective d'efficacité*, thèse Mémoire fin d'étude, 2021

CHEKROUN, (Meriem) : *Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes*, thèse doctorat LMD, Tlemcen, 2013

CHERFAOUI, (Abdelkrim) et ARAB, (Zoubir) : *Apport de l'audit interne à la performance de l'entreprise Cas de la SPA « CO.G.B LABELLE »*, Mémoire de fin de Cycle, Université de BEJAIA, 2016

CORHAY, (Albert) et MAPAPA, (Mbangala) : *Fondement de gestion financier*, 2ème édition. Revue et corrigée, Université de liege, 2007

Sites Web :

- <http://normes-ias-ifrs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html>, (consulté le : 01/03/2023 à 2h24)
- <https://www.serenity-conseil.com/quelles-sont-les-differentes-formes-d-audits-b13.php>, (consulté le : 02/03/2023 à 19h41)
- https://shs.hal.science/docs/00/55/80/35/DOC/55-GUMB_NOEL.doc, p.10, (consulté le : 04/03/2023 à 01h51)
- <https://www.ifaci.com>, (consulté le 23/05/2023 à 16h36).
- <https://bfc.com.tn/fr/le-controle-selon-le-coso/>, (consulté le : 05/03/2023, à 00h29)
- https://www.researchgate.net/figure/Triangle-de-la-performance-Gibert-1980_fig1_308969313, (consulté le 25/05/2023 à 12h00)
- <https://creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants>, (consulté le 12/04/2023 à 14h30).

Annexes

Annexe 1 : Questionnaire

Questions	Oui	Non	Commentaires
1- Que comprenez-vous par l'audit interne ? a) Contrôle b) Inspection c) Vérification d) jugement			
2- Pensez-vous que le besoin d'audit interne est lié à la taille de l'entreprise ?			
3- Pensez-vous que la fonction d'audit interne doit être rattaché plus précisément où ? a) Au comité d'audit b) Direction générale c) Autre			
4- L'audit interne a-t-il proposé des recommandations aux dysfonctionnements ?			
5- Ces recommandations sont-elles réalistes, pertinentes et claires ?			
6- L'auditeurs a-t-il effectué un suivi des recommandations qu'il avait formulé ?			
7- L'audit interne apporte-t'il une valeur ajoutée à votre entreprise ?			
8- Considérez-vous que l'audit interne soit une unité performante ?			
9- Selon vous ; la performance est : a) réalisé un résultat correspondant à des objectifs fixé avec moyen utilisable avec une rationalité b) atteint les objectifs qu'on s'est fixé seulement c) autre que ça			
10- Comment évaluez-vous la performance de l'audit interne ? a) Très satisfaisante b) Satisfaisante c) nul			
11- Existe-t-il une évaluation de la performance financière par l'audit interne ?			
12- Quels sont les indicateurs les plus utilisés pour la mesure de la performance financière :			

a) Indicateurs de la structure (FR, BFR, TN)			
b) Indicateurs de l'activité (Evaluation CA, Marge commerciale, VA, EBE, RN)			
c) Autre indicateurs (Ratios de liquidité, Ratios de rentabilité, ratios de la structure financière)			
d) Tous ces indicateurs mentionnés			
13- L'audit interne contribue-t-il à améliorer les performances de l'entreprise ?			

Date :/...../.....

Fait par :

Fonction :

Merci pour votre collaboration

Annexe 2 : Le Bilan Actif de SCHB SPA (2020, 2021, 2022) (DZD)

ACTIF	NET 2020	NET 2021	NET 2022
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)			
Ecart d'acquisition - "goodwill"	-	-	-
Immobilisations incorporelles	3 770 580,22	5 446 253,87	5 910 912,72
Immobilisations corporelles	3 675 437 483,03	4 026 665 490,63	4 151 693 203,40
Terrains	56 205 405,54	56 205 405,54	56 205 405,54
Bâtiments	236 047 743,42	255 598 358,99	230 598 861,99
Autres immobilisation corporelles	3 383 184 334,07	3 714 861 726,10	3 864 888 935,87
Immobilisations en concession	-	-	-
Immobilisations en cours	492 610 492,30	171 246 292,29	23 716 791,50
Immobilisations financières	4 948 140 680,90	4 922 366 807,75	5 036 438 790,00
Titres mis en équivalence	-	-	-
Autres participations et créances rattachées	-	-	-
Autres titres immobilisés	-	-	918 767 123,28
Prêts et autres actifs financiers non courants	4 948 140 680,90	4 922 366 807,75	4 117 671 666,72
Impôts différés actif	182 176 126,17	157 882 305,85	127 456 810,17
TOTAL ACTIF NON COURANT	9 302 135 362,62	9 283 607 150,39	9 345 216 507,79
ACTIF COURANT			
Stocks et en cours	4 541 574 128,45	4 221 821 936,81	3 691 661 348,29
Créances et emplois assimilés	675 772 344,58	376 022 424,86	264 902 982,29
Clients	431 083 227,50	265 695 130,18	166 127 419,75
Autres débiteurs	191 005 941,16	79 785 222,31	81 817 212,76
Impôts et assimilés	53 683 175,92	30 542 072,37	16 958 349,78
Autres créances et emplois assimilés	-	-	-
Disponibilités et assimilés	1 604 022 024,32	2 527 175 636,23	2 986 875 030,84
Placements et autres actifs financiers courants	500 000 000,00	500 000 000,00	500 000 000,00
Trésorerie	1 104 022 024,32	2 027 175 636,23	2 486 875 030,84
TOTAL ACTIF COURANT	6 821 368 497,35	7 125 019 997,90	6 943 439 361,42
TOTAL GENERAL ACTIF	16 123 503 859,97	16 408 627 148,29	16 288 655 869,21

Annexe 3 : Le Bilan Passif de SCHB SPA (2020, 2021, 2022) (DZD)

PASSIF	2020	2021	2022
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis	2 200 000 000,00	2 200 000 000,00	2 200 000 000,00
Capital non appelé	-	-	-
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	10 976 440 196,06	10 207 768 504,13	9 241 562 611,38
Ecart de réévaluation	-	-	-
Ecart d'équivalence (1)	-	-	-
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	366 161 872,76	1 170 246 691,93	1 574 601 858,61
Autres capitaux propres (Report à nouveau)	25 600 000,00	-	- 6 820 965,86
Part de la société consolidante (1)	-	-	-
Part des minoritaires (1)	-	-	-
TOTAL CAPITAUX PROPRES	13 568 202 068,82	13 578 015 196,06	13 009 343 504,13
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières	669 062 648,40	669 062 648,40	1 003 593 972,56
Impôts (différés et provisionnés)	24 037 058,32	17 369 686,51	11 336 203,39
Autres dettes non courantes	-	-	-
Provisions et produits comptabilisés d'avance	829 761 588,88	689 359 743,95	637 782 484,23
TOTAL PASSIFS NON COURANTS	1 522 861 295,60	1 375 792 078,86	1 652 712 660,18
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés	576 898 711,15	460 544 040,59	366 214 224,64
Impôts	14 176 969,41	48 887 697,89	67 345 844,64
Autres dettes	441 364 814,99	945 388 134,89	1 193 039 635,62
Trésorerie Passif	-	-	-
TOTAL PASSIFS COURANTS	1 032 440 495,55	1 454 819 873,37	1 626 599 704,90
TOTAL GENERAL PASSIF	16 123 503 859,97	16 408 627 148,29	16 288 655 869,21

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.

Annexe 4 : Le Compte de Résultat de SCHB SPA (2020, 2021, 2022) (DZD)

DESIGNATION	MONTANT 2020	MONTANT 2021	MONTANT 2022
Chiffre d'affaires	4 727 623 544,49	6 270 261 691,01	7 636 874 671,81
Variation stocks produits finis et en-cours	45 737 991,47	119 137 574,65	-74 184 287,10
Production immobilisée	0,00	0,00	0,00
Subventions d'exploitation	0,00	0,00	0,00
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	4 773 361 535,96	6 389 399 265,66	7 562 690 384,71
Achats consommés	1 968 645 650,13	2 279 661 830,98	2 739 658 473,92
Services extérieurs et autres consommations	873 330 498,65	947 731 819,03	959 806 780,74
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	2 841 976 148,78	3 227 393 650,01	3 699 465 254,66
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	1 931 385 387,18	3 162 005 615,65	3 863 225 130,05
Charges de personnel	866 244 871,78	1 162 792 125,12	1 170 041 840,68
Impôts, taxes et versements assimilés	95 985 543,78	122 373 646,97	143 012 869,29
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	969 154 971,62	1 876 839 843,56	2 550 170 420,08
Autres produits opérationnels	24 598 439,19	52 358 326,05	45 573 183,15
Autres charges opérationnels	75 429 006,24	33 967 460,03	23 971 085,52
Dotations aux amortissements et aux provisions	809 826 868,54	712 747 896,84	799 012 920,94
Reprises sur pertes de valeur et provisions	48 937 410,37	9 182 108,39	2 183 310,66
V - RESULTAT OPERATIONNEL	157 434 946,40	1 191 664 921,13	1 774 942 907,43
Produits financiers	279 904 595,82	261 535 002,41	223 459 685,27
Charges financières	3 424 711,97	9 093 921,17	11 612 575,53
VI - RESULTAT FINANCIER	276 479 883,85	252 441 081,24	211 847 109,74
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)	433 914 830,25	1 444 106 002,37	1 986 790 017,17
Impôts exigibles sur résultat ordinaires	10 379 406,00	188 251 323,00	314 644 006,00
Impôts différés (Variations) sur résultat ordinaires	-17 626 448,51	-24 392 012,56	-12 455 847,44
Participation des travailleurs aux bénéfices	75 000 000,00	110 000 000,00	110 000 000,00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	5 126 801 981,34	6 712 474 702,51	7 833 906 563,79
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	4 760 640 108,58	5 542 228 010,58	6 259 304 705,18
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	366 161 872,76	1 170 246 691,93	1 574 601 858,61
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)	0,00	0,00	0,00
Eléments extraordinaires (Charges) (à préciser)	0,00	0,00	0,00
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	0,00	0,00	0,00
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	366 161 872,76	1 170 246 691,93	1 574 601 858,61

Table des matières

Dédicaces

Remerciements

Liste Des Tableaux

Liste Des Figures

Liste Des Annexes

Liste Des Abréviation

Résumé

Sommaire

Introduction Générale.....	1
Chapitre I : Fondamentaux sur l’audit interne et le contrôle interne.....	5
Introduction	6
Section 1 : Généralités sur l’audit interne	7
1. Evolution et définition de l’audit interne :	7
1.1. Evolution historique :.....	7
1.2. Définition de l’audit interne :.....	8
2. Caractéristiques de l’audit interne :.....	10
3. Objectifs de l’audit interne :.....	10
4. Les types de l’audit interne :.....	10
4.1. Audit comptable et financier :.....	11
4.2. L’audit opérationnel :.....	11
4.3. L’audit de management :.....	11
4.4. L’audit de qualité :.....	12
4.5. L’audit de social:	12
5. La fonction d’audit interne et les fonctions proches :.....	12
5.1. L’audit interne et l’audit externe :.....	12
5.2. L’audit interne et contrôle interne :.....	14
5.3. L’audit interne et contrôle de gestion :	14
5.4. L’audit interne et l’inspection :.....	15
Section 2 : Concepts générales sur le contrôle interne	16
1. Les définitions et les principaux objectifs du contrôle interne	16
1.1. Définitions du contrôle interne :	16

1.2. Les principaux objectifs du contrôle interne :.....	17
2. Les composantes du contrôle interne :.....	19
3. Les principes du contrôle interne :.....	21
4. Les limites du contrôle interne.....	22
Section 3 : Approche méthodologique de l’audit interne.....	23
1. Définition de la mission :.....	23
2. Les critères de la mission d’audit :.....	23
2.1. Le champ d’application :.....	23
2.2. La Durée :.....	24
3. Les outils de l’audit interne :.....	25
3.1. Les outils d’interrogation :.....	26
3.2. Les outils de description :.....	28
4. Les phases de la mission d’audit interne :.....	31
4.1. Phase de préparation :.....	31
4.2. Phase de réalisation :.....	33
4.3. La phase de la conclusion :.....	35
Conclusion.....	37
Chapitre II : Conception de la performance et la gestion des risques.....	38
Introduction.....	39
Section 1 : Généralités sur la performance.....	40
1. Définition de la performance :.....	40
2. Les concepts de base :.....	41
2.1. L’efficacité :.....	41
2.2. L’efficience :.....	41
2.3. La pertinence :.....	42
3. Les caractéristiques et les objectifs de la performance :.....	43
3.1. Les caractéristiques de la performance :.....	43
3.2. Les objectifs de la performance :.....	43
4. Les types de la performance :.....	43
4.1. La performance organisationnelle :.....	43
4.2. La performance financière :.....	44
4.3. La performance économique :.....	44
4.4. La performance stratégique et concurrentielle :.....	45
4.5. La performance humaine :.....	45

4.6. La performance interne et externe :	47
5. Les indicateurs de la performance :	48
5.1. Définition d'un indicateur de performance :	48
5.2. Les catégories d'indicateurs :	49
Section 2 : Mesure de la performance	50
1. Pourquoi mesurer la performance :	50
1.1. Mesurer pour vérifier :	50
1.2. Mesurer pour améliorer :	50
1.3. Mesurer pour communiquer :	50
1.4. Mesurer pour motiver :	50
2. Mesure de la performance financière :	51
2.1. Les indicateurs de l'équilibre financiers	51
2.2. Les indicateurs de l'activité :	52
2.3. Indicateurs de résultats :	53
2.4. Autres indicateurs de performance :	55
Section 3 : L'audit interne et la maîtrise des risques dans l'amélioration de la performance de l'entreprise	59
1. Définition du risque :	59
2. Gestion et maîtrise des risques :	60
2.1. Définition du management de risque :	60
2.2. Le processus de la gestion des risques :	60
2.3. Avantages de la gestion des risques dans l'entreprise :	62
3. Le rôle de l'audit interne dans la gestion des risques de l'entreprise :	62
4. Le rôle de l'audit interne dans la prise de décision :	62
Conclusion	63
Chapitre III : Cas pratique de l'audit interne au sein de l'entreprise SCHB SPA	64
Introduction	65
Section 1 : Présentation de l'entreprise SCHB	66
1. Présentation du groupe GICA :	66
1.1. Historique	66
1.2. Missions et objectifs du Groupe GICA	67
1.3. Portefeuille du Groupe GICA :	68
2. Présentation de la cimenterie SCHB :	69
2.1. Situation Géographique de la SCHB :	69

2.2. Fiche signalétique de la SCHB :	70
2.3. Organisation de la cimenterie SCHB :.....	70
Section 2 : La mission d’audit interne au sein de SCHB	73
1. Le positionnement de la sous-direction audit administration, finances et commercial : 73	
2. Les Missions de la sous-direction audit administration, finances et commercial :.....	74
3. Le déroulement de la mission de l’audit interne au sein SCHB :	74
3.1. La phase de préparation :	74
3.2. La phase de réalisation :.....	85
3.3. Phase de conclusion	92
Section 3 : Présentation de l’enquête sur l’audit interne et analyse des résultats financières	
95	
1. Analyse des états financiers	95
1.1. Les indicateurs de l’équilibre financiers (Analyse du Bilan) :	95
1.2. Les indicateurs de l’activité et résultat (Analyse du CDR) :	97
1.3. Autres indicateurs de performance :	100
2. Interprétation des questionnaires sur l’audit interne	103
2.1. Présentation et interprétation des résultats :.....	103
Synthèse des résultats :	107
Conclusion Générale	109
Bibliographie	
Annexes	