

**ECOLE DES HAUTES ETUDES COMMERCIALES**



**Mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master  
en sciences commerciales**

**Option : Finance et Comptabilité**

**THEME :**

**Le rôle de l'audit interne dans l'évaluation du  
système de contrôle interne  
(Etude de Cas : l'activité transport par  
canalisation de SONATRACH)**

**Elaboré par :**

**HARKATI Feryal**

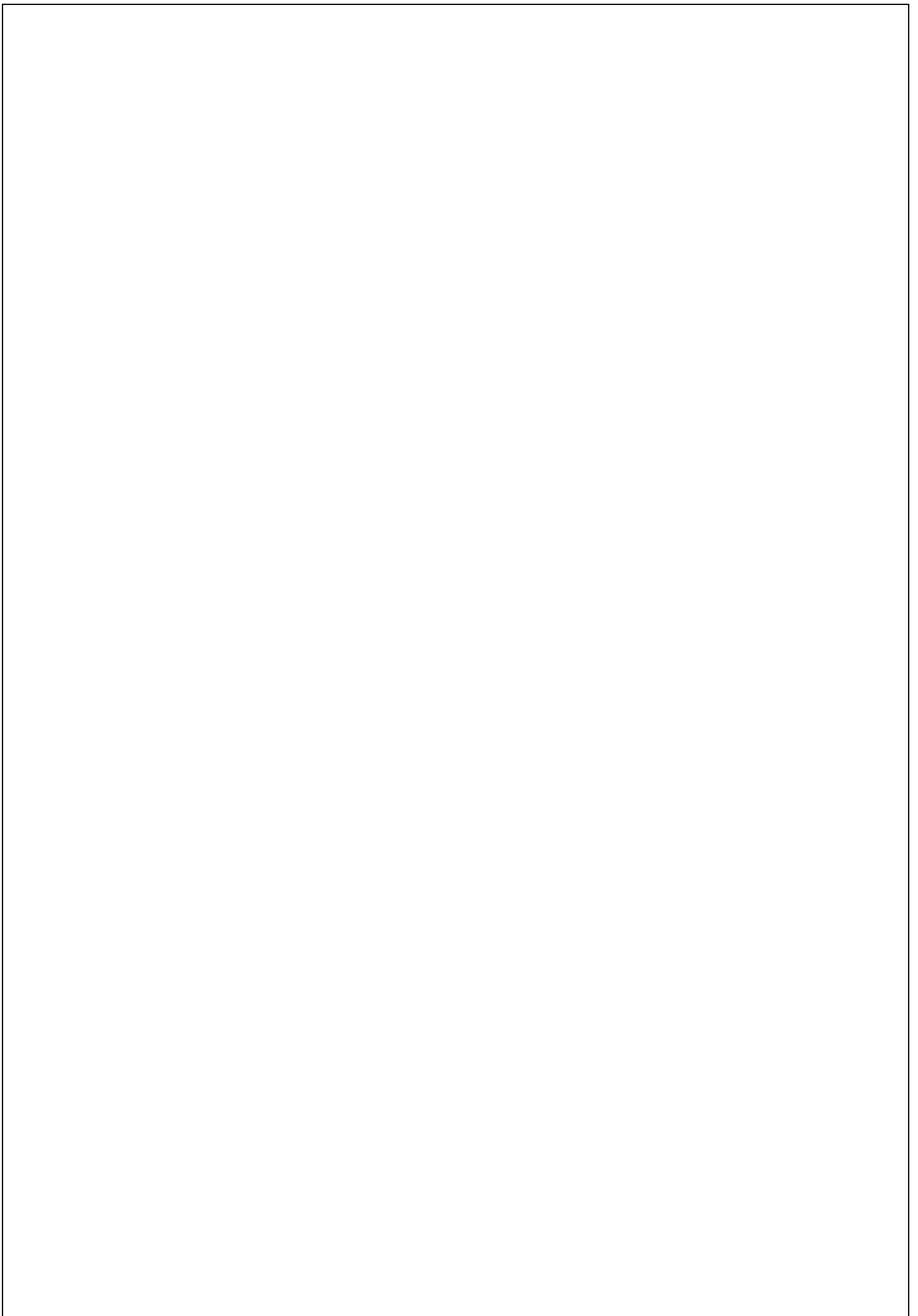
**Encadré par :**

**M.AGGOUN Karim**

**Maître-assistant**

**12<sup>ème</sup> promotion**

**Juin 2025**



# **ECOLE DES HAUTES ETUDES COMMERCIALES**



**Mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de master  
en sciences commerciales**

**Option : Finance et Comptabilité**

## **THEME :**

**Le rôle de l'audit interne dans l'évaluation du  
système de contrôle interne  
(Etude de Cas : l'activité transport par  
canalisation de SONATRACH)**

**Elaboré par :**

**HARKATI Feryal**

**Encadré par :**

**M.AGGOUN Karim**

**Maitre-Assistant**

**12<sup>ème</sup> promotion  
Juin 2025**

## **Remerciements**

**Avant toute chose, je rends grâce à Dieu, le Tout-Puissant, pour m'avoir accordé la santé, la force, la patience et la volonté nécessaires à la réalisation de ce travail. Sans Sa bienveillance, ce mémoire n'aurait pu voir le jour.**

**Je tiens à exprimer ma profonde gratitude à mon encadrant monsieur Karim Aggoun, pour son accompagnement précieux, ses conseils judicieux et sa disponibilité constante.**

**Je tiens à exprimer ma sincère gratitude à Monsieur Bouzidi Khalil, chef du département Finance et Comptabilité, pour ses conseils avisés et son soutien précieux lors de la finalisation de ce mémoire. Son intervention m'a été d'une grande aide. Je remercie également Madame Aït Meziane Salima pour ses conseils, son orientation pertinente et sa disponibilité bienveillante, qui m'ont apporté un appui précieux dans l'avancement de ce travail.**

**Mes remerciements les plus sincères vont également aux membres du jury qui ont bien voulu consacrer de leur temps pour évaluer ce travail.**

**Je remercie chaleureusement l'ensemble du corps professoral et le personnel administratif de l'EHEC, pour la qualité de l'enseignement dispensé et leur accompagnement tout au long de ma formation.**

**Je souhaite aussi exprimer ma reconnaissance à l'égard de toute l'équipe de l'activité transport par canalisation de SONATRACH, et particulièrement aux professionnels du service contrôle interne, pour leur accueil, leur soutien et les précieuses informations qu'ils m'ont partagées durant mon stage.**

**Enfin, je remercie toutes les personnes qui, de près ou de loin, ont contribué à la réussite de ce travail. Merci à mes amies, pour leur présence et leur soutien moral.**

**Une mention toute particulière à ma sœur Roumaïssa, pour son soutien indéfectible, sa présence constante, ses encouragements et son aide précieuse tout au long de mon parcours universitaire. Sa foi en moi m'a porté dans les moments les plus difficiles, et je lui dois une grande part de cette réussite.**

**À toutes et à tous, merci du fond du cœur.**

## **Dédicace**

**Je dédie ce mémoire**

**À Mon cher père, Que Dieu l'accueille dans Son vaste paradis. Son souvenir demeure une source d'inspiration et de force qui m'a toujours guidée.**

**À ma précieuse mère, Maman, tu es le pilier de ma vie. Par ton amour inconditionnel, ta patience et ton courage, tu as su me transmettre la force d'avancer, même dans les moments les plus incertains. Ce mémoire est aussi le fruit de tes sacrifices et de tes prières constantes. Que Dieu te bénisse et t'accorde santé, bonheur et sérénité.**

**À ma sœur Roumaïssa, Ce travail t'est tout spécialement dédié. Ton soutien n'a jamais failli, ta présence m'a été essentielle, et ton aide m'a portée bien au-delà des mots. Tu as cru en moi même quand moi je doutais. Merci pour ton amour, ton écoute et ton accompagnement indéfectible. Ce mémoire porte la trace de ton engagement et de ta générosité. Je te dois énormément.**

**À mes deux sœurs, Rayane et Dounia, Votre affection et votre soutien ont été précieux tout au long de mes études. Merci d'être toujours là pour moi.**

**À Imane, Amie chère à notre famille, ta générosité et ton aide ont été d'un grand secours. Je te remercie sincèrement pour ta bienveillance.**

**À tous mes amis, Merci pour votre présence et vos encouragements tout au long de ce chemin.**

**À toutes les personnes qui m'ont aidée de près ou de loin, Je vous exprime ma profonde gratitude. Ce mémoire vous est aussi dédié.**

## Sommaire

<b>Remerciements .....</b>	<b>4</b>
<b>Dédicace .....</b>	<b>5</b>
<b>Sommaire .....</b>	<b>6</b>
<b>Liste des figures.....</b>	<b>7</b>
<b>Liste des tableaux.....</b>	<b>8</b>
<b>Liste des abréviations .....</b>	<b>9</b>
<b>Liste des annexes .....</b>	<b>11</b>
<b>Résumé.....</b>	<b>12</b>
<b>Introduction générale .....</b>	<b>14</b>
<b>CHAPITRE 01: CADRE THEORIQUE ET CONCEPTUEL DE L’AUDIT INTERNE ET DU CONTROLE INTERNE .....</b>	<b>5</b>
Introduction du chapitre .....	6
Section 01 : Fondements théoriques de l’audit interne .....	7
Section 02 : Présentation du système de contrôle interne .....	22
Section 03 : Interaction entre l’audit interne et le contrôle interne .....	38
Conclusion du chapitre .....	43
<b>CHAPITRE 02 : PROCESSUS D’EVALUATION DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE .....</b>	<b>44</b>
Introduction du chapitre .....	45
Section 01 : l’évaluation du système de contrôle interne.....	46
Section 02 : l’appréciation du système de contrôle interne par l’auditeur interne .....	61
Section 3 : La performance du contrôle interne et de l’entreprise .....	65
Conclusion du chapitre .....	74
<b>CHAPITRE 03: L’APPORT D’UNE MISSION D’AUDIT INTERNE AU DISPOSITIF DE CI DU PROCESSUS DES STOCKS AU SEIN DE LA TRC.....</b>	<b>75</b>
Introduction du chapitre.....	76
Section 01 : présentation de l’organisme d’accueil.....	77
Section 2 : Conduite d’une mission d'audit interne du processus gestion des stocks au sein de la TRC .....	88
Section 3 : Résultats de l’étude et discussions .....	107
Conclusion du chapitre .....	120
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>121</b>
<b>Bibliographie .....</b>	<b>125</b>
<b>ANNEXES .....</b>	<b>130</b>
<b>Table des matières .....</b>	<b>142</b>

**Liste des figures**

FIGURE 1 : UN MODELE DE FRAP ..... 19

FIGURE 2 : CRITERES DE QUALITE D'UN SYSTEME DE CONTROLE INTERNE ..... 30

FIGURE 3 : EFFICACITE, TRAÇABILITE, EFFICIENCE DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE ..... 31

FIGURE 4 : COSO 1 ..... 32

FIGURE 5 : COSO 2 ..... 33

FIGURE 6 : CUBE COSO..... 37

FIGURE 7 : SCHEMA ILLUSTRANT LA PRINCIPALE DIVERGENCE ENTRE LE CONTROLE INTERNE ET L'AUDIT INTERNE ..... 38

FIGURE 8 : EVALUATION DU CONTROLE INTENE ..... 57

FIGURE 9 : ORGANIGRAMME DE LA MACROSTRUCTURE DE SONATRACH..... 78

FIGURE 10 : ORGANIGRAMME DE L'ACTIVITE TRANSPORT PAR CANALISATION ..... 84

## LISTE DES TABLAUX

### Liste des tableaux

TABLEAU 1 : MISSIONS DE L'AUDIT INTERNE .....	13
TABLEAU 2 : DIFFERENCE ENTRE L'AUDIT INTERNE ET LE CONTROLE INTERNE .....	39
TABLEAU 3 : TABLEAU COMPARATIF DE LA PERFORMANCE INTERNE ET EXTERNE .....	68
TABLEAU 4 : EVENEMENTS MARQUANTS L'EVOLUTION DE LA TRC/ SONATRACH.....	80
TABLEAU 5 : DISPOSITIF DE CONTROLE DU PROCESSUS DE GESTION DES STOCKS/ DIRECTION GTS.....	90

## LISTE DES ABREVIATIONS

### Liste des abréviations

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
AMF	Autorité des Marchés Financiers
BFR	Besoin de fonds de roulement
BLF	Bon de livraison final
BR	Bon de réception
BSM	Bon de sortie magasin
CA	Chiffre d'affaires
CAF	La capacité d'autofinancement
CI	Contrôle interne
COCO	Criteria on Control Committee
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
DCI	Dispositif de contrôle interne
EBE	L'excédent brut d'exploitation
EPI	Équipements de Protection Individuelle
FCS	Facteurs clés de succès
FRAP	Feuille des révélations et d'analyse des problèmes
FRNG	Fond de roulement net global
GPL	Gaz- Pétrole- Liquéfiés
GTS	Gestion et moyens siège
HT	Hors taxe
IDG	Les instructions de gestion
IFAC	International Fédération of Accountants

## LISTE DES ABREVIATIONS

IFACI	Institut français de l'audit et du contrôle interne
IIA	Institute of Internal Auditor
ISA	International Standard on Auditing
ISO	International Organisation for Standardisation
KPI	Key Performance indicator
PDR	Pièce de rechange
PV	Procès-verbal
QCI	Questionnaire du contrôle interne
RMP	Résultat de la Macro-Pondération
SAP	Statement on Auditing Procedure
SCADA	Supervisory Control and Data Acquisition
SCI	Système de contrôle interne
SEC	Securities and Exchange Commission
SR	Seuil de rentabilité
STC	Systèmes de Transport par Canalisation
TN	Trésorerie nette
TRC	L'activité transport par canalisation de SONATRACH

## LISTE DES ANNEXES

### Liste des annexes

ANNEXE 1 : DIAGRAMME D'UNE MISSION D'AUDIT.....	131
ANNEXE 2 : ILLUSTRATION LETTRE DE MISSION .....	132
ANNEXE 3 : NOTE D'ORIENTATION.....	133
ANNEXE 4 : COMPTE-RENDU DE REUNION D'OUVERTURE.....	134
ANNEXE 5 : FEUILLE DE COUVERTURE DE TEST.....	135
ANNEXE 6 : FLOW CHARTE STOCKS .....	136
ANNEXE 7 : QCI POUR LA GESTION DES STOCKS AU NIVEAU DE LA TRC- SONATRACH.....	137
ANNEXE 8 : TABLEAU D'ANALYSE DES RISQUES LIES AU PROCESSUS DE GESTION DES STOCKS .....	138
ANNEXE 9 : GUIDE D'ENTRETIEN UTILISE.....	140

## RESUME

### Résumé

Les entreprises d'aujourd'hui mettent tout en œuvre pour améliorer leur performance et la renforcer

Cette recherche vise à clarifier le rôle de la mission d'audit interne dans l'évaluation du système de contrôle interne de l'activité transport par canalisation de SONATRACH, plus précisément le contrôle interne du processus de gestion des stocks et sa contribution à l'efficacité et l'amélioration des procédures de contrôle interne qui régissent ce processus.

L'étude et l'analyse de la mission d'audit interne du processus de gestion des stocks nous a permis d'appréhender les éventuels dysfonctionnements liés au stockage, en recherchant comment l'audit interne intervient dans l'évaluation du dispositif de contrôle interne et quels sont les résultats par rapport à la contribution à l'amélioration du CI.

Les résultats obtenus ont montré que la fonction d'audit interne adopte une méthodologie organisée et divisée en trois étapes qui sont gérées selon les normes d'audit internationales relatives à la fonction d'audit interne.

#### **Mots clés :**

Contrôle interne, audit interne, processus gestion des stocks.

## RESUME

### Abstract

Today's companies are doing everything possible to improve their performance and to strengthen it. This research aimed to clarify the role of the internal audit mission in the evaluation of the internal control system of the Pipeline Transportation Activity of SONATRACH, more specifically the internal control of the inventory management process and its contribution to the efficiency and the improvement of internal control of this process.

The study and analysis of the internal audit mission of the inventory management process allowed us to identify potential malfunctions related to storage, by examining how internal audit intervenes in the evaluation of the internal control system.

The results obtained showed that the internal audit function adopts an organized methodology divided into three stages, which are managed according to international auditing standards related to the internal audit function.

**Keywords :** Internal control, internal audit, inventory management process.

# *Introduction générale*

## INTRODUCTION GENERALE

Le succès n'a pas de limite, surtout dans le monde des affaires, où les entreprises actuelles cherchent par tous les moyens à l'atteindre. Ce succès est souvent lié à l'efficacité du contrôle interne.

Le contrôle interne est ainsi associé à la notion de pouvoir, car une entreprise solide et leader dans son secteur est celle qui maîtrise parfaitement ses dispositifs de contrôle interne. C'est dans ce cadre que l'audit interne intervient, en apportant une assurance raisonnable que les opérations réalisées et les décisions prises sont bien sous contrôle, contribuant ainsi aux objectifs de l'entreprise.

On peut donc affirmer que l'audit interne et le contrôle interne, bien que distincts, partagent une finalité commune : assurer la pérennité et l'amélioration des performances de l'entreprise. Ils sont indispensables au management, tant pour la prise de décision que pour la durabilité de l'organisation.

L'évaluation du contrôle interne constitue un enjeu majeur pour les dirigeants et actionnaires. Par ailleurs, la mission de l'audit interne s'est élargie, intégrant désormais la surveillance globale de l'entreprise. Son rôle a évolué d'une fonction d'assurance basée sur les risques vers un rôle plus consultatif, apportant conseils et avis. Plus que jamais, l'audit interne vise à influencer directement la réalisation des objectifs de l'organisation et à créer de la valeur.

La fonction d'audit interne offre une assurance neutre, fiable et raisonnable sur le fonctionnement des dispositifs de contrôle interne. Cette profession, de plus en plus reconnue, exige objectivité et professionnalisme. L'audit évalue l'efficacité des dispositifs de contrôle interne à travers des missions menées au cœur même de l'organisation.

Ainsi, l'audit interne est une fonction autonome au sein de l'entreprise. Il se conclut par la rédaction d'un rapport présentant des constats et recommandations destinés à améliorer la gestion de l'entité auditée. Cette fonction, en constante évolution, occupe une place essentielle dans la gestion des entreprises.

Parmi les divers processus internes, nous avons choisi d'évaluer le processus de gestion des stocks. Cette gestion constitue une fonction clé visant à élaborer des politiques optimisant l'investissement dans les stocks. Une gestion optimale permet à l'entreprise de maximiser son rendement tout en minimisant ses risques commerciaux. Pour garantir la transparence et la fiabilité de ce processus, l'audit, en particulier l'audit des stocks, s'avère indispensable.

C'est dans ce contexte que nous avons décidé d'effectuer notre stage pratique et notre

## INTRODUCTION GENERALE

Étude de terrain au sein de la TRC (Transport par Canalisation), afin d'approfondir et de concrétiser ces aspects.

De ce qui précède, une question principale mérite d'être posée à savoir :

**« Comment l'audit interne et plus précisément l'audit des stocks pourrait intervenir dans le cadre de l'évaluation du dispositif de contrôle interne instauré par La TRC au niveau de son processus de gestion des stocks ? »**

De cette problématique principale découlent les questions secondaires suivantes :

- Comment se déroule une mission d'audit interne des stocks au sein de la TRC ?
- En quoi le système de contrôle interne de la TRC bénéficie-t-il de la fonction d'audit interne ?

Afin de donner des éléments de réponses à ces questions, on part respectivement des hypothèses suivantes :

- **Hypothèse principale** : « L'audit interne intervient à travers une mission avec des tests sur terrain afin de vérifier, d'assurer et d'améliorer les dispositifs du contrôle interne de chacun des processus de l'entreprise, y compris le processus de gestion des stocks ».
- **Hypothèse 1** : La mission d'audit interne se déroule en passant par trois phases fondamentales, et en respectant les normes professionnelles d'audit interne et le code de déontologie de la profession, et ce afin d'orienter le processus de gestion des stocks.
- **Hypothèse 2** : Le système de contrôle interne bénéficie des recommandations de la fonction d'audit interne qui l'évalue et s'assure de l'ensemble de ses activités.

### **Objectif de l'étude**

L'objectif de cette étude est d'analyser le déroulement de la mission d'audit interne, de démontrer comment l'audit intervient dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne appliqués à la gestion des stocks, et de confronter les principes théoriques, les normes professionnelles internationales ainsi que les référentiels reconnus à la pratique réelle observée au sein de la TRC.

### **Choix du thème**

Le choix de ce thème s'inscrit dans une volonté de mieux comprendre le rôle stratégique de l'audit interne dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne, plus particulièrement au sein des entreprises publiques algériennes. Dans un contexte économique en constante évolution, les organisations sont confrontées à des exigences accrues en matière de performance, de transparence et de maîtrise des risques. Le contrôle interne devient alors un

## INTRODUCTION GENERALE

Levier essentiel de gouvernance, et l'audit interne un outil indispensable pour en assurer l'efficacité.

Nous avons choisi d'orienter notre recherche vers le processus de gestion des stocks, un domaine crucial pour la pérennité et la rentabilité de l'entreprise, notamment dans le secteur du transport par canalisation. En effet, une gestion défaillante des stocks peut entraîner des coûts importants, des ruptures d'approvisionnement, voire des dysfonctionnements opérationnels majeurs. L'audit interne, en tant que fonction indépendante, permet d'évaluer et d'améliorer la qualité des dispositifs de contrôle associés à ce processus.

Notre choix s'est également porté sur la TRC (Activité Transport par Canalisation) de SONATRACH, en raison de son rôle central dans l'infrastructure énergétique nationale, et de l'importance stratégique de ses systèmes de gestion interne. L'opportunité de réaliser un stage au sein de cette structure nous a permis d'ancrer notre recherche dans une réalité concrète, en observant de près les pratiques professionnelles et les défis du terrain.

Ce thème nous a donc semblé pertinent, à la fois pour enrichir nos connaissances théoriques et pour développer des compétences pratiques en audit et en évaluation du contrôle interne.

### **Démarche méthodologique empruntée**

Afin de répondre à la problématique posée et de vérifier les hypothèses précédentes, nous avons d'abord abordé une démarche méthodologique descriptive basée sur une recherche documentaire (ouvrages, articles de revues scientifiques, mémoires, thèses), pour appréhender les connaissances des aspects théoriques liés notamment aux principaux axes de notre recherche. Suivie d'une étude analytique consistant en la collecte et l'analyse des données du terrain qui permettront de comprendre comment évaluer le contrôle interne dans le cadre de la fonction d'audit interne.

Nous essayerons d'expliquer en profondeur tout ce que nous avons appris du côté pratique, à partir d'une analyse d'un dossier de mission d'audit interne du processus gestion des stocks au sein de la TRC, accompagnée d'un entretien semi directif réalisé avec le chef de département des auditeurs, afin de mieux comprendre l'utilisation de l'entretien, et après l'analyse des données collectées, on va synthétiser et discuter les résultats obtenus dans notre recherche.

### **Plan de recherche**

Afin d'aboutir aux objectifs de notre recherche, nous avons structuré notre travail autour de trois chapitres :

## INTRODUCTION GENERALE

1. Le premier chapitre est consacré au **cadre théorique et conceptuel de l'audit interne et du contrôle interne**, il est structuré en trois sections, la première présente les fondements théoriques de l'audit interne, la deuxième est dédiée à la présentation du système de contrôle interne et la troisième section traite de l'interaction entre l'audit interne et le contrôle interne.
2. Le deuxième chapitre s'articule autour du **processus d'évaluation du système de contrôle interne**, il est divisé en trois sections, La première section présente les principes et méthodes d'évaluation du système de contrôle interne, la seconde est consacrée à l'appréciation du système de contrôle interne par l'auditeur interne, et la troisième section s'intéresse à la performance de l'entreprise et du contrôle interne.
3. Le troisième et dernier chapitre, parle de ce que nous avons fait dans la pratique, sous le titre : **l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC**, il est divisé en trois sections, dont la première donnera une présentation générale sur l'organisme d'accueil, la seconde présentera la conduite d'une mission d'audit interne à la TRC et la troisième elle discute et analyse les résultats de l'entretien réalisé.

**CHAPITRE 01**

**CADRE THEORIQUE ET  
CONCEPTUEL DE L'AUDIT  
INTERNE ET DU CONTROLE  
INTERNE**

### **Introduction du chapitre**

Le système de contrôle interne constitue aujourd'hui un pilier fondamental de la gouvernance des entreprises, reposant sur une action concertée de multiples acteurs. Toutefois, bien qu'il vise à renforcer la fiabilité des processus et la maîtrise des risques, il ne peut garantir qu'une assurance raisonnable à la direction. En effet, son efficacité demeure conditionnée par des facteurs humains, intrinsèquement sujets aux erreurs, aux dysfonctionnements et aux défaillances.

En effet, le contrôle interne présente certaines limites et nécessite une évaluation continue par l'audit interne, qui constitue une fonction essentielle au cœur du management. Conscient de l'importance de cette mission, chaque responsable reconnaît son caractère délicat, dans la mesure où elle vise à générer une valeur ajoutée dans un environnement en constante évolution. Ce premier chapitre vise à établir le cadre théorique et conceptuel de notre étude, en posant les fondements essentiels à la compréhension du rôle de l'audit interne dans l'évaluation du système de contrôle interne. Dans un premier temps, nous examinerons les fondements théoriques de l'audit interne à travers son historique, sa définition, ses principales caractéristiques, ses objectifs ainsi que le déroulement type d'une mission d'audit. Ensuite, nous nous intéresserons au système de contrôle interne en retraçant l'évolution, en précisant ses finalités, ses exigences de qualité ainsi que les différentes composantes de son dispositif. Enfin, nous analyserons l'interaction entre l'audit interne et le contrôle interne, en mettant en lumière leurs différences, les mécanismes de leur complémentarité, ainsi que l'impact de l'audit interne sur l'amélioration continue du dispositif de contrôle.

### **Section 01 : Fondements théoriques de l'audit interne**

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui vise à évaluer et à améliorer l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance au sein d'une organisation. Il permet d'apporter une assurance raisonnable quant à la bonne utilisation des ressources, à la conformité aux réglementations et à l'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise, Il s'agit d'un processus de supervision qui permet d'analyser et d'améliorer les dispositifs de contrôle existants.

Dans cette première section, il est essentiel de présenter une vue d'ensemble de l'audit interne, en commençant par son évolution historique et ses définitions. Nous évoquerons ensuite ses principales caractéristiques et objectifs, ainsi que les normes qui régissent cette pratique. Enfin, nous aborderons les disciplines voisines de l'audit interne.

#### **1. Historique et définition de l'audit interne**

Au cours des dernières décennies, la pratique de l'audit a connu un développement significatif, caractérisé par une triple extension : d'abord, une extension de son objet, passant de la conformité à la performance ; ensuite, une extension de ses objectifs, passant de la simple détection de la fraude à une fonction d'assistance ; enfin, une extension de son champ d'application, s'étendant d'un audit comptable et financier à un audit opérationnel et stratégique.

##### **1.1. Evolution historique de l'audit interne**

« Beaucoup d'auditeurs remontent l'origine de l'audit à l'époque sumérienne où les premières traces de contrôle se trouvent lorsque ceux-ci vérifiaient que le nombre de sacs de grains entraient dans les magasins qui correspondaient aux sacs livrés par les fermiers.»<sup>1</sup>  
D'origine latine, le terme « auditus » signifie étymologiquement « entendre » ou « écouter ». Les Romains ont utilisé ce mot pour désigner le contrôle de la gestion des provinces effectué au nom de l'empereur. Cette signification est apparue car, à cette époque, la lecture et l'écriture étaient peu répandues, et les contrôles se faisaient principalement de manière orale.<sup>2</sup>

Par la suite, ce contrôle a été développé par les anglo-saxons au début du 19<sup>e</sup> siècle avec la création du premier cabinet d'audit à Londres, chargé de détecter les anomalies, les fraudes et les risques au sein des organisations examinées. Aux États-Unis, la révolution industrielle a entraîné l'adoption de méthodes visant à contrôler les coûts, la production et les ratios

---

<sup>1</sup>Vlaminick H, « histoire de la comptabilité », édition pragmos, Paris, 1979, P 17.

<sup>2</sup> Sur le site internet, <http://normes-ias-ifs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html> Consulté le: 02/03/2025 à 18:05.

d'exploitation. Ces évolutions ont été des moteurs importants du développement de la profession comptable. C'est à cette époque que les entreprises américaines ont pris conscience de la nécessité d'instaurer des mécanismes de détection de la fraude et de responsabilité financière, tandis que les investisseurs ont commencé à se fier de plus en plus aux rapports financiers.<sup>1</sup>

À la suite de la crise économique de 1929, l'audit est devenu un processus obligatoire aux États-Unis. En réaction à cette crise, la *Securities and Exchange Act* de 1934 a institué la *Securities and Exchange Commission* (SEC), chargée de définir les normes comptables et de préciser les responsabilités des auditeurs. Par la suite, l'*American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) a publié le *Statement on Auditing Procedure* (SAP) n°1 en octobre 1939, imposant aux auditeurs l'examen des inventaires et la confirmation des créances. De cette manière, les auditeurs ont vu leur responsabilité renforcée en matière de vérification de la fiabilité des informations financières des entreprises.

En 1977, une organisation internationale de la profession comptable, la *International Federation of Accountants* (IFAC), a été fondée dans le but de renforcer la profession comptable à l'échelle mondiale. En 1996, l'IFAC regroupait 119 organismes comptables professionnels issus de 86 pays, incluant des experts provenant des secteurs de l'industrie, du commerce, du secteur public, de l'éducation, ainsi que ceux exerçant en pratique privée. La mission principale de l'IFAC est de favoriser le développement et la valorisation de la profession comptable, afin de lui permettre de fournir des services de haute qualité et de manière constante, dans l'intérêt du public.<sup>2</sup>

Au début du 21<sup>e</sup> siècle, l'exigence d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers est apparue, en même temps que la recherche de fraudes ou d'erreurs. L'introduction de méthodes de sondage sur les pièces justificatives, plutôt que leur vérification détaillée, a marqué cette évolution. Celle-ci a été rendue nécessaire par l'augmentation significative de la taille des organisations auditées, ce qui a engendré une hausse des coûts des audits.<sup>3</sup>

De nos jours, l'audit ne se limite plus à la seule fonction finance et comptabilité, mais s'étend à divers autres domaines, tels que l'audit marketing, l'audit environnemental, l'audit

---

<sup>1</sup> Khelassi Reda, L'audit interne, Audit opérationnel, Technique, Méthodologie, Contrôle interne -Ed Houma, P21.

<sup>2</sup> BELHACHEMI Amina, thèse de doctorat, L'apport de l'audit opérationnel interne dans la réduction des abus de la rémunération des dirigeants, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, SA P 80.

<sup>3</sup> Benhayoun Sadafi. M. A., « L'audit interne : levier de performance dans les organisations publiques, Etude du cas Drapor », Institut supérieur de commerce et d'administration des entreprises, Rabat, P 08

social, etc. En d'autres termes, il s'agit désormais d'un audit interne qui englobe une multitude de secteurs au sein de l'organisation.

### **1.2. Définition de l'audit interne**

De nombreuses définitions ont été formulées pour définir le concept d'audit interne dont les plus importantes sont :

#### ➤ **Selon l'IIA (the Institute of Internal Auditor) :**

« L'audit interne est maintenant une fonction d'assistance au management. Issue du contrôle comptable et financier, la fonction audit interne recouvre de nos jours une conception beaucoup plus large et plus riche répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises : nouvelles, méthodes de direction (délégation, décentralisation, motivation), informatisation, concurrence... »<sup>1</sup>.

#### ➤ **Selon ISA 610(International Standard on Auditing) :**

La norme internationale d'audit a défini l'audit interne comme suit : « La fonction d'audit interne est une activité d'évaluation mise en place au sein de l'entité, ou rendue par un prestataire de l'entité. Ses tâches incluent, entre autres, l'examen, l'évaluation et le suivi du caractère adéquat et de l'efficacité du contrôle interne »<sup>2</sup>.

#### ➤ **Selon l'ISO (International Organization for Standardization) 19011<sup>3</sup> :**

« L'audit est processus méthodique, cette activité indépendante et documentée permettant d'obtenir des preuves d'audit et les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfait »<sup>4</sup>.

#### ➤ **Selon l'IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle interne) :**

« L'audit interne est, dans l'entreprise, la fonction chargée de réviser périodiquement les moyens dont disposent la direction et les gestionnaires de tous niveaux pour gérer et contrôler l'entreprise. Cette fonction est assurée par un service dépendant de la direction mais indépendant des autres services. Ses objectifs principaux sont, dans le cadre de révisions périodiques, de vérifier que les procédures comportent les sécurités suffisantes ; les

---

<sup>1</sup> Schick, P, « Mémento d'audit interne », Edition Dunod, Paris, P 05.

<sup>2</sup><https://docs.ifaci.com> consulté le (02/03/2025 à 17 :17 h).

<sup>3</sup> La norme ISO 19011 : est une norme qui encadre les différents audits des systèmes de management.

<sup>4</sup> <https://www.iso.org/> consulté le (02/03/2025 à 17 : 24h).

informations sont sincères ; les opérations régulières ; les organisations efficaces et les structures claires et bien adaptées »<sup>1</sup>.

### • Définition officielle

Il s'agit de la traduction de la définition internationale adoptée par l'Institut International d'Audit Interne (IIA : *The Institute of Internal Auditors*) le 29 juin 1999 et approuvée le 21 mars 2000 par le Conseil d'Administration de l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI). Selon cette définition, « 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 »<sup>2</sup>.

Il convient de souligner que la définition officielle a suscité des controverses. Certains estiment que l'emploi du terme *activité* dans cette définition implique que l'audit interne pourrait être exercé par des cabinets d'audit externe. Toutefois, cette interprétation est contestée par Jacques Renard, qui considère qu'elle est en contradiction avec le terme « interne » accolé au mot *audit*.

Nous partageons également l'avis de l'auteur Jacques Renard lorsqu'il déplore que l'audit interne soit qualifié d'« activité » plutôt que de « fonction ». En effet, une activité étant plus élémentaire qu'une fonction, cette distinction pourrait reléguer le responsable de l'audit interne à une position subalterne<sup>3</sup>.

En définitive, l'audit interne est une fonction dont l'objectif est d'identifier les principales faiblesses en matière de management des risques, de contrôle et de gouvernance de l'entreprise. Il vise à en déterminer les causes, à en évaluer les conséquences, à formuler des recommandations et à convaincre les responsables d'agir, contribuant ainsi à l'atteinte des objectifs de l'organisation<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> 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, P 03

<sup>2</sup> Schick. P, op.cit, P 05.

<sup>3</sup> Jacques Renard, « Théorie et pratique de l'audit interne », 6e Édition d'Organisations, Paris, P52

<sup>4</sup> CHEKROUN Meriem, thèse doctorat LMD, Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes, Université Abou Bekr Belkaid, Tlemcen, 2015 p 22.

### 2. Caractéristiques, objectifs et missions de l'audit interne

Après avoir présenté les fondements généraux de l'audit interne, il convient désormais de s'intéresser plus en détail à ses principales caractéristiques afin d'en comprendre le fonctionnement et les spécificités.

#### 2.1. Caractéristiques de la fonction<sup>1</sup>

L'audit interne englobe l'ensemble des actions qu'un manager devrait entreprendre pour garantir une bonne maîtrise de ses activités. Il se décline en trois principales activités :

- **Activité d'évaluation indépendante ;**
- **Activité d'assistance au management ;**
- **Activité d'appréciation du contrôle interne.**
- **Activité Indépendante**

La norme 1100 stipule que « L'activité d'audit interne doit être indépendante et les auditeurs internes doivent être objectifs dans l'accomplissement de leur travail. »<sup>2</sup>

Ainsi, l'auditeur interne :

- Doit être rattaché au plus haut niveau de la hiérarchie, sans aucune dépendance, qu'elle soit opérationnelle ou fonctionnelle ;
- Ne peut pas intervenir en tant qu'opérationnel ;
- Ne doit pas exercer un contrôle direct sur les personnes, que ce soit dans le cadre du contrôle interne ou de l'inspection.
- **Activité d'assistance du management**

L'audit interne joue un rôle d'accompagnement auprès du management en contribuant à :

- L'optimisation du fonctionnement de l'organisation ;
- La mise en place d'un contrôle efficace tout en veillant à un coût raisonnable.

Pour atteindre ces objectifs, l'audit interne intervient en :

- Menant des enquêtes et des analyses approfondies ;
- Réalisant des évaluations pour identifier les axes d'amélioration ;
- Fournissant des informations critiques et pertinentes pour la prise de décision ;
- Émettant des recommandations et des avis afin d'améliorer l'efficacité des processus.
- **Activité d'appréciation du contrôle interne**

<sup>1</sup> Abdesselam Medjoubi, séminaire « généralité sur l'audit interne », Alger, janvier, P04.

<sup>2</sup> Sur le site web, <http://www.ifaci.com/>, Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne. Pdf, p31.

L'audit interne remplit une fonction d'évaluation et d'appréciation, ayant pour mission essentielle de valider l'efficacité du contrôle interne à travers :

- L'identification des éventuels dysfonctionnements ;
- L'analyse critique des procédures en place afin de détecter les points d'amélioration.

### **2.2. Objectifs de l'audit interne**<sup>1</sup>

L'audit interne poursuit en permanence deux objectifs principaux :

- Garantir à la Direction que ses politiques et directives sont correctement appliquées et que le contrôle interne est de qualité.
- Accompagner les responsables concernés dans l'amélioration de leur niveau de contrôle et de leur efficacité, en les aidant à mieux se contrôler.

On peut détailler les objectifs de l'audit interne sous quatre apports principaux :

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

Tous ces objectifs peuvent être résumés en un objectif général : assister tous les membres de la direction dans l'exécution efficace de leurs responsabilités, en leur fournissant des analyses, des évaluations, des recommandations et des commentaires pertinents concernant les activités évaluées.

### **2.3. Missions et rôle de l'audit interne**

#### **2.3.1. Missions de l'audit interne**

Selon les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (IPPF) publiées par l'IIA, les missions d'audit interne visent à fournir une assurance raisonnable quant à l'efficacité, l'efficience et la conformité des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle d'une organisation aux normes et réglementations en vigueur. Ces missions se répartissent en trois catégories principales : l'évaluation des risques et des contrôles, la vérification des opérations et le conseil.

Ces missions doivent être planifiées en tenant compte des risques spécifiques à l'organisation et exécutées de manière professionnelle, en conformité avec les normes de l'IPPF (IIA, 2021).

---

<sup>1</sup>Chekroun Meriem, université abou bekr belaid, 2015, op cit, p 24.

## Chapitre 1 : cadre théorique et conceptuel de l'audit interne et du contrôle interne

Par ailleurs, d'après le guide des missions d'audit interne de l'IFACI publié en 2009, ces missions peuvent être réparties en deux catégories distinctes : les missions d'assurance et les missions de conseil.

**Tableau 1: missions de l'audit interne**

La mission d'assurance	La mission de conseil
<p>Dans le cadre d'une mission d'assurance, l'auditeur interne effectue une évaluation objective en vue de fournir une opinion ou des conclusions indépendantes sur une entité, une opération, une fonction, un processus, un système ou tout autre sujet. L'auditeur interne est responsable de déterminer la nature et l'étendue de la mission d'assurance, qui implique généralement trois parties prenantes :</p> <ul style="list-style-type: none"><li>➤ Le propriétaire du processus, c'est-à-dire la personne ou le groupe directement impliqué dans l'entité,</li></ul> <p>l'opération, la fonction, le processus, le système ou le sujet examiné ;</p> <ul style="list-style-type: none"><li>➤ L'auditeur interne qui réalise l'évaluation ;</li><li>➤ Et l'utilisateur qui utilise les résultats de l'évaluation. Cette mission d'assurance est souvent accompagnée d'une mission de conseil.</li></ul>	<p>La mission de conseil est entreprise sur demande du client, et sa nature et sa portée sont définies en accord avec ce dernier. Elle implique généralement deux parties prenantes :</p> <ul style="list-style-type: none"><li>➤ L'auditeur interne, qui fournit les conseils,</li><li>➤ Et le client, qui est destinataire des conseils donnés.</li></ul>

Source : Le guide des missions d'audit interne de l'IFACI publié en 2009

### 2.3.2. Le rôle de l'audit interne :<sup>1</sup>

- ✓ L'audit interne joue un rôle essentiel dans l'atteinte des objectifs organisationnels, le renforcement du contrôle et l'amélioration de l'efficacité des opérations au sein de l'entreprise.
- ✓ L'évaluation du contrôle interne repose sur l'analyse des modes d'organisation et des dispositifs de contrôle en place afin d'assurer une gestion efficace. Elle permet également de fournir aux responsables hiérarchiques des informations pertinentes sur les résultats des audits, tout en proposant des mesures correctives et des actions d'amélioration adaptées.
- ✓ L'audit interne examine si les ressources humaines, matérielles, intellectuelles et financières sont acquises, organisées et utilisées de manière optimale, en veillant à leur adéquation avec les objectifs assignés. Il s'assure également que les opérations et les programmes sont mis en œuvre conformément aux orientations stratégiques de l'entreprise.
- ✓ L'audit interne évalue la pertinence, l'ambition et la faisabilité des objectifs fixés, tout en veillant à leur cohérence avec la vision et les finalités globales de l'organisation.

### 3. Déroulement d'une mission d'audit interne

L'audit interne est une fonction clairement définie qui repose sur une méthodologie rigoureuse, visant à assurer la réalisation des missions d'audit interne de manière efficace.

#### 3.1. Définition d'une mission d'audit interne

Selon L'IFACI la mission de l'audit interne est « d'accroître et préserver la valeur de l'organisation en donnant avec objectivité une assurance, des conseils et des points de vue fondés sur une approche par les risques »<sup>2</sup>.

La mission de l'auditeur consiste à réaliser des contrôles en les comparant à des normes établies. Les auditeurs internes doivent anticiper et élaborer un plan d'intervention spécifique pour chaque mission. Ce plan définit le périmètre d'intervention, les objectifs, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées.

L'objet d'une mission d'audit interne est d'analyser la maîtrise des risques liés à l'activité, au processus ou à l'entité auditée.

La mission d'audit interne se réalise en trois phases qui s'effectuent selon l'ordre suivant :

- Phase de préparation.

<sup>1</sup> <https://www.ifaci.docs/>, consulté le 03/03/2025

<sup>2</sup> <https://docs.ifaci.com/> consulté le (05/03/2025 à 16 :38)

- Phase de réalisation.
- Phase de conclusion.

### **3.2. Les étapes du déroulement d'une mission d'audit**

Le déroulement d'une mission d'audit interne s'articule autour de plusieurs phases successives, dont la première est celle de la préparation, essentielle pour garantir la rigueur et l'efficacité de l'intervention.

#### **3.2.1. La phase de préparation de la mission d'audit interne**

La phase de préparation est une étape préliminaire au cours de laquelle l'auditeur cherche à collecter un maximum d'informations sur l'entité auditée. Ces informations lui permettent d'organiser efficacement sa mission. Pour ce faire, il utilise diverses techniques telles que les observations et les questionnaires, afin d'identifier les zones de risques susceptibles de menacer l'entreprise.

Cette phase se compose de quatre étapes :

##### **➤ L'ordre de mission**

L'ordre de mission est un document officiel qui formalise le mandat confié à l'audit interne par la direction générale d'une organisation. Il est régi par trois principes essentiels :

**Le premier principe** stipule que l'auditeur interne ne peut pas initier lui-même ses missions. En d'autres termes, l'audit interne ne peut pas agir de manière autonome ni décider des missions à entreprendre. Il doit obligatoirement recevoir un mandat spécifique de la direction générale de l'organisation.

**Le deuxième principe** impose que l'ordre de mission soit émis par une autorité compétente, généralement la direction générale ou l'un de ses représentants. Cette autorité doit être habilitée à donner des instructions à l'audit interne et capable de fournir des informations précises sur les objectifs de la mission.

**Le troisième principe** stipule que l'ordre de mission doit être adressé à tous les responsables concernés (audités). Autrement dit, les personnes ou services faisant l'objet de la mission doivent être informés de son existence et de ses objectifs. Cette communication est essentielle pour assurer leur coopération avec l'audit interne et faciliter la bonne conduite de la mission.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> RENARD (jacques), Op.Cit,P.217.

En résumé, l'ordre de mission est un document essentiel qui formalise le mandat de l'audit interne. Il est établi par une autorité compétente et adressé à tous les responsables concernés. Le respect de ces principes garantit l'indépendance de l'audit interne et facilite la bonne exécution de la mission.

### ➤ **La prise de connaissance**

C'est une étape essentielle qui requiert une grande prudence pour assurer la bonne exécution de la mission. Également appelée étape de familiarisation, elle consiste à :

- ✓ Acquérir une vision générale de l'entité auditée : son objet, ses objectifs, son environnement, etc.
- ✓ Analyser les procédures de contrôle interne au sein de l'entité auditée.
- ✓ Identifier les principaux risques menaçant l'entreprise.
- ✓ Définir les objectifs de la mission.

Cette étape s'articule généralement autour de trois thèmes principaux :

- ✓ L'analyse de l'organigramme de l'entreprise.
- ✓ Les finalités de la fonction ou du service audité.
- ✓ Les techniques que l'auditeur utilisera pour mener à bien sa mission.

### ➤ **L'identification des risques**

L'identification des risques est une étape cruciale dans la gestion des risques d'une entreprise. Il est important de comprendre les différentes structures et relations de l'entreprise pour identifier les risques qui peuvent survenir. Les documents qui résultent de ces relations peuvent fournir des indices sur les risques éventuels. En outre, l'étude du degré de maîtrise des opérations effectuées par les employés est également essentielle pour identifier les risques liés aux opérations. Ces risques peuvent inclure des erreurs humaines, des défaillances techniques ou des processus mal conçus. Les risques liés aux biens de l'entreprise, tels que les pertes ou les dommages matériels, doivent également être pris en compte. Il est également important de reconnaître que certains risques sont imprévisibles et constituent des menaces potentielles pour l'entreprise. La fraude, par exemple, peut être difficile à détecter, mais peut avoir des conséquences financières graves. Enfin, l'élaboration d'une cartographie des risques est une étape importante pour classer les risques par service et par ordre de gravité. Cela permet à l'entreprise de hiérarchiser les risques et de concentrer ses efforts sur ceux qui ont le plus grand impact potentiel sur l'entreprise.

### ➤ Le rapport d'orientation

« Le rapport d'orientation est un document qui précise les objectifs poursuivis ainsi que les zones de risques à vérifier dans le cadre de l'activité auditée lors de la mission. Les éléments à développer dans ce rapport sont les suivants :

- Le rappel des objectifs généraux de l'audit.
- Les éléments identifiés lors de la phase d'étude.
- Les axes de travail et d'investigation de l'audit.
- Le champ d'investigation (fonctionnel, géographique, temporel).
- L'équipe de la mission.
- Le planning de réalisation.

Ce rapport permet ainsi de définir clairement les objectifs et les domaines d'investigation de l'audit. »<sup>1</sup>

### 3.2.2. La phase de la réalisation de la mission d'audit interne

La phase de réalisation, ou d'accomplissement de la mission d'audit interne sur le terrain, est l'exécution proprement dite de la mission. Autrement dit, c'est le moment où les auditeurs appliquent les techniques d'audit permettant d'évaluer les processus de contrôle interne et de proposer des recommandations pour les dysfonctionnements détectés. Cette phase se compose de trois étapes, à savoir :

#### ➤ La réunion d'ouverture

C'est une réunion qui réunit les auditeurs et les audités, et qui se déroule chez les audités. Son objectif est de rassembler les personnes concernées par l'audit ; elle marque le début des opérations de réalisation de l'audit interne et repose sur un programme bien défini.

#### ➤ Ordre du jour

Plusieurs points doivent être abordés lors de cette réunion, à savoir :

- Présentation des auditeurs.
- Rappel de l'audit interne.
- Rapport d'orientation ou référentiels d'audit.
- Rendez-vous et contacts.
- Logistique de la mission.

---

<sup>1</sup> Direction régionale du trésor et de la comptabilité publique de la cote d'ivoire, « guide de procédure de conduite d'une mission d'audit », janvier 2015, P7.

- Rappel sur la procédure d'audit interne<sup>1</sup>.

### ➤ Programme d'audit

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

- La répartition des tâches et les délais de réalisation (selon un découpage des fonctions).
- L'indication des travaux préliminaires à accomplir (inventaire, rassemblement de documents, fichiers, etc.).
- L'identification des questions clés à ne pas omettre dans le questionnaire de contrôle interne.
- L'indication des outils d'appréciation du contrôle interne. »<sup>2</sup>

Le programme d'audit doit répondre généralement à plusieurs objectifs, tels que :

- C'est un document contractuel qui fixe les objectifs principaux de la mission et permet de définir la hiérarchie au sein de l'équipe d'audit.
- C'est un fil conducteur entre les différentes activités et tâches.
- C'est un planning de travail.
- Il permet de suivre le travail à accomplir.
- Il constitue la source de documentation.

### ➤ Le travail sur le terrain

Au cours de cette étape, l'auditeur doit trouver des réponses aux questions figurant dans le QCI.

Plusieurs outils doivent être mis en œuvre pour obtenir ces réponses, à savoir :

Les outils de description Tels que :<sup>3</sup>

- **L'observation physique** : Il s'agit d'observer le déroulement des opérations, de vérifier les informations et de détecter les anomalies évidentes.
- **Grille d'analyse des tâches** : Cet outil permet de mettre en évidence les insuffisances liées à la séparation des tâches.
- **La narration** : Elle consiste à décrire une procédure de façon synthétique.
- **Diagramme de circulation (flow chart)** : C'est un diagramme utilisé pour schématiser la circulation des différents documents générés par les opérations entre les différentes fonctions d'une entreprise, en indiquant leur origine et leur destination.

---

<sup>1</sup> Institut français de l'audit et du contrôle interne, « Fiches méthodologiques de conduite d'une mission d'audit interne ».

<sup>2</sup> SOUEI(Abderrazek) : « Généralité sur la fonction d'audit » [www.exacomaudit.com](http://www.exacomaudit.com) consulté le (05/03/2025 à 18 :18).

<sup>3</sup> RENARD (Jacques), Op .Cit.P351.

## Chapitre 1 : cadre théorique et conceptuel de l'audit interne et du contrôle interne

- **Le diagramme fonctionnel** : Il permet de représenter un système à travers des boîtes, chacune portant le nom de la fonction qu'elle représente.

Les outils d'évaluations comme :

- **QCI (questionnaire de contrôle interne)** : Il s'agit d'une liste de questions ouvertes ou fermées permettant d'évaluer la qualité du contrôle interne afin de détecter d'éventuelles erreurs.
- **Feuille des révélations et d'analyse des problèmes (FRAP)** : La FRAP est un document de travail synthétique sur lequel l'auditeur enregistre chaque dysfonctionnement détecté au sein de l'entité. Pour chaque FRAP, l'auditeur précise le problème découvert, sa cause, les conséquences éventuelles et les recommandations nécessaires pour y remédier. Après avoir élaboré l'ensemble des FRAP, l'auditeur peut commencer à rédiger le rapport d'audit, qui sera rédigé à partir de ces FRAP

**Figure 1: un modèle de FRAP**

<b>Feuille de révélation et d'analyse de problème</b>	
<b>Référence papier de travail</b>	
<b>FRAP N° :</b>	
<b>Problème</b>	
<b>Constat</b>	
<b>Cause</b>	
<b>Conséquence</b>	
<b>Recommandation</b>	
<b>Etablir par</b>	
<b>Approuvé par</b>	

Source : RENARD (Jacques), La pratique de l'AI, Edition d'organisation, paris, 2010, p.269.

Les outils d'interrogation tels que :<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> RENARD (Jacques), Op. Cit.P331.

- **Les interviews** : Les interviews sont une méthode couramment utilisée par les auditeurs. Il est essentiel de ne pas la confondre avec d'autres techniques similaires, ce qui implique d'éviter les questions subjectives. De plus, certaines règles doivent être respectées, notamment le respect de la hiérarchie, la clarification auprès de l'audité de la mission et des objectifs, ainsi que d'autres principes garantissant la fiabilité des informations recueillies.
- Le **sondage statistique** est une méthode qui consiste à sélectionner un échantillon aléatoire au sein d'une population de référence afin de généraliser les observations effectuées sur cet échantillon à l'ensemble de la population. Cette population représente l'ensemble sur lequel porte la recherche et peut être constituée d'individus, de chiffres, d'objets, etc.

### 3.2.3. La phase de conclusion de la mission d'audit interne

C'est la phase finale au cours de laquelle le rapport d'audit est rédigé. Ce dernier regroupe l'ensemble des dysfonctionnements détectés durant la mission ainsi que les recommandations nécessaires pour assurer un fonctionnement pertinent et efficace de l'entreprise. Le rapport d'audit ne sera diffusé qu'après sa validation lors de la réunion de clôture ; avant cette validation, il est désigné sous le nom de projet de rapport.

#### ➤ **Le projet de rapport d'audit**

« Le rapport d'audit interne est désigné comme projet de rapport pour trois raisons principales :

1. **Absence de validation générale** : Les observations qu'il contient n'ont pas encore été validées de manière définitive, même si chaque FRAP a fait l'objet d'une validation spécifique.
2. **Absence des réponses des audités** : Bien que le rapport présente les recommandations des auditeurs, il ne prend pas encore en compte les réponses des audités.
3. **Absence du plan d'action** : Ce document ne comporte pas encore le plan d'action précisant quand et par qui seront mises en œuvre les recommandations acceptées par l'audité. »<sup>1</sup>

#### ➤ **La réunion de validation et de clôture**

La réunion de clôture rassemble les mêmes participants que celle d'ouverture. Son objectif est de présenter et valider les constats, de clarifier les recommandations, et enfin de définir les modalités d'application du plan d'action ainsi que le suivi de la mise en œuvre des recommandations.

« La réunion de clôture doit satisfaire aux conditions suivantes :

---

<sup>1</sup> RENARD(Jacques), Op .Cit, P.289.

- **Principe du livre ouvert** : Rien ne doit être consigné dans le rapport d'audit sans avoir été préalablement soumis aux audités pour qu'ils puissent le commenter.
- **Principe de la file d'attente** : La divulgation et la diffusion du projet de rapport d'audit interne au responsable concerné ne doivent avoir lieu qu'après la clôture de la réunion de validation.
- **Principe de Ranking** : Les recommandations des auditeurs figurant dans le projet de rapport sont présentées selon leur importance. Les constats issus des FRAP sont ainsi classés en fonction de leurs conséquences.
- **Principe de l'action immédiate** : Ce principe encourage l'audité à mettre en place des actions correctives avant même la communication du rapport officiel. »<sup>1</sup>

### ➤ Le rapport d'audit final

Le rapport d'audit final ne peut être rédigé qu'après réception des commentaires écrits des audités, apportés en preuve lors de la réunion de validation. Il doit être objectif, clair, concis, utile et le plus convaincant possible. De plus, il doit être revu par au moins une personne du service d'audit n'ayant pas participé à sa rédaction.

Le rapport d'audit poursuit deux principaux objectifs :

- Un document d'information pour la hiérarchie : Il apporte à cette dernière une assurance quant à la maîtrise du domaine audité.
- Un outil de travail pour les audités : C'est à partir du rapport que l'audité met en place les mesures correctives. Il doit donc contenir une analyse détaillée des constats et observations ainsi que des recommandations précises.

---

<sup>1</sup> Idem, P.291

### Section 02 : Présentation du système de contrôle interne

Le contrôle interne joue un rôle crucial au sein de l'entreprise et représente l'un des processus clés permettant aux gestionnaires de s'assurer que les ressources à leur disposition sont utilisées de manière efficace, efficiente et économique afin d'atteindre leurs objectifs et de mener à bien leur mission.

Le contrôle interne et l'audit interne sont des concepts étroitement liés. Le contrôle interne se définit comme l'ensemble des dispositifs, des procédures et des mécanismes instaurés au sein d'une organisation afin de garantir la fiabilité et la qualité des informations financières et opérationnelles, d'assurer la conformité aux lois et réglementations en vigueur, de protéger les actifs de l'entreprise et de contribuer à l'atteinte de ses objectifs stratégiques.

#### 1. Historique et définition du système de contrôle interne

##### **1.1. Historique du contrôle interne**

Le contrôle interne est une notion aussi ancienne que la comptabilité. Toutefois, son développement significatif a eu lieu après la Révolution industrielle, bien que certaines pratiques de contrôle interne aient existé dans les civilisations les plus anciennes.

- ✓ **À l'époque des Sumériens** : Le contrôle par recoupement était utilisé pour comparer les informations issues de différentes sources d'enregistrement. Par exemple, le nombre de sacs de grains enregistrés à l'entrée d'un entrepôt devait correspondre aux quantités livrées par les agriculteurs.
- ✓ **À l'époque des Romains** : Le contrôle par recoupement mettait également en évidence un principe fondamental : la séparation des responsabilités. Ainsi, l'autorisation des dépenses et la gestion des impôts relevaient du Sénat, tandis que la détention et l'administration des fonds étaient confiées aux questeurs, sous leur propre contrôle.
- ✓ **Au Moyen Âge** : En 1495, Lucas Pacioli introduisit dans son ouvrage *Summa de Arithmetica* le concept de la comptabilité en partie double. Il souligna également l'importance de l'inventaire physique comme outil essentiel du contrôle interne.
- ✓ **Période contemporaine** : Après la Seconde Guerre mondiale, la croissance rapide des activités économiques a conduit à une réflexion approfondie sur la gestion efficace des organisations. Cette dynamique a favorisé le développement du concept de contrôle interne dans les pays anglo-saxons (*internal control*), avec une adoption plus progressive dans les pays européens.

En Algérie, le contrôle interne ne voit le jour qu'en 2010, après la publication de la loi N°10-01 du 29 juin 2010, relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux

comptes et de comptable agréé, cette loi stipule dans le chapitre cinq (05), Art vingt-trois (23), Alenia quatre (04) que le commissaire aux comptes, donne un avis, sur les procédures de contrôle interne adoptées par le conseil d'administration, le directoire ou le gérant, sous forme de rapport spécial.

### 1.2. Définition du contrôle interne

En 1977, l'ordre des experts comptables de France, définit le contrôle interne comme « l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci.»<sup>1</sup>. À ce titre le contrôle interne constitue l'un des éléments du contrôle organisationnel.

Pour le Consultative Committee of Accountancy de Grande-Bretagne donne en 1978 la définition suivante : « 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 de l'entreprise de façon ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion sauvegarder les actifs et garantir autant que possible l'exactitude et l'état complet des informations enregistrées. »<sup>2</sup>

Cette définition est relayée en la même année par l'American Institute of Certified Public Accountants , « 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.»<sup>3</sup>

Dans les années 1980, le sénateur américain Treadway a lancé une recherche approfondie sur le sujet du contrôle interne. Il a rassemblé les compétences de divers professionnels, notamment des représentants de l'**Institute of Internal Auditors (IIA)**, des experts issus de cabinets d'audit externe et de grandes entreprises américaines. Cette initiative a conduit à la création de la **Commission Treadway** aux États-Unis, aujourd'hui mondialement connue sous

<sup>1</sup> Stéphanie Thiery Dubuisson, L'audit, Edition la découverte, paris, France, 2009, P.53.

<sup>2</sup> Kamal Abou el Jaouad, les enjeux du contrôle interne, université de Clermont 1, master en finances, 2006/2007, consulter de site [https://www.memoireonline.com/06/07/475/m\\_les-enjeux-du-contrôle-interne2.html](https://www.memoireonline.com/06/07/475/m_les-enjeux-du-contrôle-interne2.html) ; (vendredi 07/03/ 2025 à 16 :04).

<sup>3</sup><https://www.aicpa.org/interestareas/governmentauditquality/resources/auditeeresourcecenter/internalcontrolinfor> ; consulté le (07/03/2025 à 16 :07).

le nom de **COSO (Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission)**. Le COSO a structuré sa réflexion en trois grandes étapes : **COSO 1** dans les années 1980, **COSO 2** en 2004 et **COSO 3** en 2013. L'ensemble de ces travaux a été compilé dans un ouvrage intitulé *The Internal Control Framework*, traduit en français sous le titre *La Pratique du Contrôle Interne*. Cet ouvrage définit la notion de contrôle interne, bien que la traduction française du terme *internal control* prête souvent à confusion. En effet, en anglais, *to control* signifie

« *Maîtriser* » ou « vérifier », alors qu'en français, le terme « contrôle » est souvent associé à une fonction d'inspection ou de surveillance. Or, comme le souligne la **Commission Treadway**, le contrôle interne ne se limite pas à un simple dispositif de vérification ; il répond à une problématique plus large : « **Comment maîtriser au mieux ses activités ?** ».

Au terme de ses travaux en 1992, le comité a pu répondre à la question et donner la définition suivante : « Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil, le management et les collaborateurs, et qui est destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs liés aux opérations, au reporting et à la conformité »<sup>1</sup>

Retenons trois points de cette définition<sup>2</sup> :

- ✓ Le contrôle interne est mis en œuvre par l'ensemble des acteurs de l'organisation.
- ✓ Il ne se limite pas exclusivement au domaine des entreprises.
- ✓ Il ne garantit pas l'atteinte des objectifs, mais constitue un outil d'accompagnement pour leur réalisation.

À partir de 1995, les Canadiens ont poursuivi la réflexion sur le contrôle interne en publiant le COCO (Criteria on Control Committee). Ce cadre propose la définition suivante du contrôle interne : « Éléments de l'organisation (incluant ressources, systèmes, procédés, culture et tâches) qui, mis ensemble, aident à atteindre les objectifs »<sup>3</sup>.

Cette définition repose sur un cadre de contrôle intégrant les caractéristiques précédemment évoquées :

- ✓ Une portée universelle, mettant davantage l'accent sur les moyens plutôt que sur les individus ;
- ✓ Une absence de garantie absolue quant à l'atteinte des objectifs, bien qu'il facilite leur réalisation ;

---

<sup>1</sup> PwC et Ifaci, COSO le référentiel intégré de contrôle interne, Eyrolles, Paris, France, 2014, P.19.

<sup>2</sup> Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, 7ème édition, Eyrolles, Paris, France, 2014, p. 137.

<sup>3</sup> Id, Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne, Eyrolles, Paris, France, 2012, p. 4.

✓ Un élément parmi d'autres, qui ne peut, à lui seul, assurer le succès d'une organisation.

Alors que le COSO insiste principalement sur le rôle des acteurs, le COCO se concentre sur les moyens mis en œuvre pour garantir un contrôle efficace.

Ce cadre met en évidence quatre éléments fondamentaux du contrôle interne et de l'atteinte des objectifs :

- ✓ Le but (objectifs) ;
- ✓ L'engagement des parties prenantes ;
- ✓ La capacité d'action, permettant la mise en œuvre des processus ;
- ✓ Le suivi et l'apprentissage, favorisant l'amélioration continue.

Le Turnbull guidance<sup>1</sup> donne une définition qui reprend l'essentiel de celle du COCO en la complétant par les objectifs, « Un système de contrôle interne englobe les politiques, processus, tâches, comportements et autres aspects d'une entreprise qui, combinés :

- ✓ Facilitent l'efficacité et l'efficience des opérations en aidant la société à atteindre ses objectifs, ceci inclut la protection des actifs ;
- ✓ Aident à assurer la qualité du reporting interne et externe, ce qui nécessite de conserver les enregistrements appropriés et de maintenir des processus générant un flux d'informations pertinentes et fiables ;
- ✓ Aident à assurer la conformité aux lois et règlements ainsi qu'aux politiques internes »<sup>2</sup>. On

remarque que les termes employés dans l'ensemble des définitions, tels que « **facilitent** » ou « **aident à** », soulignent l'idée que le contrôle interne ne garantit pas l'atteinte des objectifs, mais vise à offrir une **assurance raisonnable** quant à leur réalisation.

**L'AMF (Autorité des Marchés Financiers)** définit le contrôle interne comme « un dispositif propre à l'entreprise, conçu et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il repose sur un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux spécificités de chaque société et qui :

- Contribue à la maîtrise des activités, à l'efficacité des opérations et à l'utilisation optimale des ressources ;
- Permet de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou liés à la conformité.

---

<sup>1</sup> Comité présidé par Nigel Turnbull de « The Rank Group plc », ce comité a rédigé avec la Bourse de Londres le rapport connu sous le nom de "Rapport Turnbull" pour les sociétés cotées, qui informe les administrateurs de leurs obligations en vertu de la Combined Code en ce qui concerne la bonne tenue "des contrôles internes" dans leur entreprise.

<sup>2</sup>Ibid, P5.

Le dispositif vise plus particulièrement à garantir :

- La conformité aux lois et règlements ;
- L'application des instructions et des orientations définies par la direction générale ;
- Le bon fonctionnement des processus internes de l'entreprise, notamment ceux liés à la protection des actifs ;
- La fiabilité des informations financières.<sup>1</sup>

Il n'existe pas de différences majeures entre le COSO, le COCO et le cadre de référence de l'AMF en termes de définition. Tous présentent le contrôle interne comme un processus ou un dispositif visant à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs d'une organisation.

Les définitions du contrôle interne sont multiples, faisant appel à des termes tels que « **dispositifs** », « **moyens** », « **procédés** » ou encore « **systèmes** », sans pour autant être en contradiction. Elles convergent toutes vers une même idée : le contrôle interne n'est pas une fonction isolée, mais bien « un ensemble de dispositifs mis en œuvre par les responsables de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités ». Elles nous ont servi de base pour formuler notre propre définition :

Le contrôle interne est un dispositif composé d'un ensemble de processus, de procédures et de méthodes, mis en place et géré par l'ensemble des membres du personnel de l'entreprise (cadres, agents de maîtrise, exécutants, etc.) et appliqué à tous les niveaux. Il vise à offrir une assurance raisonnable quant à l'organisation des activités, à la préservation du patrimoine, à la détection d'éventuelles anomalies, à la bonne application des directives et orientations de la direction générale, ainsi qu'à l'amélioration des performances de l'entreprise.

### **2. Les finalités et les exigences de qualité du système de contrôle interne**

Les finalités du système de contrôle interne renvoient aux raisons pour lesquelles il est mis en place dans les organisations, en particulier dans les grandes structures comme la TRC.

#### **2.1. Les finalités du système de contrôle interne**

Ces finalités se traduisent concrètement à travers plusieurs objectifs opérationnels et stratégiques que nous allons à présent détailler.

---

<sup>1</sup> AMF, Cadre de référence sur les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne, Paris, France, 2010, p.8.

### 2.1.1. Les objectifs du système de contrôle interne

Le contrôle interne repose sur des objectifs permanents, largement repris dans les définitions établies par Turnbull et l'AMF. La norme 2120.A1<sup>1</sup> précise les aspects fondamentaux sur lesquels doit porter l'évaluation du contrôle interne, qui constituent autant d'objectifs à atteindre<sup>2</sup> :

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

Ces éléments reflètent la finalité du contrôle interne, qui vise à garantir une gestion rigoureuse et sécurisée des activités de l'organisation.

- **La protection du patrimoine :**

Les premiers énoncés de la règle faisaient référence à la notion de « sécurité des actifs », laquelle englobe non seulement les actifs immobilisés, les stocks et les actifs immatériels, mais également trois autres éléments fondamentaux :

- ✓ Le capital humain, qui représente l'élément le plus précieux du patrimoine de l'entreprise. Cette dimension intègre également la notion de risque dans son acception la plus large, incluant la sécurité et les risques sociaux.
- ✓ L'image de l'entreprise, susceptible d'être altérée, voire détruite, par un incident imprévu résultant d'une mauvaise maîtrise des opérations.
- ✓ La technologie et l'information, qu'il s'agisse des outils techniques, des systèmes de gestion ou des données confidentielles, dont la protection constitue un enjeu stratégique.

Ainsi, la sécurité des actifs ne se limite pas aux éléments matériels et financiers, mais s'étend aux dimensions humaines, réputationnelles et technologiques de l'organisation.

- **La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles :**

L'image de l'entreprise repose en grande partie sur la qualité et la fiabilité des informations qu'elle communique à l'extérieur, qu'il s'agisse de ses activités ou de ses performances. Il est donc primordial de garantir l'exactitude et l'exhaustivité des informations produites, qu'elles concernent les domaines technique, commercial ou financier.

---

<sup>1</sup> Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne faite par le IIA.

<sup>2</sup> IIA, normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, Floride, USA, 2017, p.19.

À cet effet, les dispositifs de contrôle interne doivent assurer que la chaîne d'information soit <sup>1</sup>:

- **Fiable et vérifiable** : Il ne suffit pas qu'une information soit exacte ; encore faut-il que le système en place permette d'en vérifier la justesse et l'authenticité. Ainsi, tout dispositif de contrôle interne doit impérativement inclure un système de preuve, garantissant la traçabilité et la fiabilité des informations. Sans un tel mécanisme, il ne saurait y avoir ni garantie de conformité ni possibilité de justification en cas de vérification ou de contrôle externe. ;
- **Exhaustive** : Il ne sert à rien d'avoir des informations exactes si elles ne sont pas complètes. Ce qui veut dire que le système de contrôle interne, doit garantir la qualité des enregistrements à la source des données de base, et faire en sorte que tous les éléments soient pris en compte dans la chaîne des traitements.
- **Pertinente** : L'information doit être en adéquation avec l'objectif visé ; autrement, elle perd de sa pertinence et devient inutile ;
- **Disponible** : Le contrôle interne adapté doit éviter que les informations arrivent trop tard ou qu'elles ne soient pas aisément accessibles. Le contrôle interne doit éviter de semblables situations.

Ainsi, un contrôle interne efficace contribue à la transparence et à la crédibilité de l'organisation auprès de ses partenaires, investisseurs et autres parties prenantes.

- **Le respect des lois, règlements et contrats :**

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.<sup>2</sup>

- **L'efficacité et l'efficience des opérations :**

Il s'agit du quatrième objectif fondamental du contrôle interne, évalué notamment lors des audits d'efficacité. Le contrôle interne doit intégrer les notions d'efficacité et d'efficience des opérations afin de garantir une gestion optimale des ressources et de favoriser la croissance et la pérennité des activités de l'entreprise

---

<sup>1</sup> Ibid., pp.145-146.

<sup>2</sup> Ibid., p.147.

La norme 2110.A1<sup>1</sup> ajoute que l'auditeur doit surveiller et évaluer l'efficacité, la conception et la mise en œuvre des objectifs et des programmes de l'organisation. Ceci implique que le gestionnaire doit gérer ses risques. La gestion des risques est partie intégrante des opérations. Atteindre ces quatre objectifs revient à garantir une maîtrise efficace des activités de l'organisation. En ce sens, ils confèrent au contrôle interne une dimension véritablement opérationnelle, en assurant une gestion structurée et sécurisée des processus internes.

### 2.1.2. Le rôle du contrôle interne

Le rôle du contrôle interne est triple :

- ✓ **Surveiller la transmission des données** : garantir l'application adéquate des décisions prises par la direction ;
- ✓ **Vérifier la qualité du produit/service** : assurer une qualité minimale à la prestation fournie ou au bien fabriqué par l'entreprise ;
- ✓ **Surveiller le bon déroulement des procédures de l'entreprise** : repérer les principales anomalies de fonctionnement et établir des méthodes de résolution des problèmes.<sup>2</sup>

### 2.2. Critères de qualité d'un système de contrôle interne

Le conseil d'administration doit assurer une surveillance continue du système de contrôle interne (SCI) et établir des rapports afin d'assumer pleinement sa responsabilité à cet égard. Cette supervision constitue l'un des piliers fondamentaux d'un SCI efficace. Pour évaluer sa performance, des critères qualitatifs doivent être définis, permettant ainsi au conseil d'administration d'apprécier l'efficacité du SCI dans l'exercice de ses fonctions de contrôle. Il peut s'appuyer sur les critères suivants<sup>3</sup> :

---

<sup>1</sup> IIA, normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, Floride, USA, 2017, p.19

<sup>2</sup> Pigé B, P, Audit et contrôle interne (de la conformité au jugement), EMS éditions, 4e édition, 2017, p.25

<sup>3</sup> Idem, p 30.

**Figure 2 : critères de qualité d'un système de contrôle interne**



Source : Price Waterhouse Coopers : « système de contrôle interne : un outil de gestion en pleine mutation »

Pour satisfaire aux exigences d'un système de contrôle interne (SCI), il est impératif d'atteindre au minimum le niveau 3, qualifié de « Standardisé ». Les niveaux 1 et 2 ne sont pas envisageables, car ils ne permettent pas de retracer efficacement les activités de contrôle. Par ailleurs, il est possible d'adapter les critères qualitatifs en fonction des spécificités des différents secteurs d'activité ou processus de l'entreprise, afin d'intégrer plus efficacement les risques propres à chaque domaine.

Un SCI est considéré comme efficace lorsque les contrôles prescrits sont mis en œuvre et surveillés de manière fiable. Une documentation appropriée garantit la traçabilité des vérifications effectuées. L'efficacité du SCI repose ainsi sur une analyse rigoureuse du rapport coût-utilité et sur une approche ciblée, alignée sur la structure des risques spécifiques à l'entreprise.

**Figure 3: efficacité, traçabilité, efficience du système de contrôle interne**



Source : Price Waterhouse Coopers : « système de contrôle interne : un outil de gestion en pleine mutation »

La qualité d'un système de contrôle interne (SCI) repose sur une surveillance et une optimisation continue, évaluées régulièrement en termes d'efficacité, de traçabilité et d'efficience. Il est recommandé de procéder à une évaluation périodique et d'établir un rapport destiné au conseil d'administration au moins une fois par an, voire plus fréquemment en cas de changements majeurs, qu'ils soient d'ordre organisationnel (acquisitions, restructurations, etc.) ou relatifs à l'environnement informatique. Cette évaluation peut être réalisée par une instance externe, telle que l'audit interne, ou par l'organisation elle-même sous forme d'auto-évaluation. En cas d'écart par rapport aux objectifs fixés, des mesures correctives doivent être mises en place afin d'améliorer l'efficacité du SCI.

Chaque contrôle est évalué selon trois critères fondamentaux : l'efficacité, la traçabilité et l'efficience, que ce soit dans le cadre d'une auto-évaluation ou d'un audit interne. Ces critères, applicables à l'ensemble des opérations commerciales, peuvent être adaptés en fonction des exigences spécifiques de chaque organisation ou secteur d'activité.

La traçabilité peut être vérifiée en s'appuyant notamment sur la documentation des risques et des activités de contrôle, ainsi que sur la représentation détaillée des processus. Cette

approche permet d'assurer un suivi rigoureux et une meilleure transparence dans l'application des mesures de contrôle interne.

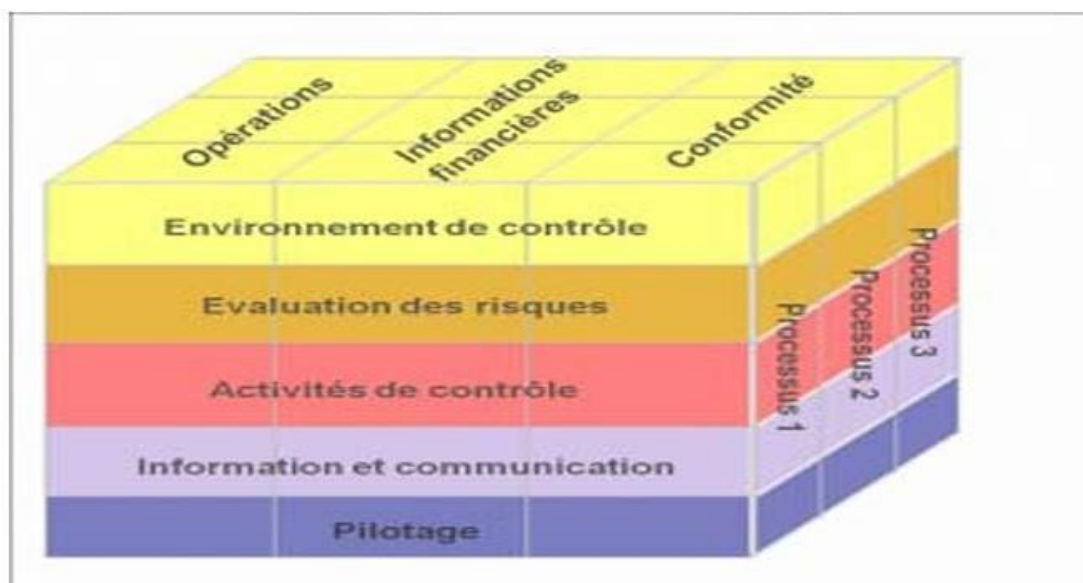
### **3. Les composantes du dispositif de contrôle interne**

Le dispositif de contrôle interne comprend plusieurs composantes fondamentales qui assurent la maîtrise des risques et la fiabilité des opérations. Pour mieux comprendre ce cadre, il est important de présenter un modèle de référence largement adopté : le modèle COSO.

#### **3.1. Présentation de COSO**

En 1992, le Committee Treadway propose le COSO 1, qui présente une démonstration des cinq éléments constituant le dispositif de contrôle interne (DCI). Ce cadre met en évidence la relation entre les objectifs de l'organisation et ces éléments à travers une matrice tridimensionnelle, représentée sous la forme d'un cube.

**Figure 4: COSO 1**

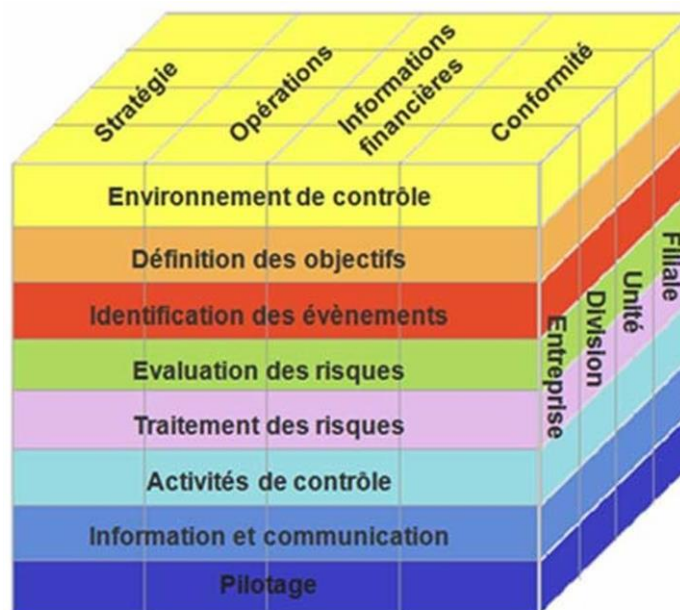


Source : PWC et IFACI, COSO le référentiel intégré de contrôle interne, Eyrolles, Paris, France, 2014, p.23.

En 2004, un second cadre de référence, le COSO 2, a été introduit. Il enrichit la liste des objectifs du contrôle interne en y ajoutant les objectifs stratégiques et met un accent particulier sur l'importance de la gestion des risques dans le dispositif de contrôle interne (DCI). Contrairement au COSO 1, qui repose sur cinq éléments, le COSO 2 en compte désormais huit. Les trois nouveaux éléments la définition des objectifs, l'identification des événements et le traitement des risques sont directement liés à la gestion des risques.

En effet, avant d'évaluer les risques, il est essentiel de commencer par définir les objectifs, qu'ils soient stratégiques ou opérationnels. Ensuite, il convient d'identifier les événements susceptibles d'affecter ces objectifs, avant de procéder à l'évaluation et au traitement des risques. Comme l'illustre le schéma 2, cette approche souligne l'importance du management des risques et sa pleine intégration dans le dispositif de contrôle interne (DCI).

**Figure 5 : COSO 2**



Source : COSO, Le management des risques de l'entreprise - Cadre de Référence, p.5.

<https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-French.pdf>, le 06 juillet 2018.

En 2013, le COSO 2013, également appelé COSO 3, est publié. Ce référentiel fournit des outils d'évaluation et de mise en œuvre du contrôle interne au sein des organisations, apportant ainsi un aspect pratique au dispositif de contrôle interne (DCI). Il intègre 17 principes fondamentaux destinés à garantir l'efficacité du DCI, chaque composante se voyant attribuer un nombre spécifique de principes essentiels à son bon fonctionnement.

Ces outils d'évaluation et de mise en œuvre assistent le management dans l'analyse de l'efficacité du système de contrôle interne, conformément aux critères définis par le référentiel COSO. Ils permettent d'évaluer si le système de contrôle interne répond aux conditions suivantes<sup>1</sup> :

- ✓ Chacune des cinq composantes du contrôle interne et leurs principes sont mis en place et fonctionnent correctement ;

<sup>1</sup> Pwc et Ifaci, op.cit., Eyrolles, Paris, France, 2014, p.8.

- ✓ Les cinq composantes fonctionnent conjointement de façon intégrée.

### 3.2. Les composantes du dispositif de contrôle interne

Le dispositif de contrôle interne repose sur un ensemble de composantes interdépendantes, chacune jouant un rôle spécifique dans la prévention des risques et la maîtrise des processus. Nous allons à présent présenter successivement ces différentes composantes, en commençant par l'environnement du contrôle.

#### 3.2.1. L'environnement du contrôle

L'environnement de contrôle constitue le fondement du contrôle interne en définissant les normes, processus et structures qui régissent son application au sein de l'organisation. Le conseil d'administration et la direction générale jouent un rôle essentiel en instaurant une culture de contrôle et en promouvant des normes de conduite rigoureuses. Ces attentes sont ensuite relayées à tous les niveaux de l'organisation par le management. Cet environnement englobe plusieurs éléments clés l'intégrité et les valeurs éthiques, les mécanismes de surveillance exercés par le conseil, la structure organisationnelle, ainsi que l'attribution des pouvoirs et des responsabilités. Il inclut également les processus de recrutement, de formation et de fidélisation des employés, ainsi que les systèmes de mesure de performance, d'incitation et de gratification, qui renforcent la responsabilité et l'engagement des acteurs. Ainsi, l'environnement de contrôle influence directement l'efficacité du système de contrôle interne dans son ensemble.<sup>1</sup>

L'environnement de contrôle est composé de<sup>2</sup> :

- ✓ Culture des risques ;
- ✓ Appétence pour le risque<sup>3</sup> ;
- ✓ Conseil d'administration ;
- ✓ Intégrité et valeurs éthiques ;
- ✓ Engagement de compétence ;
- ✓ Structures organisationnelles ;
- ✓ Attribution des pouvoirs et responsabilités ;
- ✓ Normes en matière de ressources humaines.

<sup>1</sup>Pwc et Ifaci, op.cit., Eyrolles, Paris, France, 2014, p.29.

<sup>2</sup>Gueldasni Amel, Formation sur l'évaluation des risques, IAHEF, Avril 2018.

<sup>3</sup> L'Appétence au Risque est le quantum des risques que l'entité est prête à assumer pour atteindre le niveau souhaité de rentabilité. Définition du site : <https://www.scor.com/fr/images/stories/pdf>. Le 19 aout 2018.

### 3.2.2. Évaluation des risques

« Il n'y a pas de vent favorable pour celui qui ne sait pas où il va », Toute entité est confrontée à une diversité de risques, tant internes qu'externes, susceptibles d'entraver l'atteinte de ses objectifs. Un risque se définit comme la possibilité qu'un événement survienne et ait un impact négatif sur la réalisation des objectifs fixés. L'évaluation des risques repose sur un processus dynamique et itératif d'identification et d'analyse des risques en fonction des seuils de tolérance définis par l'organisation. Afin de gérer efficacement ces risques, il est indispensable de procéder d'abord à leur évaluation, laquelle repose sur la définition préalable d'objectifs clairs et cohérents à tous les niveaux de l'entité. Le management doit ainsi spécifier des objectifs liés aux opérations, au reporting et à la conformité, en veillant à ce qu'ils soient suffisamment explicites pour permettre l'identification et l'analyse des risques susceptibles de les affecter. Il doit également s'assurer de leur pertinence par rapport aux enjeux et à la stratégie de l'entité. Par ailleurs, l'évaluation des risques implique une prise en compte des évolutions possibles de l'environnement externe et du modèle économique de l'organisation, ces évolutions pouvant impacter l'efficacité du contrôle interne et exiger une adaptation continue des dispositifs en place<sup>1</sup>.

### 3.2.3. Activités de contrôle

Les activités de contrôle englobent l'ensemble des actions définies par les règles et procédures visant à garantir, avec une assurance raisonnable, la mise en œuvre des instructions du management pour maîtriser les risques susceptibles d'entraver la réalisation des objectifs. Elles sont déployées à tous les niveaux de l'entité et à différentes étapes des processus métier. Par ailleurs, elles peuvent être intégrées aux systèmes d'information afin d'optimiser leur efficacité. Ces activités de contrôle peuvent être de nature préventive ou détective et incluent une diversité de mécanismes, qu'ils soient manuels ou automatisés. Parmi eux figurent notamment les autorisations et approbations, les vérifications, les rapprochements ainsi que les revues de performance opérationnelle. La séparation des tâches constitue un principe fondamental à prendre en compte dès la conception et le développement des activités de contrôle. Toutefois, lorsque cette séparation ne peut être mise en place, le management doit identifier et instaurer des solutions alternatives garantissant un niveau de contrôle adéquat.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> PWC et IFACI, op.cit., Eyrolles, Paris, France, 2014, p.71.

<sup>2</sup> Ibid., p.105.

### 3.2.4. Information et communication

Dans le cadre de ses responsabilités en matière de contrôle interne et afin d'assurer l'atteinte de ses objectifs, toute entité doit disposer d'un certain nombre d'informations. Le management est chargé d'obtenir, de produire et d'exploiter des informations pertinentes et de qualité, issues de sources internes ou externes, afin de garantir le bon fonctionnement du contrôle interne. La communication constitue un processus continu et itératif, permettant la transmission, le partage et l'acquisition des informations nécessaires. La communication interne assure la diffusion des informations au sein de l'organisation, dans un mouvement ascendant, descendant et transversal. Elle permet notamment à la direction générale de transmettre aux collaborateurs un message explicite quant à l'importance de leurs responsabilités en matière de contrôle. Quant à la communication externe, elle joue un double rôle : d'une part, elle permet à l'organisation de recueillir des informations pertinentes provenant de sources externes ; d'autre part, elle garantit la transmission d'informations aux parties prenantes externes, conformément à leurs exigences et attentes.<sup>1</sup>

### 3.2.5. Pilotage

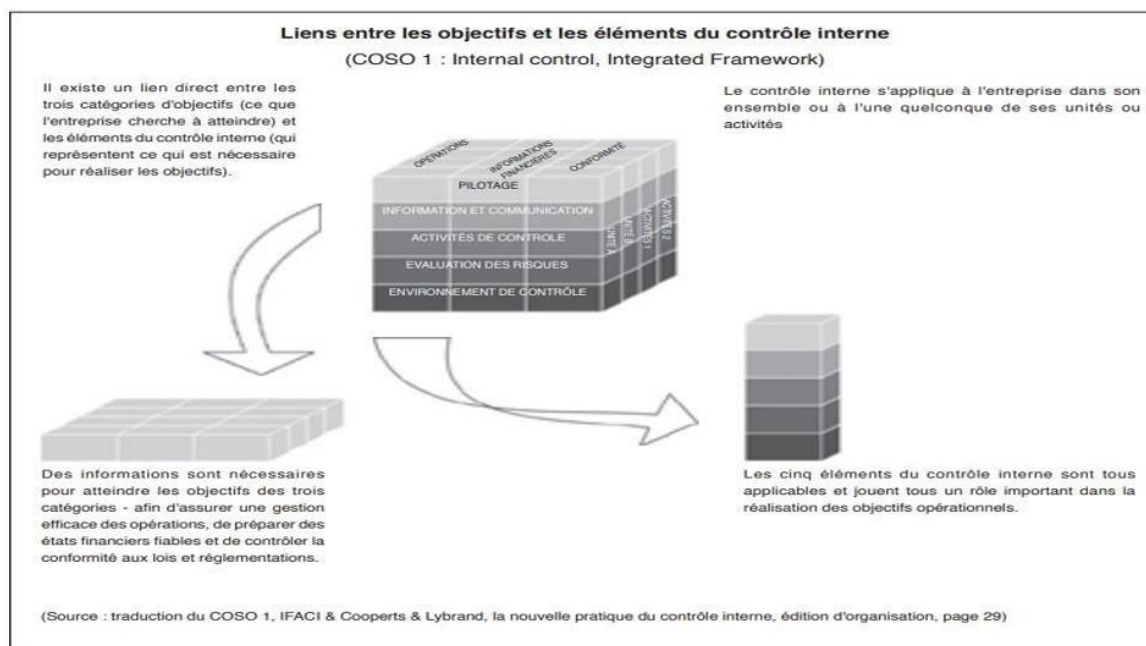
« Les gens ne font pas ce que vous attendez d'eux, ils font ce qui est vérifié », L'organisation réalise des évaluations continues ou ponctuelles, voire une combinaison des deux, afin de s'assurer que chacune des cinq composantes du contrôle interne, ainsi que les principes qui leur sont associés, sont bien mis en œuvre et fonctionnent efficacement. Les évaluations continues, intégrées directement aux processus métier à tous les niveaux de l'entité, permettent de recueillir des informations en temps opportun. Quant aux évaluations ponctuelles, menées périodiquement, leur périmètre et leur fréquence varient généralement en fonction de l'évaluation des risques, de l'efficacité des évaluations continues et d'autres considérations managériales. Les résultats de ces évaluations sont établis selon les critères définis par les régulateurs, les organismes de normalisation, le management et le conseil d'administration. En cas de constat de déficiences, celles-ci sont communiquées aux instances concernées afin de prendre les mesures correctives appropriées.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> PWC et IFACI, op.cit., Eyrolles, Paris, France, 2014, p.147.

<sup>2</sup> Ibid., p.181.

**Figure 6 : cube COSO**



Source : traduction du COSO 1, IFACI cooperts et lybrand, le nouvelle pratique du contrôle interne, édition d'organisation, page 29.

Les cinq composantes du contrôle interne sont essentielles pour atteindre ses objectifs. Dans le modèle COSO, l'évaluation de la réalisation efficace des objectifs implique de vérifier la présence et le fonctionnement harmonieux de ces cinq éléments. Les objectifs sont classés en trois catégories distinctes, bien que certains objectifs puissent appartenir à plusieurs catégories. Chaque catégorie d'objectifs est liée aux différentes composantes du contrôle interne, illustrant ainsi l'interconnexion entre eux. Par exemple, la gestion efficace des opérations, la préparation de rapports financiers fiables et la conformité aux réglementations dépendent de l'élément "information et communication". De même, les activités de contrôle, telles que l'établissement et l'application de normes et de procédures, s'appliquent à toutes les catégories d'objectifs. En résumé, le contrôle interne concerne l'ensemble de l'entreprise ainsi que chacune de ses unités, et il est nécessaire à la réalisation de ses divers objectifs.

### Section 03 : Interaction entre l'audit interne et le contrôle interne

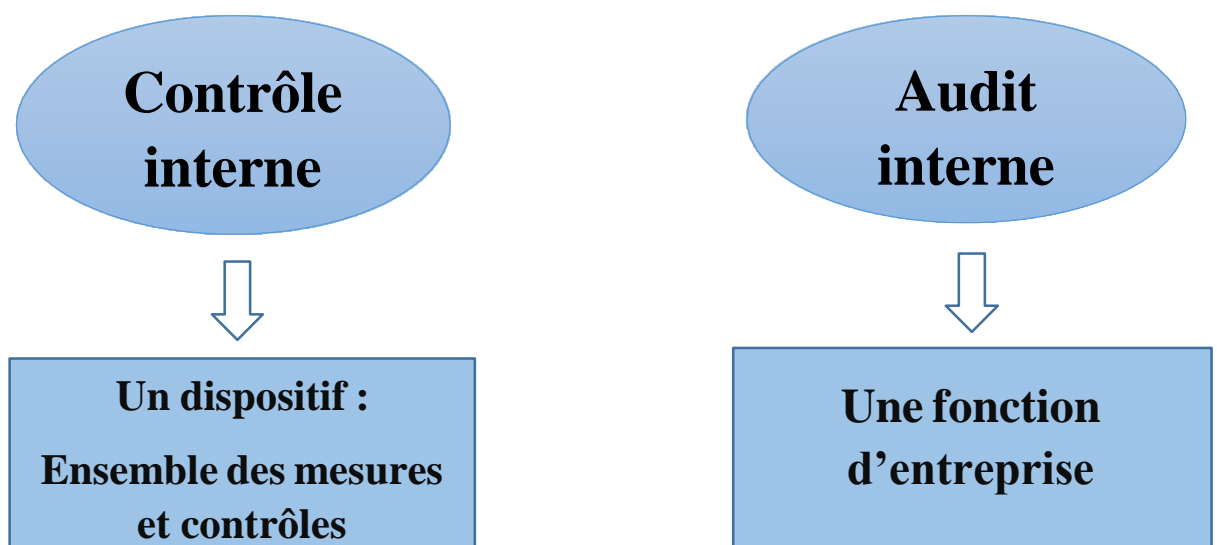
L'audit interne et le contrôle interne sont deux composantes fondamentales du système de gouvernance d'une organisation. Leur interaction est essentielle pour garantir la fiabilité des processus, la conformité réglementaire et la gestion efficace des risques. L'audit interne évalue l'efficacité du contrôle interne et propose des améliorations pour renforcer la gestion des risques et la performance organisationnelle. Cependant, ces deux notions sont souvent confondues, ce qui souligne la nécessité de comprendre leurs différences et leurs interactions. Cette section examine la distinction entre ces deux fonctions, leurs mécanismes d'interaction et l'impact de l'audit interne sur l'amélioration continue du contrôle interne.

Il convient alors de noter que l'audit interne et le contrôle interne sont interconnectés et se renforcent mutuellement. Selon l'auteur Brown (2018), le contrôle interne fournit le cadre et les outils nécessaires pour établir des processus solides de gestion des risques au sein de l'organisation. L'audit interne, quant à lui, évalue l'efficacité et l'efficacité de ces contrôles internes en identifiant les faiblesses et les risques potentiels.

L'audit interne est donc en quelque sorte le contrôle interne du contrôle interne. Si chaque organisation est responsable, de manière continue, du contrôle interne de ses activités, l'Audit Interne doit être, dans l'exercice de ses missions, le promoteur du contrôle et de son efficacité au meilleur coût.

#### 1. Distinctions essentielles entre l'audit interne et le contrôle interne

**Figure 7 : schéma illustrant la principale divergence entre le contrôle interne et l'audit interne**



Source : [www.mccours.com/deloitte2006](http://www.mccours.com/deloitte2006)

**Tableau 2 : différence entre l'audit interne et le contrôle interne**

<b>Aspect</b>	<b>Contrôle Interne</b>	<b>Audit Interne</b>
<b>But de la finalité</b>	Garantir la conformité aux lois et règlements, ainsi que la réalisation des objectifs opérationnels et du reporting	Fournir une assurance sur l'efficacité des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle, et proposer des recommandations pour leur amélioration
<b>Conditions de mise en œuvre</b>	Ensemble de mécanismes intégrés de manière continue dans toutes les activités de l'organisation. Ce n'est pas une fonction isolée, mais un processus intégré aux opérations.	Activité à part entière de l'organisation, avec des interventions planifiées et ponctuelles.
<b>Acteurs</b>	Responsabilité de l'ensemble des parties prenantes de l'organisation, y compris le conseil, la direction générale, les employés à tous les niveaux et les tiers	Affaire de quelques salariés (les auditeurs internes) qui sont seuls responsables de sa mise en œuvre
<b>Référentiels</b>	Peut être mis en œuvre en suivant différents référentiels tels que COSO, COCO, et autres cadres de contrôle interne	Encadré par les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, édictées par l'IIA (Institute of Internal Auditors).
<b>périodicité</b>	Permanent Préventif ou défectif	Missions ponctuelles mais régulières

## Chapitre 1 : cadre théorique et conceptuel de l'audit interne et du contrôle interne

<b>domaines</b>	Toutes activités	L'évaluation du respect des procédures et du management des risques dans une optique d'amélioration
<b>Conséquences</b>	Détection ou préventif des irrégularités	Diagnostic, recommandations

Source : élaboré par moi-même.

On peut dire que le contrôle interne est un ensemble de processus mis en place par la direction et appliqué à tous les niveaux de l'organisation pour fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs suivants :<sup>1</sup>

- L'efficacité et l'efficience des opérations, en optimisant les ressources et en réduisant les pertes financières.
- La fiabilité des informations financières, en garantissant l'exactitude et la transparence des données comptables.
- La conformité aux lois et réglementations, en s'assurant que l'organisation respecte les obligations légales.

À l'inverse, l'audit interne est une activité indépendante et objective qui évalue l'efficacité du contrôle interne et conseille la direction sur les améliorations à apporter<sup>2</sup>. Selon l'Institute of Internal Auditors (IIA), l'audit interne « aide une organisation à atteindre ses objectifs en apportant une approche systématique et méthodique pour évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance ».

Ainsi, alors que le contrôle interne est un dispositif intégré aux activités quotidiennes, l'audit interne est une fonction indépendante qui évalue et améliore le contrôle interne<sup>3</sup>.

### **2. Mécanismes d'interaction entre l'audit interne et le contrôle interne**

L'interaction entre ces deux fonctions repose sur plusieurs mécanismes qui permettent d'assurer une gestion efficace des risques et une amélioration continue des processus.

<sup>1</sup> Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI). (2015). Le guide de l'audit interne. Paris : Dunod

<sup>2</sup> Institute of Internal Auditors (IIA). (2020). International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing

<sup>3</sup> Spira, L. F., & Page, M. (2003). Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16(4), PP 640-661.

### 2.1. L'audit interne en tant qu'évaluateur du contrôle interne

L'audit interne examine l'efficacité du contrôle interne en réalisant des tests et des analyses pour vérifier si les contrôles en place sont adaptés aux risques identifiés. Cette évaluation porte sur :

- L'adéquation des procédures de contrôle aux risques.
- L'application effective des contrôles par les employés et la direction.
- L'impact des contrôles sur la réduction des erreurs et des fraudes.<sup>1</sup>

Lorsque des insuffisances sont identifiées, l'audit interne formule des recommandations pour améliorer le dispositif de contrôle interne<sup>2</sup>.

### 2.2. Communication et coordination entre les deux fonctions

L'efficacité de l'interaction entre l'audit interne et le contrôle interne dépend d'une communication fluide et d'une bonne coordination. Cette collaboration se manifeste par :

- Des réunions périodiques pour discuter des résultats des évaluations.
- Le partage de données et d'analyses sur les risques et les contrôles existants.
- Un suivi des recommandations et des actions correctives mises en place après un audit.<sup>3</sup>

Une communication efficace garantit que les failles identifiées sont rapidement corrigées et que les processus sont continuellement améliorés.

### 2.3. Suivi et amélioration continue des dispositifs de contrôle

L'audit interne assure le suivi des recommandations et évalue leur mise en œuvre pour s'assurer que les corrections apportées sont efficaces. Ce suivi permet de vérifier :<sup>4</sup>

- Que les actions correctives ont bien été mises en place.
- Que les nouvelles procédures sont opérationnelles et adaptées aux objectifs.
- Que les résultats obtenus permettent de renforcer la gestion des risques.

### 3. Impact de l'audit interne sur l'amélioration du contrôle interne

L'audit interne joue un rôle essentiel dans l'amélioration continue du contrôle interne en apportant des analyses et des recommandations qui permettent d'optimiser les processus organisationnels.

---

<sup>1</sup> Laws, K., & Raine, J. (2019). The role of internal audit in effective management in public sector organizations. *Public Money & Management*, 39(7), PP 479-488.

<sup>2</sup> Chapelle, A. (2019). *Risk Management for Financial Institutions*. Wiley.

<sup>3</sup> IFACI, *Le guide de l'audit interne*, 2015

<sup>4</sup> IIA, *International Standards*, 2020.

### 3.1. Renforcement de la gouvernance d'entreprise

En identifiant les insuffisances du contrôle interne et en proposant des solutions adaptées, l'audit interne favorise une meilleure transparence et une gestion efficace des risques. Cette démarche renforce la gouvernance en aidant la direction à prendre des décisions éclairées

### 3.2. Adaptation aux évolutions réglementaires et technologiques

Les organisations doivent s'adapter aux nouvelles exigences réglementaires et aux évolutions technologiques. L'audit interne veille à ce que le contrôle interne intègre ces évolutions, notamment en matière de gestion des risques, de reporting financier et de conformité. Avec l'essor des technologies comme la blockchain et l'intelligence artificielle, l'audit interne évalue l'impact de ces outils sur le contrôle interne et propose des ajustements pour en maximiser l'efficacité.<sup>1</sup>

### 3.3. Promotion d'une culture de contrôle et d'éthique organisationnelle

Enfin, l'audit interne contribue à instaurer une culture de contrôle et d'éthique en sensibilisant les employés à l'importance des contrôles internes et en encourageant une attitude proactive face aux risques<sup>2</sup>.

L'audit interne et le contrôle interne sont deux composantes complémentaires qui jouent un rôle central dans la gestion des risques et la gouvernance d'entreprise. Leur interaction repose sur des évaluations régulières, une communication efficace et un suivi des recommandations visant à améliorer la gestion des risques et à renforcer la transparence organisationnelle. Grâce à l'audit interne, le contrôle interne bénéficie d'un regard critique et indépendant qui permet une amélioration continue et une adaptation aux évolutions du marché et des réglementations.

---

<sup>1</sup> IFACI, Le guide de l'audit interne, 2015.

<sup>2</sup> Idem.

### **Conclusion du chapitre**

Ce chapitre nous a permis d'examiner les fondements théoriques et conceptuels de l'audit interne ainsi que du contrôle interne, tout en mettant en lumière leur interaction au sein des organisations.

Tout d'abord, nous avons exploré les bases théoriques de l'audit interne, en soulignant son évolution historique, ses objectifs et son rôle stratégique dans la gouvernance d'entreprise. En tant que fonction indépendante et objective, l'audit interne vise à fournir une assurance sur l'efficacité des processus de gestion des risques et de contrôle, tout en contribuant à l'amélioration continue des opérations et à la prévention des fraudes.

Ensuite, nous avons présenté le système de contrôle interne, en mettant en avant sa structure, ses principes et son rôle clé dans l'amélioration des performances organisationnelles. En garantissant la fiabilité des opérations, la conformité aux réglementations et la gestion efficace des risques, le contrôle interne s'impose comme un levier fondamental pour la pérennité et la transparence des entreprises.

Enfin, l'analyse des interactions entre l'audit interne et le contrôle interne a démontré que ces deux dispositifs sont interdépendants. L'audit interne évalue la qualité et l'efficacité du contrôle interne, en identifiant ses éventuelles faiblesses et en proposant des améliorations. À l'inverse, un contrôle interne robuste facilite la mission des auditeurs internes en garantissant un cadre structuré et des processus bien définis. Cette relation dynamique entre les deux fonctions souligne l'importance d'une évaluation régulière du système de contrôle interne, qui fera l'objet du prochain chapitre.

**CHAPITRE 02**  
**PROCESSUS**  
**D’EVALUATION DU**  
**SYSTEME DE**  
**CONTROLE INTERNE**

### **Introduction du chapitre**

Dans un environnement économique de plus en plus complexe et incertain, les organisations doivent s'assurer de la fiabilité et de l'efficacité de leurs dispositifs de contrôle interne. Ce dernier constitue un levier essentiel pour la maîtrise des risques, la protection des actifs et l'amélioration continue des performances. Toutefois, son efficacité ne peut être garantie sans une évaluation rigoureuse et structurée, permettant d'identifier ses forces et ses faiblesses.

L'audit interne joue un rôle central dans ce processus en veillant à l'analyse et à l'appréciation des dispositifs mis en place. Il permet d'évaluer l'adéquation des procédures, d'identifier les éventuelles défaillances et de recommander des actions correctives afin d'optimiser le fonctionnement du contrôle interne. Cette évaluation repose sur des méthodologies spécifiques et l'utilisation d'outils adaptés, garantissant une analyse objective et pertinente du système en place.

Ainsi, dans ce chapitre, nous aborderons d'abord l'évaluation du système de contrôle interne en examinant sa nécessité, ses objectifs, ainsi que les outils et les étapes de son évaluation. Ensuite, nous nous attarderons sur l'appréciation de ce système afin d'en analyser la fiabilité et l'efficacité. Enfin, nous mettrons en lumière la performance du contrôle interne et son influence sur celle de l'entreprise, en soulignant les principaux indicateurs permettant de mesurer son efficacité et son efficacité.

### **Section 01 : l'évaluation du système de contrôle interne**

L'évaluation du système de contrôle interne constitue une étape cruciale dans le processus d'audit, dans la mesure où elle permet d'apprécier l'efficacité des dispositifs mis en place pour maîtriser les risques, sécuriser les opérations et garantir la fiabilité de l'information financière. Cette section vise à mettre en évidence la nécessité de cette évaluation, à en détailler les principales étapes et à présenter les outils utilisés dans ce cadre. Elle s'intéresse également à l'identification des éventuelles défaillances susceptibles d'affaiblir le système, et à l'analyse des risques qui en découlent, afin de contribuer à une amélioration continue du dispositif de contrôle interne.

#### **1. La nécessité d'évaluer le système de contrôle interne**

L'évaluation d'un système de contrôle interne est un processus qui doit être accompagné d'une certaine rigueur, même si les techniques et les approches varient.

Procéder à une évaluation implique :

- ✓ Comprendre chacune des activités de l'organisation et chacune des éléments du CI faisant l'objet de cette évaluation, il est nécessaire de prendre en compte le degré d'évolution des objectifs pour mieux apprécier l'implication de chacun en sein de l'organisation et leur respect des procédures et de manuels de fonctionnement.
- ✓ Analyser la structure et des résultats de tests effectués, afin de déterminer si le système permet d'obtenir l'assurance raisonnable quant à la réalisation aux objectifs fixés.

Dans cette perspective l'auditeur s'efforce d'apprécier dans quelle mesure le contrôle interne garantit un bon fonctionnement de l'organisation. L'auditeur s'intéresse à l'organisation et à la qualité des procédures comptables, administratives et autres.

A cet égard, il recherche à savoir si elles sont appliquées sans défaillances. En effet, l'existence de défaillance du CI entraînera généralement un accroissement des erreurs.

##### **1.1. L'objectif de l'évaluation du contrôle interne**

L'évaluation du contrôle interne a pour objectif de confirmer que la qualité des systèmes et des contrôles manuels et/ou informatiques, mis en place par les dirigeants et appliqués par le personnel de l'entreprise, est suffisante. Les systèmes doivent donc être conçus afin d'éviter que des erreurs ne se produisent ou, si elles se produisent, soient détectées et corrigées.

### 1.2. Les principes clés d'évaluation et d'amélioration du dispositif de contrôle interne

Il existe différents principes<sup>60</sup> qui représentent les bonnes pratiques en matière d'évaluation et d'amélioration du dispositif de contrôle interne. Ces principes n'ont pas pour objectif la conception et la mise en place d'un dispositif de contrôle interne, mais visent à faciliter l'évaluation et l'amélioration des systèmes de contrôle interne existants.

#### ✓ **Soutenir les objectifs de l'organisation**

Le contrôle interne doit contribuer à l'atteinte des objectifs de l'organisation en assurant une gestion efficace des risques, tout en garantissant le respect des règles, des réglementations et des politiques en vigueur. Ainsi, l'organisation devrait intégrer le contrôle interne dans son processus global de gestion des risques et l'associer pleinement à son système de gouvernance d'entreprise.

#### ✓ **Détermination des rôles et responsabilités**

L'organisation doit définir clairement les rôles et responsabilités en matière de contrôle interne, en impliquant le conseil d'administration, la direction à tous les niveaux et les employés. Elle doit également assurer une coordination efficace entre les différents acteurs afin de favoriser une collaboration optimale dans la mise en œuvre et le suivi du contrôle interne.

#### ✓ **Promouvoir une culture de motivation**

Pour encourager les membres de l'organisation à agir en conformité avec la stratégie et les politiques de contrôle interne définies par le conseil d'administration, la direction doit promouvoir une culture organisationnelle forte. Cette culture peut également constituer un levier de motivation, incitant les membres de l'organisation à contribuer efficacement à l'atteinte des objectifs du contrôle interne.

#### ✓ **Relier à la performance individuelle**

La direction doit établir une corrélation entre l'atteinte des objectifs du contrôle interne et la performance individuelle. Chaque membre de l'organisation doit être tenu responsable de sa contribution à la réalisation des objectifs du contrôle interne, garantissant ainsi une meilleure implication et une efficacité accrue du dispositif.

#### ✓ **Assurer des compétences suffisantes**

---

<sup>60</sup> ZIANI, Abdelhakim. Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : cas entreprise algérienne. Thèse de doctorat. Science économique, Tlemcen : université Abou Beker Belkaid, 2014, p.135-136-137.

## Chapitre 2 : Processus d'évaluation du système de contrôle interne

Les acteurs impliqués dans la gouvernance d'entreprise, tels que le conseil d'administration, la direction, le comité d'audit interne et les autres parties prenantes, doivent disposer des compétences nécessaires pour assumer efficacement leurs responsabilités en matière de contrôle interne, conformément aux exigences de leurs fonctions.

### ✓ Répondant aux risques

Les contrôles mis en place au sein d'une entreprise doivent en permanence viser à identifier et à gérer les risques. Ils sont perçus comme un levier essentiel permettant d'apporter des solutions adaptées aux menaces potentielles.

### ✓ Communiquer régulièrement

L'un des objectifs fondamentaux de l'organisation est de garantir une compréhension et une application efficace des principes de contrôle interne par l'ensemble de ses membres. À cet effet, la direction doit veiller à instaurer une communication régulière sur le contrôle interne et ses résultats, en impliquant tous les niveaux de l'organisation.

### ✓ Suivi et évaluation

L'ensemble du système de contrôle interne doit faire l'objet d'un suivi et d'une évaluation réguliers. Toute défaillance constatée, ainsi que l'identification de niveaux de risques inacceptables, reflète une inefficacité du système, nécessitant ainsi des ajustements et des améliorations continues.

### ✓ Assurant la transparence et la responsabilisation

Le conseil d'administration, en collaboration avec la direction, doit publier régulièrement des rapports destinés aux parties prenantes. Ces rapports doivent porter sur les risques auxquels l'organisation est exposée, ainsi que sur la structure et la performance réelle de son système de contrôle interne.

## 2. Les outils d'évaluation du système de contrôle interne

L'audit interne dispose d'un large éventail d'outils permettant d'évaluer le système de contrôle interne<sup>61</sup> :

---

<sup>61</sup> QUATTARA Nadine Abida , évaluation du contrôle interne : cas du cycle des revenus d'online création. Diplôme supérieur en audit et contrôle de gestion, pigier cote d'ivoire, 2005. Disponible sur <http://www.memoireonline.evaluation-du-contrle-interne-cas-du-cycle-des-revenus-de-online-creation1.html/> , consulté le 23/03/2025 à 21h.

### 2.1. L'entretien

Il s'agit d'une technique couramment employée par l'auditeur, qui ne doit pas être assimilée à d'autres méthodes présentant des similitudes apparentes. Contrairement au journaliste, l'auditeur doit éviter toute question à caractère subjectif. De plus, il est tenu de respecter les règles suivantes<sup>62</sup> :

- Il faut respecter la voie hiérarchique : l'auditeur ne doit procéder à une interview sans que le supérieur hiérarchique de son interlocuteur ne soit informé.
- Rappeler clairement la mission et ses objectifs ; les difficultés, les points faibles, les anomalies rencontrés seront évoquées avant toute autre chose ;
- Les conclusions de l'interview, résumées avec l'interlocuteur, doivent recueillir son adhésion avant d'être communiquées sous quelque forme que ce soit à la hiérarchie ;
- Conserver l'approche système : l'auditeur devra donc se garder de toute question ayant un caractère subjectif et mettant en cause d'autres personnes ;
- Savoir écouter : l'auditeur doit éviter d'être celui qui parle plus qu'il n'écoute ; l'auditeur interne qui procède à une interview doit considérer son interlocuteur comme un égal dans la conduite du dialogue.

### 2.2. L'analyse des circuits par diagrammes

Afin de mieux comprendre l'analyse des circuits dans le cadre du contrôle interne, il est essentiel de commencer par définir la notion de diagramme de circulation et d'en préciser les principales caractéristiques.

#### 2.2.1. Définition du diagramme de circulation

Le diagramme de circulation, ou flow chart, est un outil permettant de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilités. Il précise leur origine, leur destination et offre ainsi une vision globale du cheminement des informations ainsi que des supports utilisés<sup>63</sup>.

Ses objectifs sont<sup>64</sup> :

- Visualiser le déroulement d'une procédure en particulier.
- Faire apparaître les défaillances d'un système (point forts et points faible).

<sup>62</sup> RENARD. J. Op.cit., 2010, p. 317-318.

<sup>63</sup> RENARD, Jacques. Théorie et pratique de l'audit interne. 6eme édition, paris : Edition Eyrolles, 2006, p. 315.

<sup>64</sup> KHELASSI Réda, Op.cit. , p.113.

### 2.2.2. Avantages et inconvénients des diagrammes de circulation

Parmi les avantages et les inconvénients des diagrammes de circulation on cite <sup>65</sup>:

- **Avantage des diagrammes de circulation :**

L'utilisation du diagramme permet d'acquérir une compréhension approfondie du dispositif étudié et d'en identifier rapidement les principales forces et faiblesses.

L'élaboration d'un diagramme favorise une formalisation et une discipline qui aident l'auditeur à analyser le dispositif de manière approfondie.

- **Inconvénients des diagrammes de circulation :**

La méthode ne permet pas toujours de saisir l'ensemble du contrôle interne ; certaines opérations se prêtent mal à une description graphique.

### 2.3. Questionnaire de contrôle interne (QCI)

Ce questionnaire de contrôle interne va permettre de passer du général au particulier et d'identifier pour chaque fonction quels sont les dispositifs spécifiques de Contrôle essentiels. Cinq questions universelles permettent de regrouper l'ensemble des interrogations concernant les points de Contrôle, en couvrant tous les aspects<sup>66</sup> :

#### **Qui ?**

Ces questions concernent l'opérateur, dont l'identification précise est essentielle. Elles permettent de déterminer son existence, d'évaluer ses pouvoirs et d'analyser l'adéquation entre la réalité et le référentiel établi.

#### **Quoi ?**

Cette catégorie regroupe l'ensemble des questions visant à identifier précisément la nature de l'opération, en déterminant non plus seulement le sujet, mais également son objet.

#### **Où ?**

Pour ne pas omettre de tester tous les endroits où l'opération se déroule.

#### **Quand ?**

---

<sup>65</sup> Ibid , p.114.

<sup>66</sup> RENARD, Jacques. 2010. Op.cit.,P.256.

Permet de regrouper les questions relatives au temps : début, fin, durée, saisonnalité, Planning... ?

### **Comment ?**

Questions relatives à la description du mode opératoire ;

L'utilisation de ces questions permet de<sup>67</sup> :

- Identifier les points forts et les points faibles d'une procédure, les réponses apportées servant d'indicateurs : les réponses négatives révèlent des faiblesses, tandis que les réponses positives mettent en évidence des forces.
- Recenser l'ensemble des éléments à examiner au cours de la mission.

### **2.4. Les grilles d'analyse du contrôle interne**

Les grilles d'analyse du contrôle interne mettent en évidence les fonctions assumées par les différents postes de travail. Il s'agit de tableaux à double entrée qui recensent les différentes opérations réalisées, facilitant ainsi l'identification des cumuls de fonctions. Cette étape permet de repérer les forces et les faiblesses du système examiné.

Grâce à une lecture directe, la grille permet de détecter les manquements à la séparation des tâches incompatibles du point de vue du contrôle interne. Son principal objectif est d'identifier ces insuffisances et de proposer les mesures correctives appropriées<sup>68</sup>.

### **2.5. Le test de conformité ou de compréhension**

Le test de conformité permet de s'assurer sur la compréhension des procédures, et des points clés mis en place. Il consiste à<sup>69</sup> :

- Mettre en œuvre des tests de cheminement afin de dérouler une procédure complète à partir de quelques opérations sélectionnées ;
- Réaliser des tests spécifiques sur certaines procédures particulières jugées peu claires ;
- Effectuer, en présence des acteurs concernés, la restitution de la description afin de recueillir leurs commentaires. Cette formule présente l'avantage de la simplicité et implique d'avantage les audités aux travaux de l'auditeur. Elle permet de surcroît, de garantir à l'auditeur qu'il n'a pas oublié un point important.

---

<sup>67</sup> KHELASSI Réda, Op.cit., p.132.

<sup>68</sup> KHELASSI Réda, Op.cit., p.123.

<sup>69</sup> Ibid., p.89.

Après avoir évalué l'existence d'un dispositif de contrôle interne, l'auditeur testera si ce dispositif est appliqué de manière permanente.

### 2.6. Le tableau d'évaluation du système de contrôle interne

Ce tableau, qui synthétise l'ensemble des constats (forces et faiblesses) identifiés à l'aide des différents outils présentés précédemment (tests de conformité, diagramme de circulation, questions et guides opératoires, grilles d'analyse), intègre les analyses suivantes<sup>70</sup> :

- Les forces du système de contrôle ;
- Les faiblesses du système de contrôle ;
- Les effets possibles de ces faiblesses ;
- L'incidence des faiblesses sur les états financiers ;
- L'incidence des faiblesses sur le programme d'audit des comptes ;
- Les recommandations à faire à l'entreprise.

Les conclusions issues de l'évaluation peuvent être présentées sous la forme d'un rapport de synthèse ou d'un tableau d'évaluation. En effet, le rapport d'évaluation doit être rédigé dans un style simple et clair, en mettant en évidence les points forts et les points faibles de l'analyse réalisée. Il n'existe pas de modèle strict, mais il est essentiel d'y inclure les éléments suivants : les forces, les faiblesses, la gravité de ces faiblesses, leur impact sur les états financiers, leurs incidences sur l'audit financier, ainsi que les recommandations proposées pour l'entreprise concernée.

On peut en conclure que le système de contrôle interne (SCI) joue un rôle fondamental dans la pérennité de toute entreprise. Sa mise en œuvre permet d'assurer la fiabilité des opérations, la qualité de l'information financière et le respect des lois et réglementations en vigueur.

Il permet à tout organisme de maîtriser son comportement et d'assurer la sécurité de ses membres. Son action est permanente et continue. La connaissance des risques et des causes de défaillances du CI constitue sans doute des pré-requis pour l'évaluation du dispositif de contrôle interne.

---

<sup>70</sup> ABOU EL JAOUAD, M. évaluation du contrôle interne. Casablanca, faculté des sciences juridiques et économiques. P.25.

### 3. La démarche d'évaluation du contrôle interne

La mise en œuvre de l'évaluation du contrôle interne constitue une étape clé qui permet de traduire les principes théoriques en actions concrètes au sein de l'entreprise.

#### 3.1. La mise en œuvre de l'évaluation du CI

L'évaluation du contrôle interne par un auditeur repose sur deux axes principaux : l'analyse de la conception des systèmes en place et l'examen de leur fonctionnement effectif.

A cet effet, le rôle de l'audit interne est d'évaluer le système de contrôle interne. Cette évaluation devrait comprendre les étapes suivantes :

- Description des procédures du contrôle interne ;
- Vérification de l'adéquation des procédures aux objectifs à atteindre ;
- Test de l'application des procédures de contrôle interne ;

##### 3.1.1. Description des procédures du contrôle interne

L'auditeur doit examiner les procédures en place et en comprendre le fonctionnement à travers des entretiens avec le personnel. Par la suite, il formalise cette compréhension afin de l'exploiter dans l'évaluation des forces et des faiblesses du contrôle interne.

#### A. L'observation des procédures et des entretiens avec le personnel de l'entreprise

Les procédures de contrôle interne varient en fonction du secteur d'activité et de la structure organisationnelle de l'entreprise. L'auditeur doit examiner les procédures en place, analyser leur mode de fonctionnement, les interactions entre elles ainsi que leur degré de formalisation.

Pour mener son observation, l'auditeur s'appuie également sur des entretiens avec les employés de l'entreprise, qui lui décrivent les tâches et les contrôles qu'ils réalisent tout en lui expliquant le rôle des procédures spécifiques mises en place<sup>71</sup>.

#### B. La formalisation : les organigrammes et les descriptifs littéraires

La compréhension des systèmes utilise en premier lieu les procédures écrites de l'entité auditée lorsqu'elles existent. Ces dernières sont souvent complétées par des entretiens avec les principaux intervenants des processus, activités et tâches concernées.

Les entretiens doivent être suffisamment structurés afin de recentrer la description sur les éléments pertinents pour l'auditeur. Ils doivent également s'appuyer sur une maîtrise

---

<sup>71</sup> PIGE Benoit. Audit et contrôle interne. 2ed, EMS management & société, Paris, 2001 .P.82.

approfondie des questionnaires de contrôle interne, qui facilitent l'identification des principales informations à recueillir.

La prise de notes lors des entretiens constitue une étape intermédiaire du processus de formalisation. Ainsi, afin de fournir une représentation exploitable et aisément communicable des procédures de contrôle interne, les auditeurs utilisent en pratique la technique du diagramme de circulation de l'information, connue sous le nom de « flow chart »<sup>72</sup>. Cette approche offre un langage commun aux auditeurs, facilitant l'analyse et la compréhension des flux d'information au sein de l'organisation<sup>73</sup>.

### 3.1.2. Vérification de l'adéquation des procédures aux objectifs à atteindre

Une fois les procédures des CI décrites, l'auditeur doit s'assurer que les procédures permettant d'atteindre les objectifs de contrôle. L'utilisation du QCI facilite l'identification des forces et faiblesse du CI<sup>74</sup>.

#### A. La détermination des objectifs

Une procédure de contrôle interne n'a de véritable utilité que si elle permet d'atteindre un objectif précis en matière de contrôle interne. Pour identifier ces objectifs au sein de l'entreprise, l'auditeur peut établir une distinction entre les objectifs principaux, qui sont essentiels au bon fonctionnement de l'organisation, et les objectifs secondaires, visant à détecter et à prévenir d'éventuelles erreurs.

#### B. Les moyens d'atteindre ces objectifs

Les objectifs de contrôle peuvent être atteints par divers moyens et grâce à l'application de différentes procédures. Pour chaque objectif, l'auditeur recense les procédures associées et évalue, de manière globale, si l'objectif de contrôle est effectivement atteint ou non.

#### C. Le Questionnaire du contrôle interne

Avant de construire un QCI, l'auditeur interne doit avoir défini un référentiel de CI élaborer à partir d'un :

- Cadre de contrôle externe diffusé par des instances professionnelles reconnues pour leur expertise dans ce domaine ;

---

<sup>72</sup> Flow chart : diagramme de circulation.

<sup>73</sup> THIRY-DUBUISSON, Stéphanie. L'audit. Paris : Edition La Découverte, 2004, p .57

<sup>74</sup> PIGE Benoit, Op.cit., p .83.

➤ Cadre de contrôle interne éventuellement présent dans l'organisation<sup>75</sup>.

### 3.1.3. Test de l'application et de l'efficacité des procédures

Une fois la formalisation des systèmes de contrôle interne assimilée par l'auditeur, celui-ci doit s'interroger sur leur mise en œuvre effective. Les tests de conformité constituent un moyen de vérifier le bon déroulement des procédures de contrôle interne.

#### A. Le contrôle de l'application des procédures du CI

L'auditeur procède à des tests de conformité afin d'évaluer l'application effective des procédures de contrôle interne, qui représentent un atout pour l'entreprise. Ces tests visent à vérifier la continuité et la régularité des procédures tout au long de l'année, sans se limiter exclusivement à la période de clôture.

#### B. Les tests de conformité

Il n'existe pas de méthode standard pour vérifier le fonctionnement du contrôle interne. Seule une connaissance approfondie des modalités de mise en œuvre des contrôles permet de déterminer les moyens les plus appropriés pour en évaluer l'efficacité.

L'auditeur dispose de trois techniques principales ou tests de conformité<sup>76</sup> :

- **L'examen de l'évidence** : permet à l'auditeur de vérifier que les contrôles prévus sont régulièrement documentés, notamment par la présence d'un visa. Cette technique, généralement rapide à mettre en œuvre, même sur des échantillons importants, offre une assurance raisonnable quant à la permanence du contrôle.
- **La répétition du contrôle** : Consiste à refaire le travail qu'il aurait dû être fait afin de vérifier si l'on obtient le même résultat.
- **L'observation** : consiste à examiner directement la mise en œuvre ou l'existence d'un contrôle. Toutefois, cette technique possède une valeur probante limitée, sauf lorsqu'il s'agit de vérifier l'existence de moyens matériels de protection.

En règle générale, l'auditeur utilise une combinaison des deux premières techniques, ces tests peuvent être réalisés manuellement à l'aide de l'informatique.

- **L'estimation de l'impact des défaillances dans l'application des procédures du CI :**

---

<sup>75</sup> IFACI. les outils de l'audit interne : 40 fiches pour conduire une mission d'audit .Paris : édition Eyrolles, 2013, p.66.

<sup>76</sup> THIERY- DUBUISSON. S. Op.cit., p.63.

Les tests de conformité permettent de confirmer ou de remettre en question les forces identifiées dans la description de procédures de contrôle interne. Lorsque ces tests démontrent que les procédures sont appliquées de manière correcte et régulière, l'auditeur peut s'y appuyer pour atteindre un objectif de contrôle. En revanche, si les tests de conformité révèlent des insuffisances, l'auditeur ne pourra pas se fier aux procédures de contrôle interne en place<sup>77</sup>.

### **3.2. Rapport d'évaluation (conclusion)**

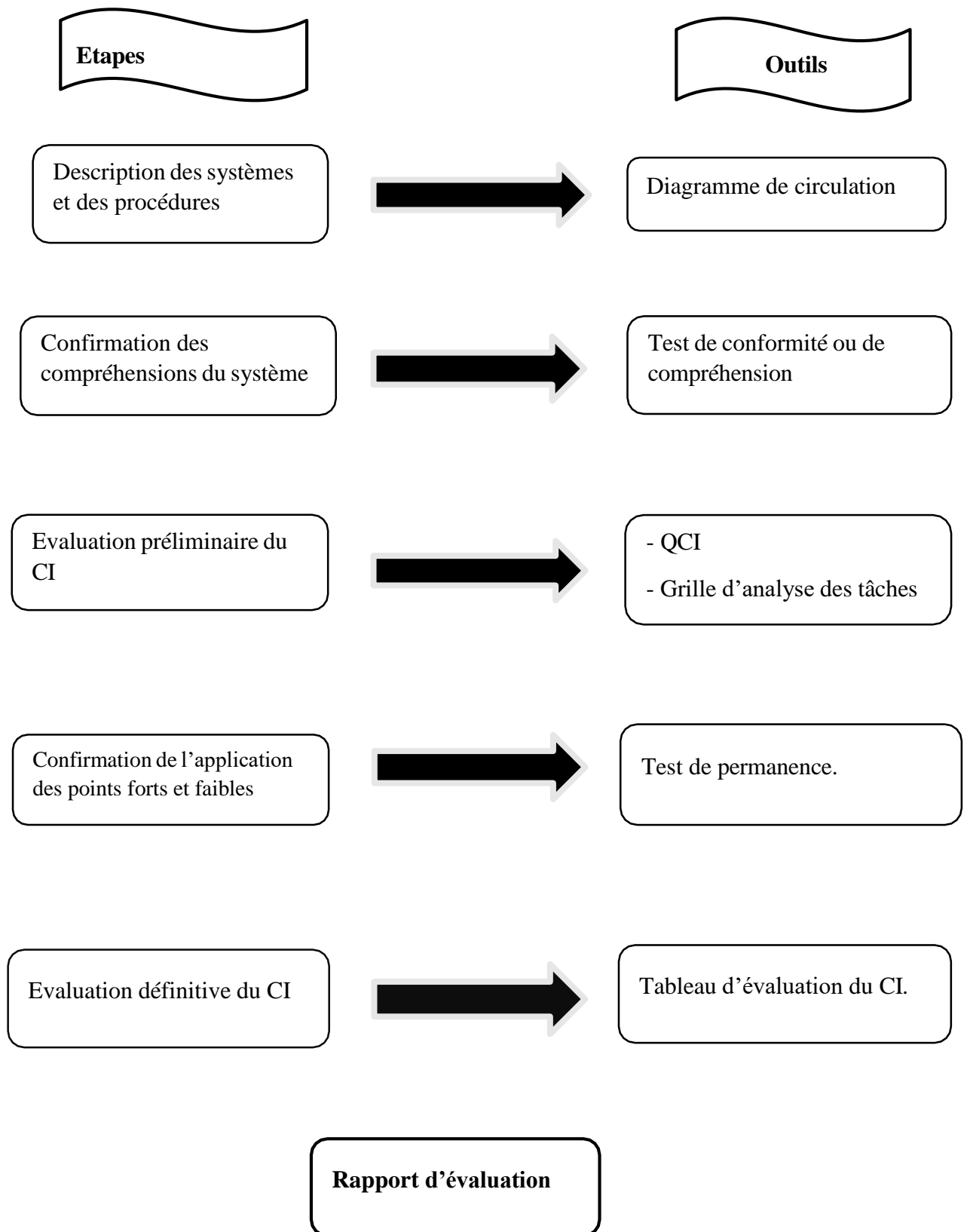
La présentation des conclusions suivra généralement une structure adaptée aux faiblesses identifiées. Il est donc essentiel d'organiser le rapport en fonction des aspects à améliorer, des processus nécessitant des ajustements, des dysfonctionnements à corriger et des lacunes à combler, afin de formuler des recommandations précises et adaptées.

On peut dire que l'audit interne est un partenariat stratégique de l'entreprise, il vise à évaluer le SCI, et à assurer que les risques sont correctement gérés d'une manière efficace.

---

<sup>77</sup> PIGE, B. Op.cit., p.86.

**Figure 8: Evaluation du controle intene**



Source : Elaboré par moi-même à partir des lectures des ouvrages sur le contrôle interne.

Le contrôle interne ne se limite donc pas à un simple ensemble de procédures ni aux seuls processus comptables et financiers. Il a pour objectif d'identifier et d'analyser les principaux risques susceptibles d'affecter l'atteinte des objectifs de l'entreprise, tout en veillant à la mise en place de procédures appropriées pour leur gestion<sup>78</sup>.

### **4. Le risque de défaillance du CI**

Tout métier comporte un risque propre à l'activité, cependant il existe un risque commun pour certaines activités.

La notion de risque est indissociable du fonctionnement des organisations. Par conséquent, celles-ci ont cherché à maîtriser l'incertitude en mettant en place des contrôles et des procédures, visant notamment à protéger leur patrimoine et à atteindre les quatre objectifs fondamentaux de toute entreprise : l'économie, l'efficacité, l'efficience et la sécurité.

À cet égard, pour mener à bien l'évaluation du contrôle interne, l'auditeur interne s'appuie sur un ensemble d'outils et de techniques précédemment mentionnés. Ces outils lui permettent d'orienter et d'optimiser sa mission en identifiant les insuffisances, en évaluant les risques associés au contrôle interne et en analysant les dispositifs mis en place pour les atténuer.

#### **4.1. Définition de la notion du risque**

Selon l'IFACI : « le risque est un ensemble d'aléas susceptible d'avoir des conséquences négatives sur une entreprise »

Selon ISO le risque est : « la possibilité d'occurrence d'un événement ayant un impact sur les objectifs. Il se mesure en termes de conséquences et de probabilité »<sup>79</sup>.

#### **4.2. La typologie des risques**

Le risque varie selon l'environnement, le métier, le secteur etc. Selon la nature nous distinguons trois types de risques :

##### **4.2.1. Le risque inhérent au secteur**

Toute activité d'une entreprise comporte des risques inhérents à son environnement et aux conditions dans lesquelles elle évolue.

---

<sup>78</sup> KHELASSI Réda. Op.cit., p .77.

<sup>79</sup> RENARD, Jacques. Théorie et pratique de l'audit interne. Paris: Edition Eyrolles, 2010, p.155.

Le risque réside dans la possibilité que les états financiers présentent des irrégularités en l'absence de procédures de contrôle interne. Ces risques sont principalement liés au secteur d'activité de l'entreprise, à son organisation globale ainsi qu'à sa politique comptable<sup>80</sup>.

### 4.2.2. Les risques du contrôle interne

Les risques liés au contrôle interne sont ceux susceptibles d'entraîner des erreurs ou des fraudes, malgré l'existence de procédures établies au sein de l'entreprise. Cela signifie que le contrôle interne peut présenter des insuffisances, soit dans sa conception, soit dans son application, créant ainsi des vulnérabilités qui exposent l'entreprise à ces risques.

Ces risques sont généralement associés au système d'information et concernent principalement les opérations répétitives. Il est donc essentiel que les systèmes chargés de générer et de traiter ces opérations soient conçus et mis en œuvre de manière à prévenir d'éventuelles erreurs ou, à défaut, à les détecter et les corriger efficacement.

Même lorsque le système est bien conçu, il subsiste toujours un risque de défaillance dans son fonctionnement réel. Cela peut être dû à plusieurs facteurs <sup>81</sup>:

- Un contrôle prévu mais non exécuté, en raison d'une utilisation mal intentionnée des systèmes informatiques ou d'un personnel insuffisamment informé ou formé.
- L'absence initiale d'un contrôle spécifique, compensée par l'émergence progressive d'un mécanisme de contrôle parallèle.

Dans un environnement informatisé, les risques liés à la conception des systèmes sont particulièrement critiques, car toute erreur de conception peut affecter l'ensemble des informations traitées par le programme concerné. Cependant, un système bien conçu contribue à limiter les risques d'erreurs d'application et à renforcer la fiabilité du contrôle interne.

### 4.3. La défaillance d'un dispositif du contrôle interne

La défaillance d'un système se manifeste lorsque son mécanisme de fonctionnement ne parvient plus à assurer son rôle de manière adéquate. Dans le cadre du contrôle interne, une défaillance correspond à l'arrêt ou au dysfonctionnement des mécanismes de contrôle mis en place. Cette défaillance peut être assimilée à une déficience du contrôle interne. Selon la norme ISA 256, « la déficience dans le CI, se présente lorsqu'un contrôle est conçu, mis en place et

---

<sup>80</sup> THIERY-DUBUISSON, Stéphanie, Op.cit., p.30.

<sup>81</sup> Ibid., p.33.

fonctionne de telle manière qu'il ne permet pas de prévenir, ou de détecter et corriger des anomalies contenues dans les états financiers en temps opportun. »<sup>82</sup>.

### 4.3.1. Les causes de la défaillance

Il existe certaines causes qui peuvent impactées le bon fonctionnement du système du CI, les causes de défaillance du contrôle interne peuvent être résumées par le manque d'éléments essentiels du contrôle interne<sup>83</sup> :

#### ✓ L'absence de l'organisation

L'absence d'une organisation structurée entraîne une planification incertaine des activités, augmentant ainsi le risque de fautes non détectées et non corrigées. Cette situation peut également favoriser des abus de la part du personnel dans l'exécution des tâches, compromettant ainsi l'efficacité du contrôle interne.

#### ✓ L'absence de formation et de compétence professionnelle

L'être humain ne peut appliquer efficacement que ce qu'il a appris, d'où l'importance de la formation pour une maîtrise optimale des fonctions. L'absence de formation et de compétences professionnelles constitue un obstacle majeur à l'instauration d'un système de contrôle interne performant, réduisant ainsi son efficacité et sa fiabilité.

#### ✓ L'absence d'information

L'information joue un rôle essentiel dans l'entreprise, servant de pilier à une communication efficace. Il serait donc inadmissible d'investir d'importantes ressources en temps et en argent pour diffuser une information sans s'assurer de sa pertinence, de sa portée et de son utilité pour les acteurs concernés.

#### ✓ L'absence de contrôle

L'absence de contrôle dans une entreprise crée un environnement propice aux irrégularités et aux dysfonctionnements. Le contrôle, en tant que mécanisme d'examen des opérations pour garantir leur conformité aux objectifs fixés, est indispensable. Son absence expose l'organisation à des risques majeurs tels que la fraude, l'absentéisme et les retards dans l'exécution des activités, compromettant ainsi son efficacité et sa performance.

---

<sup>82</sup> ISA 256 : Communication des défaillances du contrôle interne aux responsables de la gouvernance et à la direction.

<sup>83</sup> SEBEGO Nazindigoumba, évaluation du risque de défaillance du CI dans le cadre d'une mission d'audit financier : cas du projet FAUBED .mémoire master professionnel en comptabilité et gestion financière .institut supérieur de comptabilité, de banque et de finance, 2008, p 32.

### **Section 02 : l'appréciation du système de contrôle interne par l'auditeur interne**

Toute mission d'audit interne aboutit à une évaluation de la qualité du système de contrôle interne, permettant ainsi d'apprécier le degré de maîtrise du fonctionnement de l'entreprise. Cette évaluation conditionne l'élaboration du programme de travail de l'auditeur<sup>84</sup>, notamment en ce qui concerne l'étendue et la profondeur des contrôles à effectuer, ainsi que l'allocation du budget temps.

À l'origine, l'évaluation du système de contrôle interne était approximative. Cependant, avec l'évolution d'un environnement de plus en plus hostile et la complexité croissante des entreprises, les auditeurs internes ont appris à ne plus se fier uniquement à leur intuition ni à tirer des conclusions hâtives. C'est dans ce contexte que les méthodes d'appréciation du SCI ont émergé.

Les méthodes d'appréciation du système de contrôle interne prennent deux formes<sup>85</sup> :

- Des méthodes subjectives ;
- Des méthodes objectives.

#### **1. Les méthodes subjectives**

L'appréciation du système de contrôle interne à travers des méthodes subjectives permet d'en donner une appréciation globale et approximative, classant ainsi le contrôle interne comme adapté, insuffisant ou présentant des lacunes majeures. Cette évaluation concerne l'ensemble de la mission et intervient dès la fin de la seconde phase, celle de la réalisation. Elle repose sur l'analyse de l'importance des constats consignés dans les FRAP et ne peut se limiter à l'opinion d'un seul auditeur ; elle doit résulter d'une concertation entre les membres de l'équipe d'audit. Par ailleurs, si un climat de coopération a été instauré, les audités peuvent également être associés à cette concertation.

Comme mentionné précédemment, cette méthode se distingue par son approche globale, englobant l'ensemble des composantes du système de contrôle interne, à savoir : l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication, ainsi que le pilotage. Cette approche subjective aboutit à l'attribution d'une

---

<sup>84</sup> Figuigui. B, « L'audit systémique bancaire, un outil d'efficacité du risk management », Institut supérieur de commerce et d'administration supérieur, cycle supérieur de gestion, Septembre, 2007, P 123.

<sup>85</sup> Renard. J, « Théorie et pratique de l'audit interne », op.cit, p 302.

cotation pour chaque élément du SCI ainsi que pour ses dispositifs spécifiques, notamment les activités de contrôle. Les méthodes objectives

Cette méthode se distingue par une plus grande précision par rapport à l'approche subjective, car elle permet de restreindre au maximum le champ d'application sans introduire de jugement personnel. Ce qui la différencie également de la méthode subjective, c'est son mode de calcul standardisé, garantissant une application uniforme, quel que soit l'auditeur, le moment ou le domaine audité.

### 2.1. La conception de la méthode objective

Dans le cadre de chaque mission d'audit interne, l'auditeur divise l'activité, la fonction ou le processus en opérations élémentaires afin de faciliter l'identification et l'analyse des risques. Ces éléments feront ensuite l'objet d'une cotation selon le principe suivant : pour chaque opération, l'auditeur imagine la situation idéale rencontrée et lui attribue la note minimale (généralement 1). À l'inverse, il envisage la pire situation possible et lui assigne la note maximale (5, 10, 50, etc.), avec une pondération appropriée. Entre ces deux extrêmes, des situations intermédiaires sont également prises en compte.

Cette démarche sera appliquée à l'ensemble des opérations de l'activité, de sorte qu'au terme du processus, l'activité concernée disposera d'un chiffre correspondant au cumul des risques maximums potentiels.

Cette appréciation chiffrée repose sur deux types de pondération : la micro-pondération et la macro-pondération, qui permettent d'analyser les évolutions et d'effectuer des comparaisons.

### 2.2. Les pondérations

Il semble pertinent d'expliquer ces deux types de pondération :

#### 2.2.1. La micro- pondération

La micro-pondération repose sur le découpage du tableau des risques et suit la même approche que précédemment. L'auditeur identifie les opérations présentant les risques les plus faibles ainsi que celles comportant les risques les plus élevés. Ensuite, il établit un rapport de risques entre elles (par exemple 1 à 2, 1 à 5 ou 1 à 10), ce qui permet d'ajuster les chiffres d'appréciation de manière proportionnée. Les situations intermédiaires sont alors positionnées entre ces deux extrêmes.

Mais pour que l'outil soit totalement utilisable, il faut se livrer à une seconde pondération : la macro pondération.

### 2.2.2. La macro- pondération

La macro-pondération vise à élargir l'évaluation à l'ensemble de l'entité tout en s'appuyant sur le plan d'audit. Pour ce faire, l'auditeur recense toutes les activités inscrites dans le plan d'audit en tenant compte de leurs niveaux de risque. Ensuite il suivra la même démarche de celle de la micro pondération afin de totaliser les risques maximum possibles de chaque activité en sorte que<sup>86</sup> :

- Chacune pèsera de son poids relatif exact pour l'appréciation du contrôle interne de l'entité ;
- On sera mieux à même de mesurer l'importance relative des progrès ou des dégradations dans tel ou tel secteur.

Bien évidemment, tous ces calculs et ultérieurement les tableaux<sup>87</sup> :

- De comparaison entre le RMP et la réalité ;
- De comparaison entre plusieurs activités ;
- De mesure de l'évolution de la qualité du contrôle interne pour une même activité ;
- De mesure de l'évolution globale de la qualité du contrôle interne pour l'organisation.

Sont gérés par un logiciel et traités sur un micro-ordinateur. Grâce à cette méthode, la mission d'audit interne adopte une approche plus rigoureuse et systématique, tendant ainsi vers une démarche scientifique, bien que l'audit ne puisse être considéré comme une science exacte.

En réalité, à ce jour, la plupart des auditeurs privilégient la méthode subjective en raison de sa simplicité et de sa rapidité d'exécution. Cependant, son évaluation de la qualité du système de contrôle interne reste globale et peut manquer de précision.

Il existe d'autres appréciations du contrôle interne telle que : le self-audit et l'auto évaluation.

#### a) Le self-audit

Il s'agit d'un audit réalisé en interne par l'organisation elle-même. Il concerne principalement les petites structures qui ne disposent ni des ressources ni des moyens nécessaires pour mettre en place un service d'audit interne. Dans cette perspective, des « guides

---

<sup>86</sup> Renard. J, « Théorie et pratique de l'audit interne », op.cit , p 308.

<sup>87</sup> Idem

de self-audit » ont été développés sous forme de check-lists sur le contrôle interne<sup>88</sup>, permettant de poser les questions pertinentes afin de s'assurer que les opérations effectuées sont bien maîtrisées.

Toutefois, dans le cas des grandes organisations, le self-audit représente une forme de pré-audit préparant ainsi le travail des auditeurs internes. De plus, il contribue au développement de la culture du contrôle interne au sein de l'organisation. Il constitue un outil pédagogique qui responsabilise les acteurs opérationnels et favorise une surveillance permanente des risques ainsi que de leurs éventuelles conséquences.

### b) L'auto-évaluation

L'auto-évaluation a suscité un intérêt croissant au sein de la profession d'audit interne ces dernières années<sup>89</sup>. Elle repose sur une approche collective et découle d'un double constat<sup>90</sup> :

- Le contrôle interne d'une activité ne concerne pas exclusivement le responsable de cette activité. Ainsi, la mauvaise maîtrise des opérations d'une activité peut en affecter une autre ;
- Le responsable tout seul ne peut tout voir, la présence d'un collaborateur peut aider le responsable direct à déceler des anomalies qui lui sont imperceptibles.

De ce fait, l'auto-évaluation contribue à la réduction des coûts liés au contrôle<sup>91</sup>.

La démarche d'auto-évaluation s'effectue traditionnellement en trois étapes<sup>92</sup> :

- L'élaboration du questionnaire, il peut être réalisé par l'intéressé lui-même, avec l'appui de certains collègues, ou encore avec l'assistance de l'auditeur interne.
- Réunion en conclave de l'intéressé et des personnes concernées par le fonctionnement de l'unité ;
- L'élaboration en commun d'un plan d'action permettant de mettre en œuvre les actions retenues.

---

<sup>88</sup> Crammond, Bradley R BR; Parker, Anna V AV; Brooks, Megan M; Skiba, Marina M; McNeil, John J JJ, " Self-audit as part of a research governance framework for health research, Australia, 2011.

<sup>89</sup> Chakravarty, Ranjita; Topper, Frank. "Risk and Control Self-Assessment (RCSA): A useful complement to information systems audits at Stanford University, United States, 2001.

<sup>90</sup> Jaques Renard, « Théorie et pratique de l'audit interne », op.cit, p 313.

<sup>91</sup> Leech, Tim. J, "A methodology to address everything that is wrong with traditional auditing: Control & risk self assessment", United States, 1997.

<sup>92</sup> CHEKROUN Meriem, op.cit .

### **Section 3 : La performance du contrôle interne et de l'entreprise**

Avant d'entamer cette section, nous devons tout d'abord avoir une connaissance préalable sur la notion de la performance.

#### **1. La performance**

Étymologiquement, le terme "performance" trouve son origine dans l'ancien français *performer*, qui signifiait « accomplir, exécuter ». Le verbe anglais *to perform* apparaît au XVe siècle avec une signification plus large. C'est à la fois l'accomplissement d'un processus, d'une tâche, mais aussi les résultats obtenus ainsi que le succès dont on peut se prévaloir

Lorino (2003) définit la performance comme « le déploiement du couple valeur-coût dans les activités de l'organisation »<sup>93</sup>.

Bourguignon (2000) définit la performance « comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action) ».

Toutefois, les managers ne disposent jamais d'une totale liberté pour atteindre la performance qui leur est demandée. En effet, ils sont toujours « sous contrainte de coût ». Par conséquent, un manager ne peut être considéré comme performant que s'il atteint le résultat attendu tout en respectant un niveau de coût prédéfini, généralement représenté par une enveloppe budgétaire, ce qui correspond à l'efficacité.

L'efficacité et l'efficacités représentent deux dimensions distinctes de la performance. Ainsi, dans une entreprise, la performance peut être définie « comme étant tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer le couple valeur-coût, c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur »<sup>94</sup>.

En revanche, une action qui entraîne uniquement une réduction des coûts ou une augmentation de la valeur ne constitue pas en soi une performance, à moins qu'elle ne contribue à améliorer le ratio valeur/coût ou le solde valeur-coût.

---

<sup>93</sup> Marcel Guenoun, thèse doctorat, le management de la performance publique locale : Etude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales, Marseille, p 187.

<sup>94</sup> Selmer c, « concevoir le tableau de bord », édition Dunod, Paris, p 287.

Cependant, le couple valeur-coût ne se manifeste qu'au moment de la mise en vente des produits et services. Par conséquent, il apparaît trop tard pour constituer un véritable outil de pilotage des activités de l'entreprise.

Ainsi, pour améliorer le couple valeur-coût, il est essentiel de le traduire en éléments d'appréciation plus concrets. Cela implique de décrire, de manière globale, comment l'entreprise génère et accroît la valeur en s'appuyant sur son système de gestion<sup>95</sup>.

### 1.1. Les concepts de base

Les concepts de base de la performance sont :

#### 1.1.1. L'efficacité

L'efficacité se définit par rapport à un objectif précis et mesure le degré de son atteinte. Elle est totalement indépendante des coûts, son évaluation ne prenant en compte ni les frais de gestion ni les coûts de production.

#### 1.1.2. L'efficience

L'efficience correspond à la capacité d'une entreprise à atteindre ses objectifs en mobilisant le moins de ressources possible. Elle reflète ainsi la productivité de l'entreprise en établissant un rapport entre les résultats obtenus et les ressources consommées.

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

- **La productivité** : Elle présente le rapport entre une production et un volume de facteurs consommés.
- **La profitabilité** : c'est le rapport d'un résultat au chiffre d'affaire qui lui est associé.
- **La rentabilité** : est le rapport d'un profit aux capitaux investis pour l'obtenir.

#### 1.1.3. L'économie

Par économie, on entend les conditions dans lesquelles les ressources humaines et matérielles sont acquises. Une opération est considérée comme économique lorsque l'obtention de ces ressources se fait à un niveau de qualité acceptable et au coût le plus bas possible.

### 1.2. Les types de la performance

Il existe plusieurs types de la performance à savoir :

---

<sup>95</sup> Philippe Lorino, Comptes et récits de la performance : essai sur le pilotage de l'entreprise, édition Organisation, Paris, p 102.

### 1.2.1. La performance organisationnelle

Selon l'étude de Taylor et Fayol, la performance organisationnelle se rapporte à la manière dont l'entreprise est structurée pour atteindre ses objectifs ainsi qu'à l'efficacité avec laquelle elle parvient à les réaliser.

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

- le respect de la structure formelle ;
- les relations entre les composants de l'organisation ;
- la qualité de la circulation d'informations ;
- la flexibilité de la structure.

### 1.2.2. La performance stratégique

La performance stratégique est la capacité de déterminer et à mettre en œuvre de bonnes stratégies dans le cadre des finalités qu'elle poursuit. Ces finalités sont variées : donc cette organisation peut devenir la plus grande entreprise apte à atteindre les buts qu'elle s'est fixés.

### 1.2.3. La performance humaine

Il est de plus en plus admis qu'une entreprise ne peut assurer une performance financière durable sans être également performante sur les plans humain et social. Des éléments tels que la compétence, la capacité d'initiative, l'engagement des salariés, l'atteinte des objectifs et l'adhésion au projet ainsi qu'à la culture de l'entreprise jouent un rôle déterminant dans cette dynamique.

### 1.2.4. La performance financière

La performance financière d'une entreprise est évaluée à l'aide de critères tels que la rentabilité, la profitabilité, la productivité et le rendement de l'efficacité. Elle s'exprime principalement en termes comptables et financiers.

**Tableau 3: tableau comparatif de la performance interne et externe**

<b>Performance externe</b>	<b>Performance interne</b>
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financière	Est tournée vers les managers
Porte sur le résultat, présent futur	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
Nécessite de produire de communiquer les informations financière	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, GOUJET C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3ème Edition, paris n207, p 173.

## **2. Les mesures et les indicateurs de la performance**

### **1.3. Les mesures de la performance**

La mesure de la performance correspond au degré de réalisation d'un objectif, déterminé par la comparaison entre la mesure physique et l'objectif fixé.

On distingue deux principaux critères d'évaluation : les critères quantitatifs et les critères qualitatifs.

#### **a) Le critère quantitatif**

La mesure quantitative de la performance d'une entreprise constitue généralement le principal facteur guidant son évaluation.

Les méthodes d'évaluation de la performance s'appuient principalement sur des critères financiers et comptables à court terme, tels que le chiffre d'affaires et le profit annuel.

#### **b) Le critère qualitatif**

L'utilisation des critères non financiers pour mesurer la performance est de plus en plus répandue. Ces critères peuvent être classés selon les types suivants :

- **Critères commerciaux** : la part de marché qui est l'un des facteurs clés de la performance organisationnelle.
- **Critère marketing** : la qualité des produits et les services et la satisfaction des clients.
- **Critère sociaux** : la dimension humaine représente une garantie pour les performances futures d'une entreprise.
- **Critère stratégique** : le positionnement du portefeuille de produits (matrice Boston Consulting group BCG), l'étude des forces et faiblesses de l'entreprise en fonction des facteurs clés de succès (FCS) semble également nécessaire pour évaluer la performance de l'entreprise.

### 1.4. Les indicateurs de performance

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

Un indicateur peut être défini comme « une information ou un ensemble d'informations contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur »<sup>96</sup>.

Un indicateur de performance KPI (Key Performance indicator) « est une mesure ou un ensemble de mesures braquée sur un aspect critique de la performance globale de l'organisation »<sup>97</sup>.

Un indicateur de performance est une information conçue pour aider un acteur, qu'il soit individuel ou collectif, à orienter une action vers l'atteinte d'un objectif donné ou à en évaluer le résultat.

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... »<sup>98</sup>

#### 1.4.1. Les catégories d'indicateurs

On distingue deux catégories d'indicateurs :

---

<sup>96</sup> Alain Fernandez, les nouveaux tableaux de bord des managers, édition eyrolles, p27.

<sup>97</sup> Idem. p31

<sup>98</sup> Alain Fernandez, « les nouveaux tableaux de bord des managers », édition eyrolles , p 32.

### a. Les indicateurs financiers

Les indicateurs financiers sont des données financières servant au pilotage de votre entreprise, pour évaluer sa santé financière, sa capacité de développement et détecter le dysfonctionnement à temps.

L'analyse d'un ensemble d'indicateurs permet d'obtenir un diagnostic de la situation financière de l'entreprise à un instant T et d'évaluer :

- ✓ Son équilibre financier,
- ✓ Sa rentabilité ;
- ✓ Son indépendance financière.

Les indicateurs financiers sont nombreux, mais en voici 7 à surveiller absolument :

- Le besoin de fonds de roulement (BFR) :  $BFR = (\text{stock moyen} + \text{créances clients}) - \text{dettes}$
- Le fond de roulement nette globale (FRNG) :  $FRNG = \text{ressources stable} - \text{emplois stable}$
- La trésorerie nette (TN) :  $TN = FRNG - BFR$
- Le seuil de rentabilité (SR) :  $SR = \text{charge fixes} / ((\text{CA} - \text{charges variables}) / \text{CA})$
- La marge commerciale =  $\text{CA HT} - \text{achat HT}$
- L'excédent brut d'exploitation EBE :  $EBE = \text{marge brute} + \text{subvention d'exploitation} - \text{impôts} - \text{taxes} - \text{charges salariales}$
- La capacité d'autofinancement (CAF) :  $CAF = EBE + \text{produit encaissables} - \text{charges décaissables}$ .

### a. Les indicateurs de résultats

Ils mesurent le niveau de réalisation des objectifs qualitatifs et quantitatifs, (CA, marge, degrés de satisfaction de la clientèle...).

### b. Les indicateurs de moyens

Les indicateurs de moyens indiquent le niveau des ressources consommées, qu'elles soient humaines, matérielles ou financières. Grâce à ces ratios nous pourrions comprendre quelle a été la disponibilité et l'affectation des ressources de notre entreprise allouées à la réussite de notre objectif.

### c. Les indicateurs d'efficacité

L'indicateur d'efficacité est classé avec les précédents indicateurs mais leur nature est différente.

Dans la mesure où l'efficacité est bien le rapport entre la réalisation et les objectifs qui ont été définis, il mesure le taux d'atteinte des objectifs.

### **3. La performance de l'entreprise et du contrôle interne**

#### **3.1. La performance de l'entreprise**

Au niveau d'une entreprise, la performance exprime le degré d'accomplissement des objectifs poursuivis<sup>99</sup>.

Une entreprise performante doit être à la fois efficace et efficiente. Elle est efficace lorsqu'elle atteint les objectifs qu'elle s'est fixés. Elle est efficiente lorsqu'elle minimise les moyens mis en œuvre pour atteindre les objectifs qu'elle s'est fixés<sup>100</sup>.

#### **3.2. La performance du contrôle interne**

Un système de contrôle interne efficace peut constituer un avantage concurrentiel significatif pour une entreprise, indépendamment de sa taille ou de son secteur d'activité. De nombreuses entreprises ont ainsi pris conscience qu'il ne suffit pas simplement de disposer d'un dispositif de contrôle, mais qu'il doit être performant et efficient afin de remplir pleinement son rôle.

Dans une approche « gestionnaire » et classique, la performance contient une triple idée<sup>101</sup> :

- Il s'agit d'un résultat qui reflète le « niveau de réalisation des objectifs ».
- C'est une action, qui implique une production réelle, donc un processus ;
- Ce peut être un succès, comme attribut de la performance, ce qui induit un jugement, donc de la subjectivité.

Ainsi, la performance peut être définie comme la capacité à agir en fonction de critères d'optimalité divers afin de produire un résultat. Elle englobe à la fois le résultat obtenu et l'ensemble des actions mises en œuvre pour y parvenir (Bourguignon, 1996).<sup>102</sup>

Le management de la performance, dans cette approche, peut alors être défini comme « La mise en place d'actions et moyens susceptibles de conduire à la rentabilité »<sup>103</sup>. C'est plutôt

---

<sup>99</sup> Sur le site internet, <http://www.compta-online.com/management/la-performance-de-lentreprise/>, consulté le 26/03/2025 à 16:25.

<sup>100</sup> Ibid.

<sup>101</sup> Jacquet. S, « Management de la performance : des concepts aux outils », CREG, p 02.

<sup>102</sup> Ibid, p 02.

<sup>103</sup> Cambet Alban, « Sphère Publique/Privée : Universalité ou contingence des caractéristiques et de l'impact du SIF en termes de pilotage de la performance et de processus décisionnel », Toulouse, p 11.

## Chapitre 2 : Processus d'évaluation du système de contrôle interne

une approche situationnelle qui pourrait être complétée par une approche plus processuelle, comme celle de l'US Navy : « processus de définition de la mission et des résultats escomptés, de détermination des standards de la performance, de mise en relation du budget avec la performance, de reporting des résultats ainsi que de l'assurance que les managers sont comptables des résultats »<sup>104</sup>.

Cette approche met également en avant les concepts d'efficacité et d'efficience, qui sont souvent considérés comme des synonymes de la performance, mais qui peuvent aussi être perçus comme des objectifs à atteindre.

Ainsi, l'évaluation de la performance du système de contrôle interne repose sur des indicateurs permettant de mesurer à la fois son efficacité et son efficience.

L'efficacité se définit comme le rapport entre le résultat obtenu et l'objectif fixé. Ainsi, pour qu'un système de contrôle interne soit jugé efficace, il doit jouer un rôle déterminant dans l'amélioration de la capacité de l'entreprise à atteindre ses objectifs.

En outre, le contrôle interne peut être qualifié efficace s'il remplit les critères développés ci-dessous.

Un système de contrôle interne est considéré comme efficace dans les trois catégories d'objectifs (opérationnels, financiers et de conformité) lorsque le conseil d'administration et le management estiment avoir une assurance raisonnable leur permettant de considérer que :

- Ils ont une vision claire du degré d'atteinte des objectifs opérationnels de l'entité.
- Les états financiers publiés reposent sur une base fiable.
- L'entreprise est en conformité avec les lois et règlements en vigueur.

En réalité, l'évaluation de l'efficacité d'un système de contrôle interne repose sur un jugement subjectif, basé sur la présence des cinq composantes du contrôle interne et sur leur bon fonctionnement.

Le bon fonctionnement de ces éléments offre un niveau d'assurance raisonnable quant à l'atteinte d'une ou plusieurs catégories d'objectifs. Par conséquent, les composantes du contrôle interne servent également de critères pour évaluer son efficacité.

---

<sup>104</sup> Jacquet. S, op cit, p 02.

## Chapitre 2 : Processus d'évaluation du système de contrôle interne

Par rapport à l'efficacité, qui est la capacité d'obtenir un résultat donné au moindre coût. Ainsi, pour que le système de contrôle interne soit efficace, il doit être conçu à moindre coût.

Ainsi, comme mentionné précédemment, la performance de l'entreprise repose sur la combinaison de l'efficacité et de l'efficacité. Lorsqu'une organisation améliore l'efficacité de ses opérations tout en optimisant ses ressources et en réduisant les coûts, grâce à une meilleure conception du contrôle interne, cela génère inévitablement des effets positifs sur sa performance globale.

Il est désormais évident que le lien entre le contrôle interne et la performance de l'entreprise est indéniable. En revanche, toute défaillance du système de contrôle interne constitue une menace directe pour la performance organisationnelle. À cet égard, NOIROT.P et WALTER.J soulignent que « s'il n'y a pas ici un lien évident entre le contrôle interne et la performance... ».

### **Conclusion du chapitre**

L'évaluation du système de contrôle interne constitue un levier fondamental pour garantir la fiabilité et l'efficacité des processus internes. À travers ce chapitre, nous avons démontré l'importance de cette évaluation en identifiant ses objectifs et en présentant les outils et démarches utilisés pour mesurer la robustesse du contrôle interne. La prise en compte des risques de défaillance s'avère essentielle, car toute faiblesse dans le système peut compromettre la sécurité des opérations et la performance globale de l'entreprise.

L'appréciation du contrôle interne repose sur des approches subjectives et objectives, permettant une analyse approfondie de son efficacité. Tandis que les méthodes subjectives s'appuient sur l'expérience et le jugement professionnel des auditeurs, les méthodes objectives offrent des mesures plus tangibles et quantifiables, renforçant ainsi la fiabilité de l'évaluation.

Enfin, la relation entre la performance du contrôle interne et celle de l'entreprise a été mise en évidence à travers des indicateurs clés. Un contrôle interne performant ne se limite pas à la prévention des risques, mais contribue également à l'optimisation des ressources, à l'amélioration de l'efficacité et, in fine, à la compétitivité de l'organisation. Ainsi, l'évaluation régulière du contrôle interne demeure un impératif stratégique pour assurer une gestion rigoureuse et proactive des activités de l'entreprise.

**CHAPITRE 03**

**L'APPORT D'UNE  
MISSION D'AUDIT  
INTERNE AU DISPOSITIF  
DE CI DU PROCESSUS  
DES STOCKS AU SEIN DE  
LA TRC**

### **Introduction du chapitre**

Après avoir établi les fondements théoriques du rôle de l'audit interne dans l'évaluation du système de contrôle interne, ce chapitre s'attache à l'analyse de ce rôle dans un cadre professionnel réel, à savoir celui de la TRC, filiale du groupe SONATRACH spécialisée dans le transport par canalisation.

À partir de l'expérience acquise lors de mon stage, nous avons choisi de prendre comme cas une mission d'audit interne de procédure gestion de stocks. Ce cas concret constitue un support pertinent pour illustrer la manière dont l'audit interne contribue à évaluer, renforcer et améliorer le système de contrôle interne.

Ce chapitre s'organise en trois sections. La première est consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil, à savoir le groupe SONATRACH ainsi que l'activité Transport par Canalisation (TRC). La deuxième section expose la méthodologie suivie au cours de la mission d'audit analysée, en détaillant ses différentes étapes, les principaux résultats du rapport d'audit ainsi que les recommandations formulées. Enfin, la troisième section est dédiée à l'analyse des résultats d'un entretien mené avec le chef des auditeurs, visant à mieux comprendre l'intervention de l'audit interne dans l'amélioration du dispositif de contrôle interne du processus de gestion des stocks au sein de la TRC.

## **Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil**

Cette section présente l'organisme d'accueil afin de situer le cadre dans lequel s'est déroulé ce travail. Elle décrit brièvement son historique, son organisation, ses principales missions ainsi que ses activités majeures. Cette présentation permet de mieux comprendre le contexte institutionnel de l'étude.

### **1. Présentation de l'entreprise SONATRACH**

SONATRACH (Société Nationale pour la Recherche, la Production, le Transport, la Transformation, et la Commercialisation des Hydrocarbures) est une entreprise pétrolière et gazière algérienne, créée le 31 décembre 1963.

SONATRACH est classée la première compagnie d'hydrocarbures en Afrique.

#### **1.1. Les activités de l'entreprise :**

Il y'en a cinq activités principales :

**Activité Exploration et Production (E&P) :** Cette activité est chargée de l'exploration géophysique, le forage des puits et l'extraction de l'hydrocarbure.

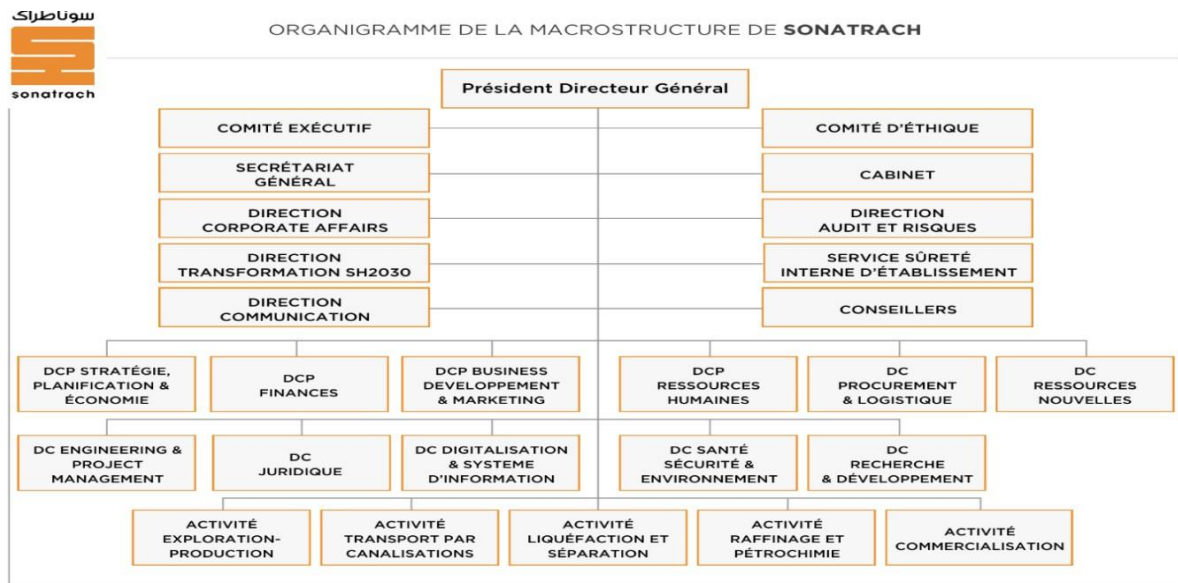
- **Activité Transport par canalisation (TRC) :** C'est l'acheminement des hydrocarbures (Brut, GAZ, GPL, Condensat) à partir des usines de production jusqu'aux raffineries et les ports pétroliers pour qu'ils soient commercialisés.
- **Activité Liquéfaction & Séparation (LOS) :** A pour mission de la transformation des hydrocarbures par la liquéfaction du gaz naturel et la séparation des GPL.
- **Activité Raffinage & Pétrochimie (RPC) :** A pour mission essentielle l'exploitation et la gestion de l'outil de production du Raffinage et de la Pétrochimie, pour répondre principalement à la demande du marché national en produits pétroliers.
- **Activité Commercialisation (COM) :** A pour mission de veiller aux approvisionnements énergétiques du marché national, sa première mission statutaire en tant que garant du service public, et à la valorisation des hydrocarbures liquides et gazeux, primaires et transformés, exportés sur les marchés internationaux.

#### **1.2. Organisation de l'entreprise :**

La macrostructure de l'entreprise SONATRACH est structurée autour de cinq (05) branches d'Activités opérationnelles et dix (10) Directions Fonctionnelles présentées dans l'organigramme ci-dessous :

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

**Figure 9: Organigramme de la macrostructure de SONATRACH**



Source : document interne de l'entreprise

### **2. Présentation de l'activité transport par canalisation**

Activité TRC (Transport par Canalisation) situé à BARAKI, Alger est spécialisée dans le transport des hydrocarbures liquides et gazeux à travers un réseau de systèmes de transport qui couvre tout le territoire national. Elle joue un rôle crucial dans l'économie algérienne en assurant l'acheminement sûr et efficace de la production vers les raffineries, les centres de stockage et les ports d'exportation. Le siège de SONATRACH TRC à Alger coordonne l'ensemble des opérations de transport, gère les infrastructures de pipeline, et veille à la maintenance et à la sécurité du réseau. elle est également impliquée dans des projets d'extension et de développement pour répondre aux besoins croissants du marché énergétique et pour soutenir les efforts du pays en matière de diversification économique et de développement durable.

En résumé le métier de l'activité TRC est le transport des hydrocarbures (liquides et gazeux) des champs de production vers les différents points de transformation (raffinage, pétrochimie, liquéfaction) et de commercialisation (les ports pétroliers).

#### **2.1. Evolution historique de la TRC**

Le réseau de transport par canalisation s'est considérablement densifié au fil des années sur le territoire national. Il s'étend aujourd'hui, sur près de 22 000 kilomètres dont 53% sont dédiés au transport du gaz naturel.

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

La capacité installée de transport gazier du réseau nord du pays a été portée à près de 138 milliards de mètres cubes/an, dont 43 milliards de m<sup>3</sup>/an via les gazoducs GEM et MEDGAZ destinés à l'approvisionnement directe de l'Europe.

SONATRACH exploite aujourd'hui, 22 Systèmes de Transport par Canalisation (STC), composés de 20 oléoducs, 23 gazoducs, 85 stations de pompage et de compression, 128 bacs de stockage de pétrole brut et de Condensat, 02 Centres de Dispatching Liquides et Gaz au niveau de Haoud El Hamra et Hassi R'mel ainsi qu'un Centre de Supervision des Pipelines, situé au niveau du siège de SONATRACH Activité Transport par Canalisation.

La Compagnie dispose, également, de trois ports pétroliers de chargement d'hydrocarbures : Arzew, Bejaia et Skikda. Ces ports permettent le chargement de tankers d'une capacité de 80 000 à 320 000 TM. Une politique d'investissement, orientée vers le transport de gaz.<sup>105</sup>

Les premières expéditions de pétrole brut à partir de Hassi Messaoud ont été réalisées en 1958, d'abord par l'intermédiaire d'un Oléoduc de six (6) pouces dénommé Baby pipe reliant ce gisement à la gare ferroviaire de Touggourt, puis par wagons citernes entre stockage et déchargement.

En Novembre 1959, un Oléoduc d'une longueur de 660 km reliant le centre de stockage de In-Aménas au port Tunisien La Skhira. Le premier Gazoduc a été mis en exploitation en 1961 entre Hassi R'mel et Arzew.

Au lendemain de l'indépendance National, le réseau de transport d'hydrocarbures s'est considérablement renforcé par la réalisation d'une vingtaine d'ouvrages supplémentaires.

Après la nationalisation en 1971, ces installations sont devenues le patrimoine de l'entreprise.

L'entreprise transport des hydrocarbures s'est retrouvée confrontée à cette époque à :

- La nécessité de poursuivre son activité et de rattraper son retard ;
- L'obligation de continuer avec ce qui lui restait de potentialité humaine (qualité et surtout qualifications) ;
- La nécessité de répondre à une procédure de plus en plus conséquente.

---

<sup>105</sup> <https://sonatrach.com/transport-par-canalisations>, consulté le 23/04/2025 à 15 :30.

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

Consciente de l'importance de son rôle politique et économique dans le processus d'industrialisation, l'entreprise a procédé, pendant des dizaines d'années (de 1971 à 1982) à l'extension de son réseau avec l'accroissement de la réalisation de différents ouvrages (Gazoducs et Oléoducs).

Pour leur réalisation, l'entreprise a eu recours à l'assistance technique étrangère. Pour cela, le développement des compétences techniques de son personnel été l'objectif primordial de SONATRACH « Transport » par des actions de formation professionnelle.

Aujourd'hui, l'activité Transport par canalisations (SH-TRC) gère l'ensemble du réseau pipes de transport des hydrocarbures liquides et gazeux ; il comporte 30 canalisations dont 16 Oléoducs et 14 Gazoducs de différents diamètres allant de 8 à 48 pouces, représentant une longueur totale de 16 000 km.

En effet, L'activité transport par canalisations se situe en amont des centres de transformation et de consommation et en aval des centres de production.

**Tableau 4: Evénements marquants l'évolution de la TRC/ SONATRACH**

1963	Constitution de la Société Nationale de Transport et de Commercialisation des Hydrocarbures dénommés "SONATRACH".
1966	Modification des statuts de la SONATRACH à "Société Nationale de Transport, la transformation et la Commercialisation des Hydrocarbures".
1966	Mise en service de l'Oléoduc OZ1 28" Haoud El Hamra–Arzew.
1971	Nationalisation des hydrocarbures, incluent tous les intérêts détenus dans les sociétés opérantes dans l'activité du transport.  Mise en service du Gazoduc GK1 40" Hassi R'mel–Skikda. Approvisionnement de la raffinerie d'Alger par un Oléoduc de 16" Beni Mansour–Alger.
1972	Mise en service de l'Oléoduc Mesdou– Haoud El Hamra–Skikda 26"/34".
1973	Mise en service de la chaîne GPL/LGN, avec le LNZI 12"/16" Haoud El Hamra–Arzew

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

1976	Développement du gaz avec la mise en service du GZ1 40" Hassi R'mel–Arzew.
1978	Mise en service du pipe-line condensât 28" Haoud El Hamra–Arzew.
1981	Mise en service du Gazoduc GG1 42" Hassi R'mel–Isser.
1982	Exportation du GN par le Gazoduc Trans-Méditerranéen GO1 48", Hassi R'mel–Oued Saf Saf. Mise en service du GZ2 40" Hassi R'mel–Arzew.
1983	Mise en service de l'Oléoduc GPL 24" Hassi R'mel–Arzew.
1987	La chaîne Gaz se consolide par la mise en service du GR1 42"/48" Alrar–Haoud El Hamra.
1988	Extension de la capacité d'exportation du GN par le Gazoduc Trans-Méditerranéen GO2 48".
1989	Mise en service du Gazoduc GZ3 42" Hassi R'mel–Arzew.
1996	Mise en service du Gazoduc Maghreb Europe GME 48".  Mise en service du pipe-line GPL LR 10"/24" Alrar–Hassi R'mel.
1998	Consolidation et développement du réseau transport, lancement du projet de construction d'un nouvel Oléoduc OZ2 34" Haoud El Hamra–Arzew.
1999	Mise en service du tronçon nord du Gazoduc GR2 Alrar- Hassi R'mel. Mise en service de l'Oléoduc OH3 30" Hassi Berkine–Haoud El Hamra–Arzew.
2000	Mise en service du Gazoduc GR2 48" Alrar-Hassi R'mel.
2001	Mise en service de l'Oléoduc OZ2 34" Haoud El Hamra–Arzew.
2002	Sonatrach et BP signent un avenant au contrat du projet In-Aménas.
2003	Mise en service du Gazoduc GK2 42" Hassi R'mel–Skikda.
2004	Inauguration officielle du SC3/GPDF.

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

	<p>Inauguration officielle de l'extension OH3 30".</p> <p>Inauguration officielle de l'OZ2 phase 1 (lots 1 – 2 et lot 3 )</p> <p>Inauguration officielle du GL1.</p> <p>Inauguration officielle du projet CAMISEA (Pérou).</p>
2005	<p>Mise en service OZ2 poste blindés SP2 (Ouargla) – SP4 (Hassi R'mel).</p> <p>Mise en service Poste de chargement en mer port d'Arzew. Mise en service Oléoduc R.OH1 30" Mederba – PS5 remplacement de 49 km de pipeline.</p>
2006	<p>Mise en service du Gazoduc GG1 Hassi R'mel – Isser.</p> <p>Mise en service du Gazoduc GZ4 phase 1 tronçon Sud Hassi R'mel– Sougueur.</p>
2007	<p>Extension GEM 48 "phase I, tronçon PC2-PC3.</p> <p>Station SP1bis djmaade l'oléoduc OB12 22"/24"5Haoud El Hamra)</p> <p>Station TFT et Extention</p> <p>stations GR1/GR2 48", station de compression n°3 gazoduc GG1 42"(HassiR'mel-Iss)</p>
2008	<p>Nouveau Gazoduc 42"Sougueur-Hadjrt Ennous</p> <p>Deux bacs de stockage de brut S118et S123 à RTE</p>

Source : documents internes de l'entreprise

On peut dire que le rôle de l'Activité Transport par Canalisation, en tant que maillon opérationnel de la stratégie de SONATRACH, est d'optimiser les services apportés aux autres Activités et aux partenaires, en amont et en aval de la chaîne de valeur du Groupe, en développant le réseau de transport et en fiabilisant et sécurisant son exploitation.

#### **2.2. Organisation et missions de l'activité transport par canalisation**

Pour mieux cerner le fonctionnement de l'Activité Transport par Canalisation (TRC), il est essentiel de détailler d'abord ses missions principales qui en définissent les objectifs fondamentaux.

**2.2.1. Les Missions principales de la TRC**

TRC a pour missions principales :

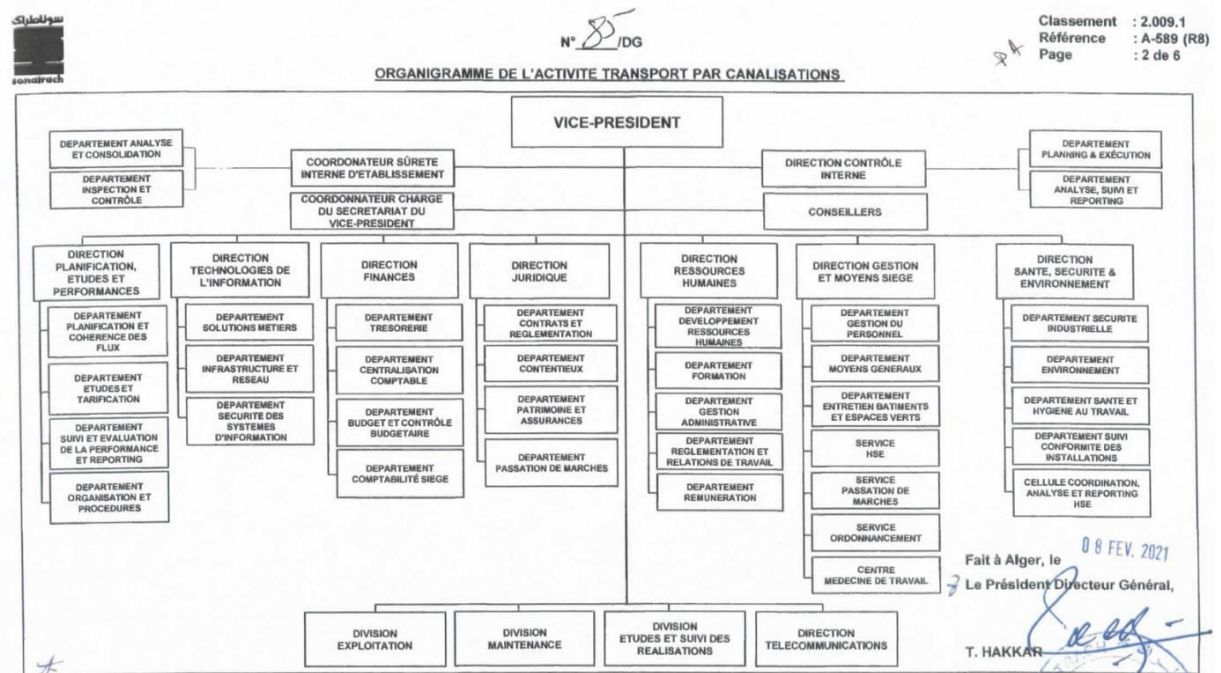
- L'élaboration et l'application des politiques et stratégies en matière de transport des hydrocarbures par canalisation ;
- La gestion et l'exploitation des ouvrages de transport des hydrocarbures et des installations portuaires à quai et en haute mer ;
- Les études et la réalisation des projets de développement et de réhabilitation.
- Le suivi quotidien des réalisations de transport des hydrocarbures (pétrole brut, condensat, GPL et Gaz Naturel) ;
- L'élaboration du bilan matière décadaire de l'activité et ce, par effluent et par Système de Transport par Canalisations (STC) ;
- L'élaboration de la facturation des quantités transportées par produit, par STC, par périmètre d'exploitation et par effluent ;
- La coordination des aspects stratégiques liés aux domaines du transport par canalisations ainsi que le règlement des interfaces opérationnelles critiques y afférentes ;
- La préparation de la prise de décision de portée stratégique ayant trait au domaine du transport des hydrocarbures et le suivi de leur application ;
- La contribution et le support en expertise nécessaire au développement des activités internationales et des filiales et participations extérieures ;
- L'organisation de l'information et le reporting de l'activité.

Outre ces missions, TRC assure également l'exploitation, la maintenance et le développement de la totalité du réseau de télécommunications du groupe.

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

### 2.2.2. L'organisation de l'activité transport par canalisation

Figure 10: Organigramme de l'activité transport par canalisation



Source : document interne de l'entreprise.

### 2.3. Les divisions de la TRC

TRC est organisée en trois divisions principales et sept directions chacune ayant des rôles spécifiques et complémentaires :

#### ➤ Division Exploitation :

- Coordonne, exploite et gère les infrastructures de transport de transport des hydrocarbures.
- Supervise les opérations de chargement et déchargement dans les ports pétroliers d'Arzew, Bejaia et Skikda.
- Suit les opérations de maintenance et réalise des inspections aériennes mensuelles.
- Gère l'interface avec les clients pour la facturation et le comptage des hydrocarbures transportés.
- Collabore avec l'autorité de régulation des hydrocarbures pour les concessions de transport et gère les contrats avec les partenaires étrangers.

#### ➤ Division maintenance :

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

- Assure la maintenance régulière des infrastructures de transport pour garantir un fonctionnement optimal.
- Dispose de trois structures spécialisées situées à Laghouat, Biskra et Arzew pour les réparations de niveau 3 et plus.
- Élaboré des programmes d'inspection des canalisations et met en œuvre la stratégie de protection cathodique.
- Gère la surveillance, la réparation et la réhabilitation des canalisations et des équipements de ligne.

### ➤ **Division Etudes et Suivi des Réalisations :**

- Valide les programmes de maintenance et les priorités de la division.
- Réalise et suit les projets d'infrastructure, y compris les études associées.
- Optimise les coûts et délais de réalisation des projets.
- Gère l'interface avec les structures internes et externes pour le suivi des projets.
- Contribue à la recherche dans le domaine du transport des hydrocarbures.

Chaque division joue un rôle crucial dans l'efficacité et la sécurité du réseau de pipelines, assurant ainsi le bon transport des hydrocarbures à travers l'Algérie.

### ➤ **Télécommunication :**

L'activité Transport par Canalisation (TRC) de SONATRACH est responsable de gestion, de la maintenance et du développement du réseau de télécommunication du groupe. Ce réseau s'étend sur 14 000 km de câbles à fibre optique et inclut des systèmes de supervision et de télécommunication tels que la télémétrie, la télé-exploitation SCADA (Supervisory Control and Data Acquisition), et la télégestion de la protection cathodique. TRC gère également les réseaux de téléphonie interne, radio VHF et HF, visioconférence, ainsi que des lignes spécialisées à haut débit pour l'interconnexion des différentes structures de SONATRACH et les services de téléphonie fixe et mobile.

## **2.4. Les directions de la TRC**

L'activité de transport par canalisation se compose de 7 directions :

- Direction planification études et performances.
- Direction technologies de l'information.
- Direction finances
- Direction juridique

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

- Direction ressources humains.
- Direction gestion et moyens siège.
- Direction sante sécurité et environnement.

### 1. Présentation de la direction contrôle interne

La Direction Contrôle Interne constitue une composante essentielle du dispositif de gouvernance de l'Activité de SONATRACH. Elle a pour vocation principale d'assurer la mise en place, le suivi et l'amélioration continue des mécanismes de contrôle interne au sein de l'organisation. Son rôle dépasse la simple vérification de la conformité : elle vise à instaurer une culture de maîtrise des risques, d'efficacité opérationnelle et de transparence dans l'ensemble des processus.

Dans un contexte marqué par la complexité des opérations industrielles, la rigueur réglementaire et les enjeux stratégiques liés à la performance et à la gestion des risques, cette direction se positionne comme un levier de sécurisation des activités. Elle œuvre à garantir que les procédures internes sont non seulement respectées, mais également adaptées et optimisées pour répondre aux exigences évolutives de l'environnement interne et externe.

La Direction Contrôle Interne agit de manière préventive et corrective. À travers des plans d'intervention structurés, elle réalise des missions ciblées de contrôle, accompagne les entités dans l'élaboration et l'application des procédures internes, et assure le suivi de la mise en œuvre des recommandations issues des audits. Elle joue également un rôle d'interface avec la Direction Audit et Risques, à laquelle elle communique périodiquement ses rapports d'activités et l'état d'avancement de ses missions.

#### **3.1. Organisation de la direction contrôle interne**

Sur le plan organisationnel, la Direction est structurée en deux départements complémentaires :

- **Le Département Planning & Exécution**, chargé de la planification, de l'exécution des missions de contrôle et du suivi de la conformité.
- **Le Département Analyse, Suivi et Reporting**, qui assure l'assistance aux structures opérationnelles, la gestion des données liées au contrôle interne, ainsi que le suivi des recommandations et des risques identifiés.

### **Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC**

Grâce à cette structuration et à son mode de fonctionnement, la Direction Contrôle Interne contribue activement à la performance globale de l'Activité, en assurant une surveillance continue, une amélioration des pratiques internes, et un renforcement durable des dispositifs de contrôle et de gestion des risques.

#### **3.2. Missions principales de la direction contrôle interne**

La Direction Contrôle Interne a pour missions essentielles :

- La participation à la mise en œuvre de la Politique de Contrôle Interne de SONATRACH, au niveau de l'Activité ;
- La promotion et la sensibilisation à la culture du contrôle interne, au sein de l'Activité ;
- Le contrôle de conformité aux textes législatifs et réglementaires ainsi que de l'application de la réglementation et des procédures de la Société ;
- L'élaboration et la mise en œuvre d'un plan d'intervention annuel en matière de contrôle interne ;
- L'identification des axes d'amélioration et la proposition de mesures correctives ;
- La conduite des missions de contrôle interne, commandées par le Vice-Président de l'Activité
- La formulation d'avis et conseil, demandés par le Vice-Président ;
- L'assistance aux structures de l'Activité à l'élaboration et à la mise en application des procédures ayant trait aux dispositifs de contrôle interne (financier, opérationnel, investissement,
- Le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit et des mesures correctives, formulées à l'issue des missions de contrôle interne ;
- La contribution à l'élaboration et à la mise à jour de la cartographie des risques des structures de l'Activité ;
- La mise en place d'une banque de données, relative aux missions de contrôle interne et son actualisation ;
- Le reporting du plan annuel de contrôle interne, à la Direction Audit et Risques ;
- Le reporting annuel des rapports de missions, à la Direction Audit et Risques ;
- L'élaboration d'un reporting d'activité périodique des travaux de la Direction à la hiérarchie.

## **Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC**

La Direction Contrôle Interne est organisée comme suit :

- **Un Département Planning & Exécution Un Département Analyse, Suivi et Reporting ;**
- **Le Département Planning & Exécution.**

### ➤ **Le Département Planning & Exécution**

Le département planning & Exécution a pour missions :

- Le contrôle de conformité aux textes législatifs et réglementaires et de l'application des systèmes, règles, directives et procédures de la Société ;
- L'élaboration et la mise en œuvre d'un plan d'intervention annuel en matière de contrôle interne ;
- L'identification des axes d'amélioration et la proposition de mesures correctives ;
- La conduite des missions de contrôle interne commandées par le Vice-Président de l'Activité ;
- La formulation d'avis et conseil demandés par le Vice-Président ;
- L'organisation de l'information et le reporting.

### ➤ **Le Département Analyse, Suivi et Reporting**

Le Département Analyse, Suivi et Reporting a pour missions :

- La participation à la mise en œuvre de la Politique de Contrôle Interne de SONATRACH au niveau de l'Activité ;
- L'assistance aux structures de l'Activité, à la mise en application des procédures, ayant trait aux dispositifs de contrôle interne (financier, opérationnel, investissement, RH, ...) ;
- Le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit et des mesures correctives formulées à l'issue des missions de contrôle interne ;
- La contribution à l'élaboration et à la mise à jour de la cartographie des risques des structures de l'Activité ;
- La mise en place d'une banque de données, relative aux missions de contrôle interne et son actualisation ;
- L'élaboration d'un reporting d'activité périodique des travaux du Département.

## **Section 2 : Conduite d'une mission d'audit interne du processus gestion des stocks au sein de la TRC**

Dans cette section, nous allons présenter les différentes phases d'exécution d'une mission d'audit interne portant sur le processus de gestion des stocks, réalisée au mois de décembre

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

2024. Cette mission s'inscrit dans le cadre du plan annuel d'audit de l'exercice 2024, et a été menée au niveau de la Direction contrôle interne de la TRC, plus précisément dans le service en charge de la gestion des stocks.

La spécificité de cette structure réside dans l'importance qu'elle accorde à la maîtrise et à l'optimisation de la gestion de ses stocks. En effet, la gestion des stocks représente un levier essentiel de son activité, d'où l'intérêt porté par la fonction d'audit à ce processus.

Nous présenterons les points les plus significatifs abordés dans le cadre de cette mission, en lien direct avec les principaux axes du processus de gestion des stocks. L'objectif est de montrer comment l'audit interne intervient dans l'évaluation de ce processus, en respectant les différentes étapes prévues dans la charte d'audit interne de la TRC, laquelle est conforme aux normes internationales de la profession.

La mission se déroule selon une structure en **trois phases : la préparation, la réalisation sur le terrain**, et enfin **la restitution des résultats**.

### **1. Planification de la mission**

A ce stade, on va présenter le contenu le plus important du dossier de la mission, à savoir l'étude préliminaire, le tableau d'analyse des risques, la note et le rapport d'orientation, le programme de travail.

#### **1.1. Étude préliminaire**

Cette étape intervient immédiatement après la lettre de mission et la désignation de l'équipe d'audit. Elle constitue une phase essentielle de prise de connaissance du domaine audité. Dans ce cadre, nous avons analysé plusieurs éléments liés au processus de gestion des stocks, notamment :

- Les **missions principales du responsable du service gestion des stocks** au sein de la TRC,
- Le **dispositif de contrôle interne** appliqué à la gestion des stocks,
- Ainsi que le **manuel des procédures** ou tout document équivalent décrivant l'organisation de cette activité.

##### **1.1.1. Missions principales du responsable de la gestion des stocks**

Le responsable du service gestion des stocks à la TRC est chargé de coordonner et superviser l'ensemble des opérations liées à la gestion des flux de produits stockés. Certaines

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

de ses missions peuvent être déléguées à des collaborateurs directs (adjoints ou chefs d'équipe), selon les nécessités du service. Parmi ses tâches les plus importantes, on peut citer :

- La gestion, le contrôle et le suivi des mouvements d'entrées et de sorties des produits stockés (réceptions, sorties, transferts, etc.) ;
- La veille au respect des procédures de sécurité et de maintenance des installations de stockage ;
- L'établissement et la validation des documents comptables liés aux opérations de stock, notamment les rapports journaliers.

Il est également chargé de :

- Mettre en œuvre les plans d'approvisionnement établis par la direction et communiquer l'état d'exécution aux services concernés ;
- Assurer le suivi des niveaux de stock et transmettre régulièrement des états de situation à la direction du contrôle interne ainsi qu'aux services de logistique ou de planification concernés.

#### 1.1.2. Dispositif du contrôle interne du processus de gestion des stocks

Afin de s'assurer de l'application des instructions de la direction en vue d'améliorer les performances de l'entreprise, il faut vérifier le dispositif du contrôle interne du processus de gestion des stocks.

**Tableau 5 : Dispositif de controle du processus de gestion des stocks/ Direction GTS**

VOLETS	CONTROLE	OUTILS	RESPONSABLE
<b>Procédure</b>	<b>Objectif : S'assurer du respect des procédures en matière d'identification et d'expression des besoins</b>		
	S'assurer de l'existence des procédures encadrant le processus d'identification	Examen de documents Entretiens Analyse	

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

	et l'expression des besoins.		
	<b>Objectif : Evaluer le processus d'acquisition, réception, codification, stockage et intégration du matériel consommable dans les fichiers y afférents</b>		
	<p><b>Réception, codification, et intégration</b></p> <p>-S'assurer de la réception du matériel, PDR et consommable conformément aux clauses contractuelles ;</p> <p>-S'assurer de l'existence d'un endroit dédié spécifiquement à la réception ;</p> <p>-S'assurer de l'existence d'un spécimen des signatures des intervenants dans le processus ;</p> <p>-S'assurer que la réception technique est assurée par la structure demanderesse</p>	<p>-Examen de documents</p> <p>- Entretiens</p> <p>- Rapprochement</p> <p>- Analyse</p> <p>- Visite</p> <p>- Observation</p>	

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

	<p>(émettrice du besoin) ;</p> <p>-Evaluer le processus de codification en durée ;</p> <p>-Evaluer le processus d'intégration du matériel consommable dans les fichiers y afférent.</p>		
	<p><b>Objectif : Apprécier la gestion des stocks à rotation lente et/ou obsolètes ainsi que la prise en charge du volet réforme et cession des stocks</b></p>		
<p><b>Rotation, obsolescence et réforme</b></p>	<p>-Apprécier la gestion des stocks à rotation lente ;</p> <p>-Apprécier les stocks ;</p> <p>-Apprécier la gestion des stocks obsolètes, notamment : l'identification, l'inventaire, endroit de stockage ;</p>	<p>- Examen de documents</p> <p>-Entretiens</p> <p>-Rapprochement</p> <p>- Analyse</p> <p>- Visite</p> <p>-Observation</p>	

**Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC**

	<p>-Apprécier la réforme et la cession des stocks ;</p> <p>-S'assurer que le stock à réformer est stocké séparément du stock courant.</p>		
<p align="center"><b>Valorisation</b></p>	<p><b>Objectif : Vérifier la conformité de la valorisation des stocks appliquée avec les règles et méthodes de valorisation arrêtées par l'entreprise</b></p>		
	<p>- S'assurer de la conformité de la valorisation des stocks appliquée avec les règles et méthodes de valorisation arrêtées par l'entreprise ;</p> <p>- Vérifier la fiabilité des montants servant pour la valorisation des stocks.</p>	<p>- Examen de documents</p> <p>- Entretiens</p> <p>- Rapprochement</p> <p>- Analyse</p>	
	<p><b>Objectif : S'assurer de la prise d'inventaire annuel des stocks et du traitement des écarts</b></p>		

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

<b>Inventaire</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- S'assurer de la réalisation de l'inventaire des stocks dans les délais ;</li> <li>- Evaluer l'opération d'inventaire et du traitement des écarts éventuels.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Examen de documents</li> <li>- Entretiens</li> <li>- Rapprochement</li> <li>- Analyse</li> </ul>	
<b>Objectif : Apprécier le fonctionnement de la gestion des stocks en matière de ressources allouées, contrôle d'accès, le niveau de sécurité assuré, le rangement des articles...</b>			
<b>Sécurité et rangement</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- S'assurer de l'inexistence de cumul de tâches incompatibles ;</li> <li>- S'assurer que l'accès au magasin de stockage est contrôlé ;</li> <li>- S'assurer de l'existence d'un système anti incendie fonctionnel ;</li> <li>- S'assurer que le magasin de stockage et</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Examen de documents</li> <li>- Entretiens</li> <li>- Rapprochement</li> <li>- Analyse</li> <li>- visite</li> <li>- Observation</li> </ul>	

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

	<p>sécurisé (fermé avec clés, grillage dans les fenêtres, ... ) ;</p> <p>- Apprécier le niveau de propreté du magasin (poussière et sable) ;</p> <p>- Apprécier le rangement dans les rayons ;</p> <p>- Apprécier le rayonnage du magasin.</p>		
--	--	--	--

**Source** : document interne de l'entreprise

#### 1.1.3. Questionnaire du contrôle interne pour la gestion des stocks

Ce questionnaire est utilisé pour vérifier les principes du contrôle interne, détecter les points forts et les points d'amélioration du contrôle interne du processus de gestion des stocks de la TRC.

**(Un QCI pour la gestion des stocks qui est élaboré par nos soins sur la base des documents de l'entreprise est joint dans l'annexe 08 ).**

On rajoute aussi que les questions de QCI sont limitées au nombre de 17, c'est par rapport aux besoins de l'auditeur et le volume de travail concernant l'objectif de la mission.

#### 1.2. Tableau d'analyse des risques de la mission

Le tableau de risques est établi avant la phase « terrain » et compléter lors de la phase « réalisation ».

Les auditeurs passent au tableau de risque qui contient : l'objectif, risques liés à l'objectif, et dispositifs spécifiquement liés à ce processus.

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

(Le tableau d'analyse des risques liés au processus de gestion des stocks qui est élaboré par nos soins sur la base des documents de l'entreprise est joint dans l'annexe 07).

### 1.1. Note d'orientation

La note d'orientation est rédigée lors de cette phase, elle définit les objectifs de la mission sous trois rubriques :

#### 1.3.1. Objectifs généraux

Les objectifs assignés à cette mission sont de s'assurer :

- Le respect des procédures en matière d'identification et d'expression des besoins ;
- Apprécier le fonctionnement de la gestion des stocks en matière de ressources allouées, contrôle d'accès, le niveau de sécurité assuré et le rangement des articles.

#### 1.3.2. Objectifs spécifiques

Cette approche a consisté en l'examen des points suivants :

- Evaluer le processus d'acquisition, réception, codification, stockage et intégration du matériel consommable dans les fichiers y afférents ;
- Apprécier la gestion des stocks à rotation lente et/ou obsolètes ainsi que la prise en charge du volet réforme et cession des stocks ;
- Vérifier la conformité de la valorisation des stocks appliquée avec les règles et les méthodes de valorisation arrêtées par l'entreprise ;
- S'assurer de la prise d'inventaire annuel physique des stocks et du traitement des écarts y afférents.

### 1.4. Rapport d'orientation

Le rapport d'orientation concerne la mission d'audit interne réalisée sur le processus de gestion des stocks au sein de la TRC. Dans cette section, nous avons choisi de présenter les éléments clés de cette mission, à travers les objectifs généraux fixés au départ ainsi que les principaux axes d'investigation retenus.

#### 1.4.1. Objectifs généraux de la mission

Les objectifs généraux de la mission d'audit étaient les suivants :

- Apprécier l'organisation générale du processus de gestion des stocks au sein de la TRC ;
- Évaluer le respect et le niveau d'application des procédures internes relatives à la gestion des stocks ;

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

- Examiner la coordination entre les différents acteurs intervenant dans la chaîne logistique et la gestion physique et comptable des stocks.

Périmètre d'audit : du 1er janvier au 30 novembre 2024

Durée de la mission : du 3 au 14 décembre 2024, selon le planning défini dans le rapport d'audit.

### 1.4.2. Axes d'investigation

Les principaux axes d'investigation sur lesquels s'est appuyée la mission d'audit étaient les suivants :

#### A) Organisation

- Examiner l'organigramme et la structure organisationnelle du service en charge des stocks (existence, actualisation, clarté des responsabilités) ;
- Évaluer la séparation des tâches au sein du processus de gestion des mouvements de stock (réception, enregistrement, contrôle) ;
- Apprécier la pertinence du circuit documentaire utilisé dans le cadre des opérations de gestion des stocks (bons d'entrée, de sortie, fiches de stock, etc.).

#### B) Mouvements de stock

- Vérifier que les réceptions de marchandises sont effectuées conformément aux procédures et contrôlées à l'arrivée (quantité, qualité, conformité des documents) ;
- S'assurer que les mouvements de sortie sont correctement enregistrés et appuyés par des pièces justificatives (bons de sortie, bons de transfert, etc.) ;
- Contrôler la réalisation des inventaires physiques périodiques (journalier, mensuel) et lors des passations entre équipes ;
- Vérifier le traitement des écarts d'inventaire (analyse des causes, régularisation comptable, remontée à la hiérarchie) ;
- Apprécier la fiabilité des moyens de mesure utilisés pour la gestion des stocks (balances, compteurs, barèmes de conversion) ;
- Examiner les méthodes de valorisation des stocks et le respect des barèmes internes.

#### C) Coordination interservices (Interface)

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

- S'assurer que les rapprochements entre les quantités physiques et les écritures comptables sont effectués régulièrement ;
- Vérifier que les transferts de stock (interservices ou inter-sites) sont bien suivis, justifiés et reflètent la réalité physique ;
- Contrôler la traçabilité des opérations entre les services logistiques, comptables et opérationnels impliqués dans le processus.

### 1.5. Programme de travail

Le programme de travail mis en place dans le cadre de la mission d'audit interne sur le processus de gestion des stocks à la TRC visait à vérifier plusieurs aspects essentiels du fonctionnement opérationnel et du respect des procédures. Plus précisément, il portait sur les points suivants :

- La réalisation régulière de rapprochements contradictoires des mouvements journaliers entre les différents services impliqués (notamment entre la gestion des stocks et les services logistiques et comptables) ;
- Le contrôle et la vérification des enregistrements comptables, afin de s'assurer de leur fiabilité et de leur conformité avec les flux physiques de stock ;
- L'évaluation des moyens logistiques mis en place, notamment les moyens de transport.

### 2. Réalisation de la mission

La réalisation de la mission se concentre sur les **tests d'audit sur le terrain**, par lesquels il est possible de **mettre en œuvre le programme de travail**.

#### 2.1. Mise en œuvre du programme de travail

Les résultats suivants en été mis en évidence suite au programme de travail précédemment tracés

##### A) **S'assurer de l'existence du rapprochement contradictoire des mouvements journaliers**

##### **Résultats :**

- Les bons de transfert des stocks globaux en fin de journée ne sont pas signés contradictoirement par le responsable de la gestion des stocks et celui du service distribution.
- Des retards sont constatés dans l'établissement des bons de réception concernant les quantités destinées à la consommation interne.

### **Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC**

- Des écarts de réception (notamment les manquants) n'ont pas fait l'objet de bons de livraison factures dans les délais, alors que ces documents sont nécessaires pour la facturation aux transporteurs.
- La procédure de validation contradictoire des documents entre les services concernés n'est pas systématiquement respectée.

#### **B) S'assurer du contrôle des journées comptables**

##### **Résultats :**

- Les enregistrements comptables sont transmis chaque semaine au département finances et comptabilité.
- Le bordereau de transmission des documents comptables n'est pas utilisé comme prévu par la procédure.
- Certains bons de réception (BR) ne portent pas le visa de la section mouvements produits.
- Des retards ont été relevés dans la transmission des journées comptables.

#### **C) S'assurer de la mise en place des moyens de transport nécessaires pour l'approvisionnement du centre**

##### **Résultats :**

- Le programme des chauffeurs tiers n'est pas communiqué au centre gestionnaire.
- Les contrats de transport sont centralisés au niveau de la direction, ce qui permet à un même transporteur d'assurer des livraisons pour plusieurs centres, sans coordination spécifique.
- Le non-respect du programme de ravitaillement par les transporteurs tiers a été constaté.
- L'insuffisance de moyens de transport mis à disposition peut affecter négativement le niveau des stocks disponibles.

#### **D) S'assurer de l'établissement et du suivi des bons d'enlèvement**

##### **Résultats :**

- Les bons d'enlèvement sont bien établis en trois exemplaires et signés par le responsable réception produite.
- Le registre de suivi ne permet pas de distinguer les bons honorés de ceux non honorés.

### **Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC**

- Le manque de traçabilité empêche de suivre correctement les dates de création et de retour des bons d'enlèvement.

#### **E) S'assurer de la constatation des écarts sur réception et de leur imputation aux transporteurs tiers**

##### **Résultats :**

- Les manquants font bien l'objet de procès-verbaux de constatation
- Les excédents, en revanche, ne font pas l'objet de PV systématiques.
- Les écarts sont consolidés chaque fin de mois pour permettre l'établissement des documents de facturation (BLF).
- La facturation des écarts aux transporteurs tiers est réalisée de façon périodique, chaque fin de mois.

#### **F) Vérification du système anti-incendie**

##### **Résultats**

- Le magasin dispose d'un système anti-incendie automatique fonctionnel.
- Des essais sont réalisés chaque mois.
- Des opérations de désherbage chimique sont également effectuées régulièrement.
- Aucun dysfonctionnement n'a été relevé à ce niveau.

#### **G) Suivi journalier des mouvements de stock**

##### **Résultats**

- Les mouvements journaliers sont enregistrés dans un registre mentionnant les entrées, les sorties, les stocks de départ, le stock final et le stock physique.
- Les fiches de stock par produit ne sont pas tenues.
- Les transferts entre services sont réalisés sans plan journalier prévisionnel.
- Le plan journalier de distribution n'est pas communiqué par le service commercialisation.

##### **Remarques complémentaires**

La traçabilité de l'ensemble des tests d'audit est consignée dans des feuilles de test spécifiques.

Plusieurs entretiens ont été réalisés avec les responsables de la TRC autour des thématiques suivantes :

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

- Constitution des enregistrements comptables ;
- Suivi et contrôle journalier des stocks ;
- Rapprochement contradictoire des enlèvements journaliers.

### **3. Conclusion de la mission**

Le dossier de la mission examiné contenait plusieurs éléments reliés à la conclusion de la mission. Nous avons choisi de présenter le projet de rapport en raison de son importance dans cette étape et parce qu'il touche des axes importants reliés à la gestion des stocks.

#### **Remarque méthodologique**

Contrairement à certaines pratiques classiques d'audit qui prévoient la rédaction systématique de feuilles d'observation, les auditeurs internes de la TRC procèdent exclusivement à la collecte d'informations à travers des tests d'audit sur le terrain soutenus par des comptes rendu de visite des lieux ou d'entretien avec les concernés. Les constats sont ensuite consolidés dans le rapport d'audit final, sans passer par une feuille d'observation intermédiaire.

#### **3.1 Projet de rapport**

Les observations détaillées résultant des investigations menées par les auditeurs sur le terrain sont incluses dans le corps du projet de rapport et les résultats de leurs travaux sont enregistrés et présentés.

Les auditeurs arrivent à la fin au projet de rapport qui expose des résultats extraits à partir des FRAP établis déjà, et donne une synthèse récapitulative sur le contenu de ces feuilles afin de formaliser les constats et les recommandations par la suite.

Dans le cas traité, les travaux de contrôle effectués, relatifs à l'appréciation de la gestion des stocks, réalisés au niveau de la direction GTS, ont permis de relever les constats synthétisés par volet (selon le dispositif organisationnel, le volet organisation, volet procédure, volet réception, volet sortie des stocks, volet réforme, volet inventaire, et le volet sécurité et rangement).

##### **➤ Volet organisation**

- Déficit en personnel au niveau du Service Approvisionnements relevant du Département Moyens Généraux / GTS.
- Gestionnaire Stocks assurant les missions de Magasinier ne bénéficiant pas d'indemnité de nuisance.

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

- Existence d'un agent en Hors Organigramme non positionné.
- L'installation du Chef de Département Moyens Généraux a été opérée sans passation de consignes.
- **Volet procédure**
  - Absence d'une procédure ou mode opératoire formalisés pour encadrer le processus d'identification et d'expression des besoins des stocks au sein de la Direction GTS.
  - Insuffisance dans la vulgarisation de la procédure de passation des contrats référencée E-25 (R4) du 12/09/2024.
- **Volet réception**
  - Absence d'un endroit dédié spécifiquement à la réception au niveau du magasin initial en cours d'aménagement et des quatre (04) points de stockage temporaire.
  - Absence d'un spécimen des signatures des intervenants dans le processus gestion des stocks.
- **Volet sortie des stocks**
  - Risque d'excès en matière d'expression de besoin de fourniture en quantité demandées par les structures demanderesse.
  - Filtrage des quantités demandées par structures sans aucune référence.
  - BSM's établis sans libellé.
- **Volet réforme**
  - Existence d'un ancien stock non consommé estimé à 20 766 547,88 DA constitué de consommables informatiques et de fournitures de bureau.
  - Existence d'un stock constitué de PDR automobile obsolète.
- **Volet inventaire**
  - Existence d'un écart non arrêté entre les données physique et comptables issu de l'opération d'inventaire des stocks de l'exercice 2023.
- **Volet sécurité et rangement**
  - Absence de système de contrôle d'accès (badguse) au niveau de l'ensemble des points de stockage.
  - Insuffisances constatées au niveau des quatre (04) points de stockage en matière de sécurité.
  - Existence de poussière au sol au niveau du magasin des biens obsolètes et produits périmés (Sous-sol Bâtiment B) ainsi qu'au niveau du magasin de fournitures de bureau et consommables informatiques (Sous-sol Bâtiment C).
  - Infiltration d'eau et présence d'humidité au niveau des murs du Sous-sol Bâtiment C.

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

- Insuffisance de stockage de certaines consommables informatiques.
- Rayonnage non adapté au stockage des consommables informatiques et fournitures de bureau.
- Insuffisance de stockage des pneus.
- Absence de matériel de manutention : Chariots élévateurs électriques, Transpalettes, Chariots, Paniers de rayonnage et Bacs à roulettes.
- Non dotation des intervenants au niveau du magasin de stocks par des EPI et tenues de travail.

On remarque que les auditeurs ne préparent pas des feuilles d'observations pour les points positifs, alors qu'ils les préparent pour les dysfonctionnements qu'ils trouvent

### 3.2. Réunion de restitution

À l'issue de la mission, les auditeurs internes sont tenus de présenter et discuter avec leur hiérarchie les faits, constats et observations marquants (qu'ils soient positifs, négatifs ou connexes).

Cette étape permet de déterminer rapidement les suites à donner à chaque situation identifiée lors des tests d'audit, conformément aux procédures internes en vigueur à la TRC, qui visent à favoriser un retour d'expérience structuré et réactif.

### 3.3. Réunion de validation et cahier des recommandations

Une réunion de validation est organisée entre les auditeurs et les audités, et peut, selon les cas, se tenir en présence du commanditaire de la mission. Cette réunion vise à discuter l'ensemble des points figurant dans le projet de rapport d'audit, à clarifier certaines observations, et à recueillir les remarques ou réponses des responsables concernés.

Par cette démarche, la TRC cherche à intégrer les réactions des parties auditées dans le rapport d'audit et à valider implicitement les constats et les recommandations proposées par l'équipe d'audit.

Le **cahier de recommandations** élaboré à l'issue de la mission présente notamment :

- le **niveau de priorité** attribué à chaque recommandation,
- les **structures concernées**,
- les **responsabilités désignées**,

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

- les **délais de mise en œuvre**,
- ainsi qu'un **commentaire explicatif** associé à chaque mesure proposée.

### 3.4. Rapport définitif et plan d'actions

Le rapport d'audit établi pour cette mission matérialise le travail de la mission. Il contient des informations confidentielles. Mais, à l'image d'un devis de réparation, il met l'accent sur les dysfonctionnements afin de faire développer des actions de progrès.

Le rapport définitif se présente de la même manière que le projet de rapport, avec les modifications suivantes :

- Insertion de la synthèse, visée par le responsable de l'entité auditée ;
- Mention des commentaires de l'auditée sur les constats exposés ;
- Reformulation éventuelle ou retrait de certaines recommandations, en fonction des commentaires formulés par l'auditée.

Ce rapport définitif est accompagné du plan d'actions, adressé au responsable de la structure auditée, à la Direction du contrôle interne, ainsi qu'à la Direction générale.

Le tableau des actions de progrès, à renseigner par le responsable de la structure auditée, remplace le cahier des recommandations.

## 4. Suivi des recommandations

Les auditeurs internes de la TRC ont toujours été intéressés à savoir ce qu'il adviendrait de leurs recommandations afin de pouvoir mesurer la véritable efficacité de leur travail. Pour cette raison, l'organisation attache une grande importance au suivi des recommandations

### 4.1. Réponses aux recommandations et suivi du rapport d'audit interne

A la fin de la mission d'audit interne sur le terrain, chaque constat donne lieu à une recommandation formulée par l'auditeur, laquelle est présentée aux audités lors de la réunion de clôture. Si ces derniers émettent des réserves quant au réalisme et/ou à l'applicabilité de la recommandation, elles sont exprimées à ce moment-là. Les auditeurs internes en tiennent compte ou non, selon leur propre appréciation.

La meilleure pratique pour obtenir l'adhésion de l'auditée à la recommandation proposée consiste à concevoir celle-ci en partenariat avec l'auditée. L'idéal étant que cette

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

recommandation soit proposée spontanément par l'audité lui-même, après reconnaissance du besoin d'amélioration.

Le corollaire de la réponse de l'audité est le plan d'action. En acceptant une recommandation, l'audité indique qui sera chargé de la mettre en œuvre et dans quel délai.

Sur le plan pratique, cela se traduit par un document rempli par l'audité, joint au rapport d'audit, et qui présente les réponses apportées aux recommandations. Il s'agit d'un formulaire simple, conçu par l'Audit Interne, dans lequel l'audité précise, pour chaque recommandation, la personne responsable et le délai prévu pour sa réalisation.

Cet aspect est essentiel : il permet de faire passer l'audit du domaine théorique à l'action concrète, et de donner un véritable impact opérationnel aux recommandations formulées, valorisant ainsi l'intervention des auditeurs internes.

L'Audit Interne doit être informé de la suite donnée à ses propositions, droit qui va permettre de mesurer l'efficacité, d'alimenter les dossiers et donc de parfaire les audits ultérieurs. Ce droit s'appuie sur quelques principes normatifs tels que :

- (La Norme 2500.A1) : « Le responsable de l'Audit doit mettre en place un processus de suivi » ;
- Le Management est responsable de l'action, l'Audit Interne est responsable de l'évaluation de l'action.

A ce titre, les structures audit n'ont pas à s'impliquer dans la mise en œuvre des plans d'action. Elles doivent être informées de l'état d'avancement de ces plans d'action afin qu'elles puissent assurer un reporting périodique aux commanditaires.

Le suivi de la mise en œuvre des recommandations au sein de la TRC est basé ainsi, sur le mode « déclaratif » qui présente plusieurs avantages à savoir :

- ✓ Il permet de responsabiliser les Audités ;
- ✓ Il favorise l'appropriation du contrôle interne par ces derniers.

#### 4.2. Suivi du plan d'actions et retour sur audit

La charte d'audit interne de la TRC met l'accent sur l'importance du suivi des plans d'actions, dans la mesure où la structure d'audit interne doit s'assurer de la mise en œuvre effective des recommandations formulées à l'issue des missions.

### **Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC**

Trimestriellement, la structure d'audit interne doit se tenir informée de l'état d'avancement des plans d'actions liés aux recommandations acceptées.

Le tableau de suivi, mis à jour par le responsable de la structure auditée, doit être retourné à l'équipe d'audit dans un délai de dix (10) jours après chaque fin de trimestre. Il constitue un compte rendu formel sur les suites données aux recommandations, et permet d'évaluer les résultats obtenus à travers les actions correctives mises en œuvre.

Les audits de suivi des recommandations, ou « retours sur audit », sont obligatoires pour tous les rapports d'audit ayant reçu une opinion "non satisfaisante" ou "non acceptable", mettant en évidence des anomalies majeures.

L'objectif de ces audits de suivi est de vérifier sur le terrain que les recommandations importantes ont bien été appliquées. Ce suivi doit être effectué dans un délai de douze (12) mois suivant l'émission du rapport définitif. C'est justement à cette étape que le rôle de l'audit interne prend tout son sens dans l'amélioration effective du dispositif de contrôle interne, en assurant non seulement le suivi mais aussi la concrétisation des actions correctives proposées.

### **Section 3 : Résultats de l'étude et discussions**

Pour réussir et renforcer cette partie de discussion qui va permettre d'interpréter les résultats obtenus sur le terrain dans la partie pratique, on va analyser l'entretien qu'on a mené, en plus de l'étude de cas présentée dans la section précédente. On essaye d'analyser et de dégager des corrélations et des tendances permettant de démontrer au mieux l'apport de l'audit interne dans l'évaluation du système de contrôle interne et de ce fait répondre à la problématique de recherche soulevée.

L'intérêt principal de cette dernière section est de discuter les résultats obtenus et pour fournir précisément dans la richesse des données collectées et une compréhension plus en profondeur du problème étudié. Elle vise non seulement à décrire, mais aussi à aider à obtenir des explications plus significatives et d'aboutir ainsi à des suggestions afin de retirer un maximum de valeur et de sens concernant le sujet abordé dans ce mémoire.

#### **1. Méthodologie de la conduite de l'entretien réalisé**

L'entretien réalisé est un entretien individuel semi directif (semi structuré), auquel nous avons cherché à obtenir un maximum de réponses ouvertes, des explications concrètes et objectives, afin de bien mener notre recherche. On va présenter donc les motivations pour le choix de l'entretien, ainsi que le choix de la personne interrogé et la démarche de tenue de l'entretien.

##### **1.1. Motivations pour le choix d'entretien**

Les motivations pour le choix d'entretien sont les suivantes :

- L'entretien donne accès aux représentations et pratiques inscrites dans l'esprit des personnes et qui ne peuvent que rarement s'exprimer à travers un questionnaire ou en groupe ;
- Un entretien bien mené permet d'obtenir des informations très fines et très détaillées si le sujet est bien exposé et développé ;
- Les sujets susceptibles d'être explorés par l'entretien sont plus variés ;
- Permet d'établir un contact plus personnel par la suite avec les populations ciblées.

##### **1.1. Choix de la personne interrogé et démarche de tenue de l'entretien**

Tout d'abord, il faut choisir la bonne personne interrogée. Pour pouvoir bénéficier de son expertise dans son domaine et obtenir des réponses précieuses aux questions et interrogations rencontrées dans notre recherche.

### **Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC**

C'est pourquoi nous avons choisi d'interroger une personne professionnelle et très compétente, avec une grande expérience dans le domaine, avec laquelle nous pouvons bénéficier de son expertise et répondre aux interrogations soulevées. Cette personne est le chef de département des auditeurs.

Afin d'organiser et de mener l'entretien dans les meilleures conditions possibles, ce dernier a été organisé durant les heures de travail de l'interviewé dans son bureau, l'entretien a duré quarante-cinq minutes. Il a été dirigé de façon semi-directive selon un guide d'entretien

Lors du recueil des données pendant l'entretien, on a également obtenu l'approbation de l'interviewé pour faire l'enregistrement de la conversation afin de mieux retranscrire les informations dans leur intégralité pour présenter ultérieurement les Verbatim dans la « partie interprétation ».

Cette méthode vise à recueillir des informations réelles et de qualité et des données réelles qui s'appuient sur l'opinion de la personne interrogée. Le but de l'entretien n'est pas de porter un jugement sur les idées de l'interviewé, mais de profiter de son expérience et d'obtenir un maximum d'informations pertinentes. Pour illustrer les idées et les communiqués, on a tiré des extraits qu'on appelle les Verbatim qui sont représentatifs de l'idée globale, afin que les données ne soient pas trop anonymes au moment de la communication.

#### **1. Guide d'entretien utilisé**

Le guide d'entretien utilisé a pour but de fournir un cadre général ordonné à l'entretien. Il contient deux parties :

La première partie porte sur l'introduction, la présentation du travail de recherche, l'explication de ce que l'entretien doit apporter à ce travail, les remerciements adressés à la personne interrogée, ainsi que les coordonnées de l'interviewé.

La deuxième partie comporte une liste de questions, réparties comme suit :

Questions d'ouverture : 2 questions ;

Questions générales concernant la mission d'audit interne sur le processus de gestion des stocks au niveau de la TRC : 12 questions ;

Questions clés en lien avec le thème de l'étude (le rôle de l'audit interne dans l'évaluation du système de contrôle interne) : 6 questions.

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

Un aperçu du guide d'entretien est présenté au niveau des annexes (voir Annexe 9).

### 1. Analyse du corpus des données, et résultats

Afin d'accéder aux analyses et aux résultats, il est nécessaire de connaître l'approche d'analyse des corpus de données et la manière de discuter des données et de présenter les résultats.

#### 3.1. Démarche d'analyse du corpus des données

La présentation des résultats sera sous une forme narrative. Et comme les réponses de la personne interviewée étaient précises et très objectives, la division des données collectées sera en termes de thèmes pour faciliter l'analyse de réponses par la suite. Ce corpus considéré comme un corps composé d'éléments d'informations différents qui organisent la discussion d'objet d'étude.

On a fait une transcription des informations, pour conserver l'intégralité de données que nous avons dans les entretiens pour faciliter le travail on a utilisé la fonction dictaphone de smartphone (cette fonction enregistre l'intégralité des entretiens pour réaliser effectivement la retranscription manuscrite) et cela après l'approbation de l'interviewé comme nous avons mentionnée déjà, ça nous a permis de réécouter ces informations et de dégager les verbatims pour des thématiques qu'on veut évaluer, compte tenu du volume modéré de notre corpus, constitué de quatre entretiens, l'analyse a pu être réalisée manuellement, sans recours à des logiciels spécialisés.

L'analyse consiste à réduire les informations pour les catégoriser et les mettre en relation avant d'aboutir à une explication. En donnant une interprétation intégrale, de manière écrite.

#### 3.2. Discussion des données et extraction des résultats

À travers les questions et réponses de l'entretien, les données et les résultats peuvent être divisés en 6 thèmes afin de favoriser la discussion et d'organiser les idées.<sup>106</sup>

##### 3.2.1. Analyse du thème 1 : Environnement de travail des auditeurs au sein de la TRC

Sur la base des questions 3 et 12 du guide d'entretien et des réponses obtenues, les constats suivants ont pu être établis.

L'exploitation du verbatim recueilli montre que la TRC accorde une attention particulière à l'environnement de travail des auditeurs internes, tout en soulignant l'existence de certaines

---

<sup>106</sup> Les verbatim sont classés dans l'ordre des questions abordées dans les thèmes

### **Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC**

contraintes qui persistent dans la pratique. En effet, bien que les auditeurs disposent d'un cadre structuré encadré par un manuel d'audit mis en place par SONATRACH depuis mai 2006, inspiré des normes internationales, plusieurs difficultés viennent limiter leur performance.

Le répondant met en lumière des obstacles récurrents tels que le manque de collaboration de la part des audités, la fréquence élevée des déplacements, ou encore la durée parfois insuffisante pour accomplir certaines missions complexes, notamment en raison de l'effectif réduit face à une charge de travail importante. À cela s'ajoutent des lacunes structurelles, comme l'absence de cartographie des risques, la faible culture du contrôle interne, ou encore le manque de séparation des fonctions dans certaines structures.

Les conditions de travail des auditeurs internes de la TRC révèlent un besoin d'amélioration, notamment en ce qui concerne la coordination interservices, la documentation adéquate et la valorisation de la culture du contrôle interne au sein de l'organisation.

#### **Verbatim**

*« Le manque de collaboration par les audités, les déplacements fréquents, la durée insuffisante pour certaines missions dont les objectifs sont complexes ou l'équipe réduite pour un plan de charge important, le manque de séparation de fonctions, l'absence de cartographie des risques, la faible culture du contrôle interne, la documentation et les données inadéquates ».*

#### **3.2.2 Analyse du thème 2 : La fonction audit et la qualité de l'évaluation du contrôle interne à la TRC en termes de professionnalisme et de lacunes**

Sur la base des questions 2 et 18 du guide d'entretien et des réponses obtenues, les constats suivants ont été relevés.

L'évaluation du système de contrôle interne au sein de la TRC repose sur un cadre structuré, avec une implication notable de l'audit interne, qui assure une analyse indépendante et objective. Selon le répondant, cette évaluation permet d'identifier les points faibles et de proposer des axes d'amélioration. Ce processus est appuyé par une collaboration entre la Direction Audit et Risques et les différentes activités, ce qui témoigne d'une volonté d'assurer une complémentarité efficace entre les fonctions de contrôle et d'audit.

Toutefois, bien que la TRC fournisse un environnement professionnel relativement organisé, certains freins persistent et affectent la qualité de l'évaluation du contrôle interne.

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

L'application des processus est jugée « moyenne », en raison notamment d'un manque de coordination entre les intervenants, d'un déficit en personnel qualifié, ainsi que d'une culture du contrôle interne encore insuffisamment ancrée. Cela dénote une situation en évolution constante, nécessitant un renforcement des capacités internes pour améliorer la performance globale du dispositif de contrôle.

Ainsi, la fonction audit à la TRC bénéficie d'un socle professionnel solide, mais sa pleine efficacité dépend encore de l'optimisation des ressources humaines, de la communication entre les entités auditées et de la diffusion d'une culture de contrôle plus affirmée.

#### Verbatim

*« La qualité de l'évaluation du contrôle interne repose sur plusieurs critères, principalement l'application des processus, qui reste moyenne au niveau de la TRC. Parmi les principales lacunes, on peut citer le manque de coordination et l'insuffisance de personnel qualifié. On peut donc dire que le dispositif est en constante évolution. »*

*« Les contrôleurs internes à la TRC exercent les mêmes missions que les auditeurs internes, à la différence près que leur champ d'intervention est limité aux structures de la TRC. Le plan annuel d'audit est élaboré par la Direction Audit et Risques en collaboration avec les différentes activités. On peut donc parler d'une relation de collaboration et de complémentarité. »*

#### 3.2.3 Analyse du thème 3 : La gestion des stocks au sein de la TRC

Sur la base des questions 8 et 10 du guide d'entretien et des réponses obtenues, les résultats suivants sont présentés.

La gestion des stocks au sein de la TRC est une activité stratégique, en raison de l'importance capitale de la disponibilité continue des produits. Un stockage inapproprié pourrait entraîner non seulement des pertes physiques, mais aussi une dégradation de la qualité des produits, notamment par oxydation au contact de l'air ou formation de particules indésirables.

La TRC accorde une priorité absolue à la disponibilité permanente des stocks, avec un objectif clair de non-rupture des produits. Pour atteindre cet objectif, l'entreprise met en œuvre une coordination rigoureuse et une synchronisation effective entre les différentes régions. Ainsi, en cas de tension ou de rupture locale, des réapprovisionnements rapides sont assurés à travers les autres districts afin de garantir une continuité sans faille de l'approvisionnement.

### **Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC**

Par ailleurs, la TRC accepte parfois des coûts supplémentaires, voire des pertes temporaires, pour maintenir cette disponibilité, en prenant notamment en charge les frais de transport nécessaires pour équilibrer l'offre et la demande entre régions.

#### **Verbatim**

*« La gestion des stocks est un enjeu prioritaire. Nous ne pouvons pas accepter de ruptures. Parfois, nous devons même engager des coûts additionnels pour garantir la continuité du service. Cette gestion rigoureuse est indispensable pour préserver la qualité et la disponibilité des produits »*

Cette approche illustre la forte implication de la TRC dans la sécurisation et l'optimisation de son système de gestion des stocks, en accord avec les principes de contrôle interne visant à limiter les risques liés à la gestion des approvisionnements stratégiques.

#### **3.2.4 Analyse du thème 4 : Évaluation du processus de gestion des stocks au sein de la TRC**

L'évaluation du processus de gestion des stocks au sein de l'Activité Transport par Canalisation (TRC) de SONATRACH fait ressortir une organisation complexe, appuyée par des procédures internes spécifiques, mais exposée à certaines contraintes opérationnelles. L'analyse repose sur les réponses aux questions 6, 7, 9, 11, 15 et 17 du guide d'entretien, telles que fournies par un professionnel du service de contrôle interne de la TRC.

#### **Une gestion plurielle des stocks selon les structures**

La gestion des stocks à la TRC couvre plusieurs catégories de biens, notamment les pièces de rechange, les équipements industriels, les matériaux pour les opérations de maintenance, etc. Il ne s'agit pas d'un processus unique mais de plusieurs sous-processus, variant selon la nature des stocks et la structure concernée.

#### **Verbatim**

*« La stratégie de gestion des stocks est soigneusement choisie au niveau des structures opérationnelles. »*

Cela signifie que chaque division opérationnelle applique une stratégie spécifique de gestion des stocks, adaptée à ses besoins fonctionnels. L'audit interne, dans ce contexte, n'a pas pour mission de définir cette stratégie, mais plutôt de vérifier si les dispositifs en place assurent un bon niveau de maîtrise.

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

### Des axes d'évaluation flexibles et adaptés

Lors des missions d'audit interne, les auditeurs évaluent différents aspects de la gestion des stocks : la réception des articles, leur stockage, les sorties, les inventaires, la fiabilité des données dans le système d'information, et le respect des seuils critiques. Toutefois, les objectifs d'évaluation sont définis en fonction des ressources disponibles, du contexte local, des demandes de l'entité auditée, et du temps imparti à la mission. À ce propos, l'interviewé explique :

*« Le choix des objectifs reste toujours en fonction des moyens de l'entreprise, de la demande des audits et selon le suivi budgétaire du temps. »*

Cette flexibilité permet d'orienter les travaux vers les zones à risque ou les processus jugés sensibles, dans un souci de pertinence et d'efficacité.

### Un dispositif normatif encadrant les écarts

Le traitement des écarts dans la gestion des stocks repose sur des procédures internes bien définies, centralisées dans les Instructions de Gestion (IDG). Ces dernières précisent les démarches à suivre lorsqu'un écart est détecté, que ce soit lors des inventaires physiques ou à travers le système d'information. Elles doivent être mises à jour régulièrement afin de tenir compte des évolutions internes et des incidents constatés.

#### Verbatim

*« Traiter ces écarts est édicté et détaillé dans les instructions de gestion qui doivent être actualisées de temps en temps par rapport aux faits, aux évènements, et à ce qui se passe. »*

Ainsi, ces instructions jouent un rôle essentiel dans la standardisation des pratiques et la réduction des erreurs ou anomalies dans la gestion des stocks.

### Une performance globalement maîtrisée malgré des lacunes

Enfin, bien que la gestion des stocks soit globalement jugée satisfaisante, les audits antérieurs ont mis en évidence certaines lacunes ou réserves. Celles-ci sont qualifiées de mineures, mais elles révèlent l'existence de dysfonctionnements ponctuels ou de marges d'amélioration.

#### Verbatim

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

*« la gestion des stocks au sein de la TRC est généralement bonne , mais il y a toujours des dysfonctionnements , il y a des hauts et des bas , D'après les rapports que nous avons établi dans les années précédentes, nous extrayons toujours des lacunes , ce sont des réserves mais on peut dire qu'ils ne sont pas suspensibles , il existe toujours des contraintes et des écarts dans la gestion des stocks, mais ce ne sont pas des réserves majeurs »*

*« Le rôle de l'audit n'est pas d'orienter le processus de gestion mais plutôt de renforcer les dispositifs de contrôle interne car lorsqu'on effectue l'analyse (l'audit des processus) on est là pour donner une assurance aux responsables sur les dispositifs des processus, ou bien il faut les améliorer et entrer des nouveautés sur les dispositifs pour éviter les fraudes »*

*« L'entreprise est riche en matière de procédures, les auditeurs ne les utilisent pas toutes mais choisissent plutôt les procédures suivant le besoin et les objectifs liés aux éléments à rajouter, on l'appelle « pièce de rechange. »*

#### **3.2.5 Analyse du thème 5 : la démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne suivie par la TRC**

Sur la base des questions 1, 5, 13, 14 du guide d'entretien et les réponses obtenues, on présente les résultats suivants

Afin de comprendre la démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne, Nous nous référons toujours et directement à la relation entre l'audit et le contrôle internes. Cette relation apparaît à travers l'intervention de l'audit dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne. Un bon contrôle interne est donc la finalité de l'auditeur interne, ce qui nous fait comprendre que le dispositif du contrôle interne fait l'objet d'une évaluation de l'auditeur interne. Ce dernier, lors de sa mission et après avoir identifié les points de contrôle à examiner, il procède à l'évaluation du dispositif du contrôle interne en se basant sur des tests d'évaluation, ce qu'on appelle aussi les tests de procédures. Ces derniers permettent à l'auditeur de vérifier le bon fonctionnement des procédures en place.

Le contrôle interne est constitué des dispositifs mis en place par l'entreprise, ce qui nous amène au rôle de l'audit par rapport au contrôle interne, puisque l'audit demande toujours est ce que ces dispositifs sont suffisants ? efficaces ou non ?

D'autre part, si on veut discuter du sujet du changement dans les dispositifs de contrôle interne au sein de la TRC, on peut dire qu'il soit tous simplement dans le cas où les verrous ne sont pas suffisants.

### Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

On peut simplement dire que la démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne suivie par la TRC obéit et respecte une méthodologie unifiée et valable pour tous les processus de l'entreprise

#### Verbatim

*« Le contrôle interne par sa définition représente les différents dispositifs mis en place par l'entreprise pour atteindre l'objectif de ses processus. En ce qui concerne la relation, on peut dire que l'audit interne est là afin de compléter sa mission principale qui est l'évaluation des dispositifs de contrôle interne mis en place par l'entreprise (c'est la relation exacte entre les deux) »*

*« Le changement de dispositifs de contrôle interne dépend de la mise à jour. Il y'a toujours une actualisation par rapport à l'évolution de systèmes de fraude car le dispositif de contrôle interne est établi dans le but d'essayer de cerner et de mettre des verrous pour les sous processus pour atteindre les objectifs. Puisque la fraude évolue dans le temps et les malveillants essayent toujours d'utiliser des techniques de fraude pour voler et transcrire la procédure afin d'atteindre les objectifs tracés par les fraudeurs »*

*« l'audit doit intervenir dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne mis en place par l'entreprise, à travers sa mission en faisant un diagnostic pour faire ressortir le résultat , qu' il y ait des insuffisances ou qu'il y ait du respect et des points forts. C'est la relation principale entre ces deux, qui représente le rôle de l'audit par rapport aux contrôle interne ».*

*« Il y a toute une méthodologie pour l'évaluation du dispositif de contrôle interne, c'est une démarche standard, qu'on doit suivre pas à pas. On a trois phases, on considère la préparation de la mission comme étape très importante à laquelle on prépare tout ce qui concerne les processus qu'on doit auditer, Parfois, cette phase prend 30 % ou 40 % de la mission totale tout dépend de la complexité de la mission. A ce niveau-là, il n'y a pas de point particulier à considérer comme plus important qu'un autre, on doit préparer à chaque processus les dispositifs de contrôle qui y sont liés. Ainsi, les auditeurs doivent être professionnels et déjà sélectionnées, qu'on à la phase de réalisation chaque processus doit être analysé profondément, en utilisant un maximum d'outils qui lui sont adaptés. Dans la phase de conclusion on trouve le rapport d'audit, les constats, les feuilles d'observation qui doivent être analysées et les preuves qui soient tangibles. De ce fait, tout est important dans le processus audité »*

### 3.2.6 Analyse du thème 6 : Les recommandations et leurs suivies au sein de la TRC

Sur la base des questions 4, 16 du guide d'entretien et les réponses obtenues, on présente les résultats suivants

Les recommandations sont sans aucun doute la chose la plus importante de l'audit, en même temps, la méthodologie d'audit est organisée, bien réfléchi et très claire. Lorsque la mission est établie, elle apporte des recommandations comme une valeur ajoutée pour lever un peu les causes qui la ramènent à ce fait. Il faut donc lever les rapports des recommandations et les faits pour colmater les écarts et décortiquer les processus, ce qui est le rôle des auditeurs internes tant qu'ils font l'alerte par rapport à ça.

Le PDG qui est le commanditaire de la mission est celui qui délègue les auditeurs, en fonction de ce qu'il cherche à vérifier, et après leurs rapports et recommandations prend les mesures nécessaires (procédures exceptionnelles). Lorsque le processus contient des problèmes, Les auditeurs lèvent les rapports des recommandations, et les faits, essayent de colmater les écarts, décortiquent les processus et font l'alerte par rapport à tout ça.

#### **Verbatim**

*« C'est selon le processus audité, c'est le rôle principal de l'activité d'audit, qui est de diagnostiquer les processus, pour qu'on puisse ensuite les lever et trouver des solutions liées à leurs dysfonctionnements. Si on voit qu'il y a des lacunes dans le processus ou qu'il est inactif on doit ressortir ces dysfonctionnements et puis les analyser dans des feuilles d'observation où on va apparaitre : le fait, les causes et les conséquences avec l'émission de recommandations pour pouvoir y remédier.*

*Bien sûr que les recommandations sont suffisantes. Notre organisation dispose d'un département spécial qui applique et assure le suivi de l'application des recommandations »*

*« La méthodologie d'audit est très claire. Lorsque la mission est établie, elle apporte des recommandations comme une valeur ajoutée pour lever un peu les causes qui la ramènent aux faits. Auparavant, pour faire le suivi des recommandations, nous faisons des échanges écrits entre la direction centrale d'audit et l'entité auditée, mais on a 3 ans de là, nous faisons des missions retour sur missions, au lieu d'avoir des échanges écrits par rapport aux recommandations. Malgré qu'on a un effectif plus ou moins réduit, il faut satisfaire les demandes des audités et aussi faire des retours sur les missions qui sont jugés les plus importantes ».*

### **1. Suggestions extraites et synthèse**

A l'issue de notre stage pratique, on a abouti à extraire trois suggestions. Les deux premières émanent sur la base de notre analyse des modes de fonctionnement de l'organisation et du manuel des procédures de la structure auditée et de la structure d'audit. La troisième qu'on a pu extraire provient des réponses de l'entretien qu'on a présenté plus tôt.

#### **4.1 Suggestions extraites**

##### **4.1.1. Première suggestion**

Cette suggestion touche la structure d'audit au sein de la TRC. Plus précisément, elle touche le processus de gestion des stocks, en affectant tous les processus et les sous processus de l'organisation.

L'étude pratique dans la TRC nous a permis de profiter des avis de nombreux auditeurs et d'obtenir d'eux diverses informations et explications détaillées sur les étapes de la mission d'audit, ensuite, on a concentré sur les moindres détails de la première phase de la mission d'audit où on a remarqué l'importance de la détermination des objectifs des missions.

En réalité et selon les méthodes correctes, la détermination des objectifs se fait par rapport à une cartographie des risques. Dans la TRC, comme la cartographie des risques n'a pas encore été mise en place (les risques liés aux activités ne peuvent pas être connus), la procédure suivie est basée sur la détermination des objectifs par rapport aux : incidents, évènements passés, les orientations et réserves extraites par le commissaire aux comptes et les demandes (veux) des opérateurs.

On voit ici que la TRC ne suit pas la bonne méthode qui lui permet de gagner du temps dans la fixation de ses objectifs, et on le classe comme une lacune. C'est vrai que dernièrement, le management au niveau de l'entreprise a pris la décision de créer une direction spéciale pour le management des risques rattachée à la direction qualité, parmi les tâches qu'ils effectueront prochainement est de constituer une cartographie des risques que l'auditeur pourra utiliser pour accomplir ses missions, mais on considère la non mise en œuvre jusqu'à présent comme une lacune pour l'entreprise.

La cartographie des risques des stocks permet d'identifier et de déterminer les risques qui sont liés à l'activité de stocks et qui sont déterminés auparavant par rapport aux diagnostics effectués et aux analyses spéciales suivant le processus stockage. A ce stade, on a déterminé les risques liés aux stocks, ce qui aide beaucoup l'auditeur à tracer les objectifs liés au processus

## Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC

des stocks pour qu'il soit objectif aux missions. Il touche directement les risques liés à cette activité, pour ne pas perdre du temps pour l'identification des risques.

Avec une cartographie, les risques sont déjà déterminés. A cet effet, l'auditeur peut tracer ses objectifs facilement et rapidement pour être objectif dans son travail.

La prise de connaissance a pour finalité de faire l'analyse des risques qui décrit les objectifs les plus risqués sur lesquels il faut travailler et se concentrer. Le directeur doit accepter, décider et signer les objectifs pour extraire par la suite la note d'orientation et le programme de travail, alors qu'avec une cartographie des risques, Le travail peut devenir facile, simplifié et plus compatible avec les pratiques modernes d'audit interne.

Enfin, on recommande à l'entreprise d'utiliser la cartographie des risques à l'avenir en raison de son rôle efficace dans la conduite d'une mission d'audit interne.

### 4.1.2. Deuxième suggestion

Il y a lieu de citer que l'entreprise se limite à l'audit de conformité. Cet audit est censé d'avoir les dispositifs, par exemple : il doit y avoir des instructions de gestion concernant le processus à auditer.

Les auditeurs donc ne font pas l'audit par l'approche par risque parce qu'ils ne vont pas chercher les risques, tant qu'ils sont connus ainsi que les dispositifs. De ce fait, les auditeurs ne font que la vérification puis ils font le remplissage des tableaux

Comme le management des risques concerne les dispositifs de contrôle interne, l'entreprise devrait accorder de plus en plus d'attention à la relation entre la gestion des risques et l'audit. Afin que l'entreprise se conforme à ce qui est stipulé dans les derniers développements internationaux en matière d'audit interne. Cette lacune affecte en revanche l'entreprise, car TRC ne fait pas aujourd'hui l'audit par l'approche par risques

Il est bon pour l'entreprise de mettre en œuvre l'audit par approche risques à l'avenir pour renforcer ses talents et se développer de plus en plus.

### 4.1.3. Troisième suggestion

Il faut se rappeler que l'un des résultats les plus importants qu'on a obtenus de notre entretien est la présence d'une recommandation du chef de département des auditeurs qui attire l'attention sur le fait que l'entreprise doit renforcer son effectif si elle veut renforcer son contrôle interne. L'entreprise peut renforcer son effectif à travers :

### **Chapitre 3 : l'apport d'une mission d'audit interne au dispositif de CI du processus des stocks au sein de la TRC**

- L'augmentation du nombre d'auditeurs spécialistes ;
- L'augmentation du nombre de personnels qualifiés ;
- La planification de l'effectif qui contribue à la réalisation des objectifs de l'entreprise ;
- Faire des formations régulièrement par rapport à tout l'effectif de l'entreprise.

#### **4.2. Synthèse**

L'audit interne au sein de TRC s'attache à fournir des prestations de qualité en particulier lors de la formulation et la présentation des conclusions en hiérarchisant et limitant les recommandations principales selon les enjeux et l'urgence de leur mise en œuvre et en cherchant à réduire la perturbation potentielle liée à sa présence chez l'audité.

Les pratiques d'audit interne utilisées au sein de la TRC sont alignées sur les normes internationales de l'Institut des Auditeurs Internes (IIA). A cet effet, on peut dire que l'audit interne de la TRC respecte les normes internationales de la profession. De plus, les lacunes mentionnées ne sont pas considérées comme des lacunes majeures susceptibles de menacer la profession d'audit interne au sein de l'entreprise, on peut dire aussi qu'à travers les missions d'audit interne avec une démarche spéciale que l'audit peut intervenir dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne mis en place par la TRC dans la gestion des stocks, sans oublier que le rôle principale de l'audit interne est lié toujours à la détermination, et l'identification des risques.

## **Conclusion du chapitre**

Ce dernier chapitre nous a permis de confronter nos connaissances théoriques à la réalité du terrain et d'approfondir de plus en plus nos acquis en la matière.

La pratique au sein de l'activité transport par canalisation de la SONATRACH ( TRC) nous a offert une opportunité spéciale qui nous a permis de nous familiariser avec le métier de l'audit interne dans le monde du travail et sur le terrain, en consultant des dossiers réels de missions d'audit et en travaillant pour bien comprendre leur contenu et leurs étapes et pour obtenir des explications détaillées sur ces derniers.

La présente étude pratique a été menée aussi par un entretien. A travers ce dernier, on a pu obtenir les informations nécessaires pour conclure l'étude et infirmer ou confirmer les hypothèses émises.

Tout en gardant l'objectif principal de notre étude qui était de comprendre comment l'audit interne intervient dans l'évaluation des dispositifs mis en place dans la gestion des stocks. Au cours de la recherche et de la découverte de la réponse au sein de la direction contrôle interne de la TRC, on a constaté que l'audit interne se présente comme une fonction normée et très objective qui permet à l'entreprise de fonctionner de manière professionnelle.

# **Conclusion générale**

## CONCLUSION GENERALE

Rappelons que l'objectif assigné à cette recherche était de présenter l'impact d'audit interne dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne liés aux processus, en particulier le processus de gestion des stocks, et ce en réalisant un stage dans une entreprise afin de toucher la réalité liée à la profession d'audit interne et se rapprocher de cette fonction dans l'entreprise. C'est pourquoi on a choisi de faire le stage pratique dans une entreprise qui s'appuie fortement sur la fonction d'audit interne à savoir l'activité transport par canalisation de SONATRACH (TRC).

Le but est d'arriver enfin à une réponse à la problématique de recherche posée au début de l'étude, qui traite comment l'audit interne et plus précisément l'audit des stocks pourrait intervenir dans le cadre de l'évaluation du dispositif de contrôle interne instauré par la TRC au niveau de son processus de gestion des stocks.

### ➤ **Retour sur la démarche adoptée**

Pour la réalisation de ce mémoire, nous avons adopté une démarche à la fois explicative et empirique. La première partie du travail s'est articulée autour d'un cadre théorique et conceptuel, réparti en deux chapitres. Le premier chapitre a permis de présenter les fondements de l'audit interne et du contrôle interne, en clarifiant leurs définitions, leurs objectifs, ainsi que leurs modes d'articulation dans le fonctionnement de l'entreprise. Le deuxième chapitre s'est intéressé au processus d'évaluation du système de contrôle interne, en insistant sur le rôle de l'auditeur interne dans l'appréciation des dispositifs mis en place, notamment dans le contexte de la gestion des stocks.

En ce qui concerne l'aspect pratique effectué au niveau de la TRC, Ceci nous a permis d'éclaircir toutes les notions et de répondre à notre problématique de départ. C'est une expérience utile qui nous a permis de toucher tout ce qui a été traité en théorie dans les deux chapitres précédents et de le comparer avec ce qui est réellement appliqué sur le terrain et sur le monde du travail.

L'aspect pratique nous a également permis d'obtenir des auditeurs des explications et des compléments d'information sur la méthodologie d'audit effectivement adoptée au sein de la TRC, d'approfondir davantage les concepts et de mettre en valeur les résultats. Ce qui a permis de lever l'ambiguïté liée aux questionnements qui étaient au début de l'étude.

## CONCLUSION GENERALE

### ➤ **Vérification des hypothèses et éléments de réponses**

Au regard des résultats obtenus, on est en mesure de se prononcer sur les réponses hypothétiques formulées au début de notre étude :

- **La première hypothèse** : qui stipule que « L'audit interne intervient à travers une mission avec des tests sur terrain afin de vérifier, d'assurer et d'améliorer les dispositifs du contrôle interne de chacun des processus de l'entreprise, y compris le processus de gestion des stocks » est confirmé.

L'audit interne est un outil efficace qui vérifie l'efficacité des dispositifs de contrôle interne mis en place et les tests sous forme de programme, de missions qui abordent à chaque fois un thème précis qui est dans notre cas la gestion des stocks.

- **La deuxième hypothèse** : qui stipule que « La mission d'audit interne se déroule en passant par trois phases fondamentales, et en respectant les normes professionnelles d'audit interne et le code de déontologie de la profession, et ce afin d'orienter le processus de gestion des stocks » est confirmée.

La fonction d'audit interne s'exerce en trois étapes successives aboutissant à un rapport d'audit qui traite de l'ensemble des dysfonctionnements et risques affectant la réalisation des objectifs de l'entité et formule les recommandations nécessaires pour permettre l'amélioration continue du dispositif de contrôle interne.

- **La troisième hypothèse** : qui stipule que : « Le système de contrôle interne bénéficie des recommandations de la fonction d'audit interne qui l'évalue et s'assure de l'ensemble de ses activités » est confirmée.

Dans l'entreprise, il y a différents processus avec différents objectifs pour atteindre son objectif principal. Pour cela, il est important de donner intérêt au système de contrôle interne qui est là pour protéger et sauvegarder le patrimoine de l'entreprise et assurer la qualité des informations, sans oublier qu'il y a toujours des interactions entre les processus.

L'audit interne intervient à travers une mission avec ses constats, outils et tests sur terrain, afin de vérifier et d'assurer le bon fonctionnement des dispositifs de contrôle interne de chacun des processus de l'entreprise, y compris le processus de gestion des stocks, ainsi que la contribution à leur amélioration. Sans oublier que le rôle principal de l'audit interne est toujours lié à la détermination des risques, c'est l'analyse des processus pour chercher les

## CONCLUSION GENERALE

dysfonctionnements par rapport aux dispositifs mis en place par l'entreprise ainsi que l'établissement des recommandations.

### ➤ **Suggestions**

Les résultats de ce travail nous ont permis de formuler quelques suggestions principales destinés à l'entreprise d'accueil que nous citons ci-dessous :

- L'entreprise devrait accorder de plus en plus d'attention à la relation entre la gestion des risques et l'audit. De ce fait, il est important de se développer en matière d'audit par l'approche par risques.
- Il est préférable que l'entreprise utilise la cartographie des risques en raison de son rôle actif dans les missions d'audit interne.
- Il faut renforcer les moyens humains en augmentant le nombre des auditeurs internes dans l'entreprise pour qu'il soit compatible avec le nombre important des entités à auditer qui peuvent dépasser un millier d'entités à auditer.

### ➤ **Limites et perspectives de la recherche**

Cette recherche portant sur l'évaluation du contrôle interne dans le cadre de la mission d'audit interne, au sein de la TRC qui n'a pas connu d'obstacles notables ou d'obstacles empêchant de tirer des conclusions pour l'étude ou le thème de la recherche. Il y a lieu de citer qu'il existe des procédures établies par la TRC empêchent tout élément externe d'aller et de passer en missions d'audit interne avec les auditeurs de l'entreprise car ils ont considéré comme confidentiels.

On espère que les connaissances et résultats obtenus feront l'objet d'une base de départ pour d'autres travaux complémentaires à l'avenir dans cette optique, on ouvre des horizons vers :

- L'application de l'audit interne par l'approche par risque au sein des entreprises.
- L'application de nouvelles techniques et outils d'audit interne.
- La recherche si le contrôle interne doit-il être considéré comme un poste de coût ou de profit.

# **Bibliographie**

## BIBLIOGRAPHIE

### II. Ouvrages

#### II.1. Ouvrages en français

1. Alain Fernandez, **les nouveaux tableaux de bord des managers**, édition Eyrolles, paris, 2010.
2. DORIATH .B, GOUJET C, **Gestion prévisionnelle et mesure de la performance**, 3ème Edition, paris n207.
3. Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI). (2015). Le guide de l'audit interne. Paris : Dunod.
4. IFACI, **les outils de l'audit interne : 40 fiches pour conduire une mission d'audit**, Paris : édition Eyrolles, 2013.
5. Jacques Renard, **Théorie et pratique de l'audit interne**, 6e Édition d'Organisations, Paris, 2010.
6. Jacques Renard, **Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne**, Eyrolles , paris, France, 2012.
7. Jacques Renard, **Théorie et pratique de l'audit interne**, 7ème édition, Eyrolles, paris, France, 2014.
8. Jacquet. S, **Management de la performance : des concepts aux outils**, Edition Centre de Ressources en Économie-Gestion (CREG), 2011.
9. Khelassi Reda, **L'audit interne, Audit opérationnel, Technique, Méthodologie, Contrôle interne**, Ed Houma.
10. Philippe Lorino, **Comptes et récits de la performance : essai sur le pilotage de l'entreprise**, édition Organisation, Paris.
11. Pigé B, P, **Audit et contrôle interne (de la conformité au jugement)**, EMS éditions, 4 édition, 2017.
12. PIGE Benoit, **Audit et contrôle interne**, 2ed, EMS management & société, Paris, 2001.
13. Pwc et Ifaci, **COSO le référentiel intégré de contrôle interne**, Eyrolles, Paris, France, 2014.
14. Schick. P, **Mémento d'audit interne**, Edition Dunod, Paris.
15. Selmer c, « concevoir le tableau de bord », édition Dunod, Paris.
16. Stéphanie Thiery Dubuisson, **L'audit**, Edition la découverte, paris, France, 2009.
17. THIRY-DUBUISSON, Stéphanie, **L'audit**, Paris : Edition La Découverte, 2004.
18. Vlaminick H, **Histoire de la comptabilité**, édition pragmos, Paris, 1979.

## BIBLIOGRAPHIE

### II.2. Ouvrage en anglais

19. Chapelle A, **Risk Management for Financial Institutions**, éd Wiley, 2019.

### III. Articles dans des revues scientifiques

#### II.1 Articles en anglais

1. Chakravarty, Ranjita; Topper, Frank. “**Risk and Control Self-Assessment (RCSA): A useful complement to information systems audits** at Stanford University, United States, 2001
2. Crammond, B. R., Parker, A. V., Brooks, M., Skiba, M., & McNeil, J. J. (2011). **Self-audit as part of a research governance framework for health research**, Australia. Bulletin of the World Health Organization.
3. Laws, K., & Raine, J. (2019), **The role of internal audit in effective management in public sector organizations**, Public Money & Management.
4. Leech, T. J. (1997). **A methodology to address everything that is wrong with traditional auditing: Control & Risk Self-Assessment**.
5. Spira, L. F., & Page, M. (2003), **Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit**, Accounting, Auditing & Accountability Journal.

#### IV. Textes réglementaires

1. ISA 256. Communication des défaillances du contrôle interne aux responsables de la gouvernance.

#### V. Rapports, manuels et guides

1. AMF. (2010), **Cadre de référence sur les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne**, Paris.
2. Direction régionale du Trésor de Côte d’Ivoire. (2015). **Guide de procédure de conduite d’une mission d’audit**.
3. IFACI. (2013), **Les outils de l’audit interne : 40 fiches pour conduire une mission d’audit**, Paris : Éditions Eyrolles.
4. IFACI. (2015), **Le guide de l’audit interne**, Paris : Dunod.

## BIBLIOGRAPHIE

5. Institute of Internal Auditors. (2017), **Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne**, Floride, USA.
6. Turnbull Committee, **Rapport Turnbull – Comité présidé par Nigel Turnbull pour la Bourse de Londres**.

### VI. **Thèses et mémoires**

1. Belhachemi, A. (s.d.), **L'apport de l'audit opérationnel interne dans la réduction des abus de la rémunération des dirigeants**, Thèse de doctorat, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen.
2. Benhayoun Sadafi, M.A. (s.d.), **L'audit interne : levier de performance dans les organisations publiques – Étude de cas Drapor**, Mémoire, ISCAE Rabat.
3. Chekroun, M. (2015), **Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes**, Thèse de doctorat, Université Abou Bekr Belkaid, Tlemcen.
4. Gueldasni, A. (2018), **Formation sur l'évaluation des risques**, IAHEF.
5. Marcel Guenoun. (s.d.), **Le management de la performance publique locale. Thèse de doctorat**, Marseille.
6. Quattara, N.A. (2005), **Évaluation du contrôle interne : cas du cycle des revenus d'Online Création**, Diplôme supérieur, Pigier Côte d'Ivoire.
7. Sebege, N. (2008), **Évaluation du risque de défaillance du contrôle interne dans le cadre d'une mission d'audit financier : cas du projet FAUBED**, Mémoire de master, Institut supérieur de comptabilité, banque et finance.
8. Ziani, A. (2014), **Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : cas entreprise algérienne**, Thèse de doctorat, Université Abou Bekr Belkaid.

### VII. **Sites web**

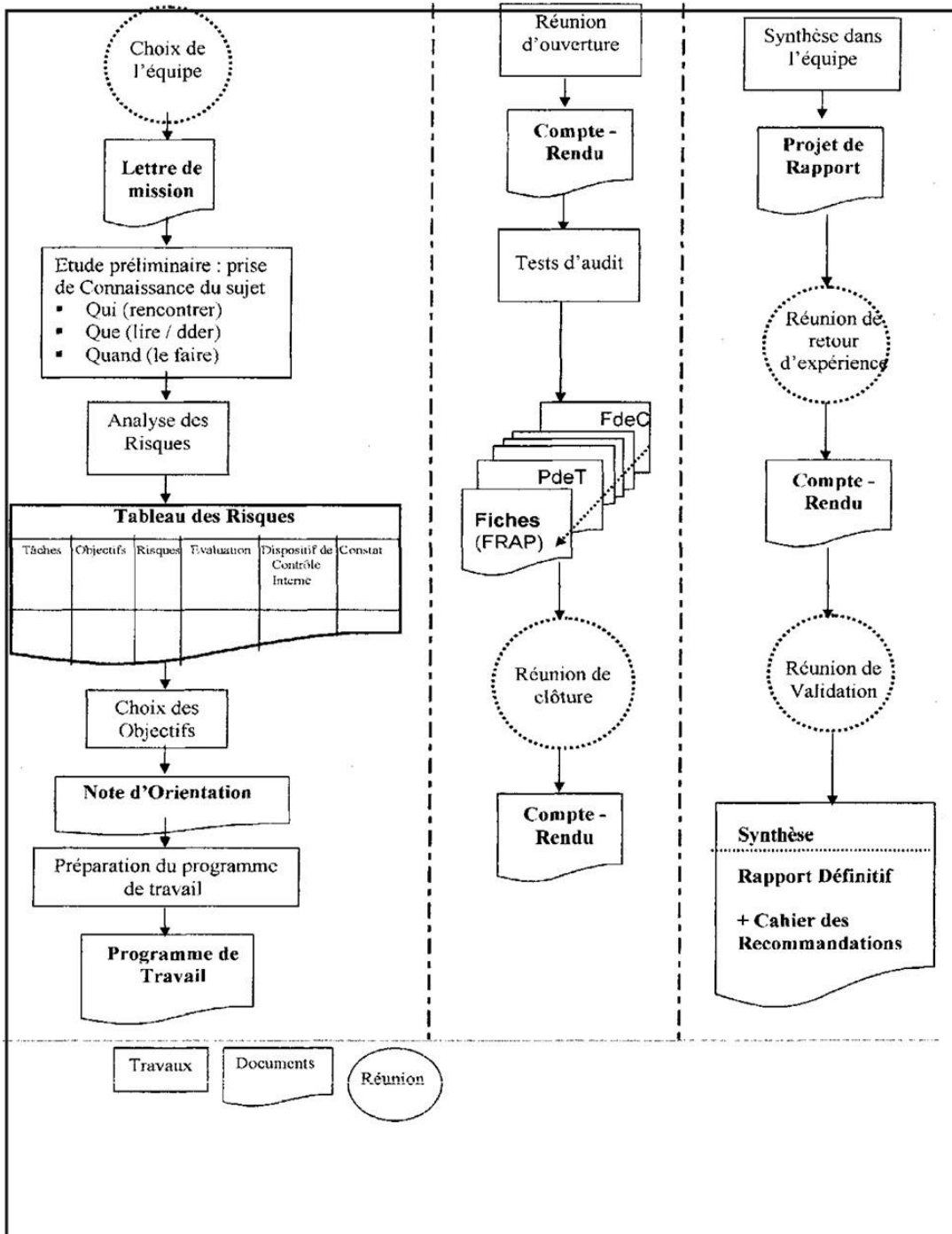
1. COSO. **Le management des risques de l'entreprise** - Cadre de Référence, <https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-French.pdf> .
2. IFACI, **Le guide de l'audit interne**, <https://docs.ifaci.com>.
3. IIA. (2020), **International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing**, <https://www.theiia.org/>.
4. **Mémoire Online**, <http://www.memoireonline.com/>.

## BIBLIOGRAPHIE

5. **SCOR. Définition de l'appétence au risque,**  
<https://www.scor.com/fr/images/stories/pdf>
6. **Sonatrach,** <https://sonatrach.com/transport-par-canalisation>.

# **ANNEXES**

**Annexe 1: diagramme d'une mission d'audit**



**Annexe 2: illustration lettre de mission**

سوناتراچ



sonatrach

Destinataires : **premier responsable de la structure ou société à auditer**

Direction Centrale Audit Groupe

N° \_\_\_\_\_/ADG-05

Objet : Objet de la Mission

Conformément au plan d'audit, approuvé par le Président, la Direction de l'Audit est chargée de l'audit de xxxxxxxxxx (intitulé).

Les objectifs généraux de la mission sont (à préciser si les éléments de la demande d'audit le permettent) .....

Cette mission, supervisée par xxxxxxxx, sera conduite par xxxxxxxxxxxxxx, chef de mission. Les autres membres de l'équipe d'audit sont : xxxxxxxxxx, xxxxxxxxxx et xxxxxxxxxx.

La mission se déroulera du JJ/MM/AA au JJ/MM/AA. L'intervention dans vos locaux est prévue pour la(les) période(s) du .....au ..... (et du ..... au .....).

Des contacts préliminaires seront pris prochainement auprès de vous-même puis avec vos principaux collaborateurs que nous vous prions d'informer et de nous désigner.

Toute l'équipe d'audit et moi-même vous remercier par avance de votre concours actif au bon déroulement de cet audit.

Le Directeur Central Audit Groupe,

NN. xxxxxxxx

Copie :

**Annexe 3 : note d'orientation**

سوناطراک



sonatrach

Destinataires : **Commanditaire de l'audit**

DIRECTION

N° \_\_\_\_\_ /

**NOTE D'ORIENTATION**

Conformément au plan d'audit, (ou suite à ..... ) et après étude préliminaire auprès de l'entité audité, la présente note est destinée à vous informer de l'orientation que nous donnons à la mission.

**Mission** : (intitulé)

**Objectifs généraux** :

(Ex : sécurité des actifs, fiabilité des informations, respect des règles et directives, optimisation des ressources...)

**Objectifs spécifiques** :

**Champ d'action** :

**Annexe 4: compte-rendu de réunion d'ouverture**

سوناطراك



sonatrach

Mission :

Date :

Document réalisé par :

Revu par :

**Compte-rendu de réunion d'ouverture**

**Participants :**

**Points abordés :**

- Présentation succincte des auditeurs, leur expérience, leur fonction ;
- Identification des audités et de leur fonction ;
- Rappel de la définition de la fonction Audit Interne et sa place dans l'entreprise, en faisant éventuellement référence à la Charte ;
- Discussion de la note d'orientation et prenant en compte les éventuelles remarques des audités ;
- Annonce du déroulement prévisionnel de la mission ;
- Traitement des aspects logistiques (quel bureau, horaires, ligne téléphonique...) et prise des premiers rendez-vous ;
- Rappel de la procédure d'audit et description du déroulement des phases suivantes.

**Conclusions :**

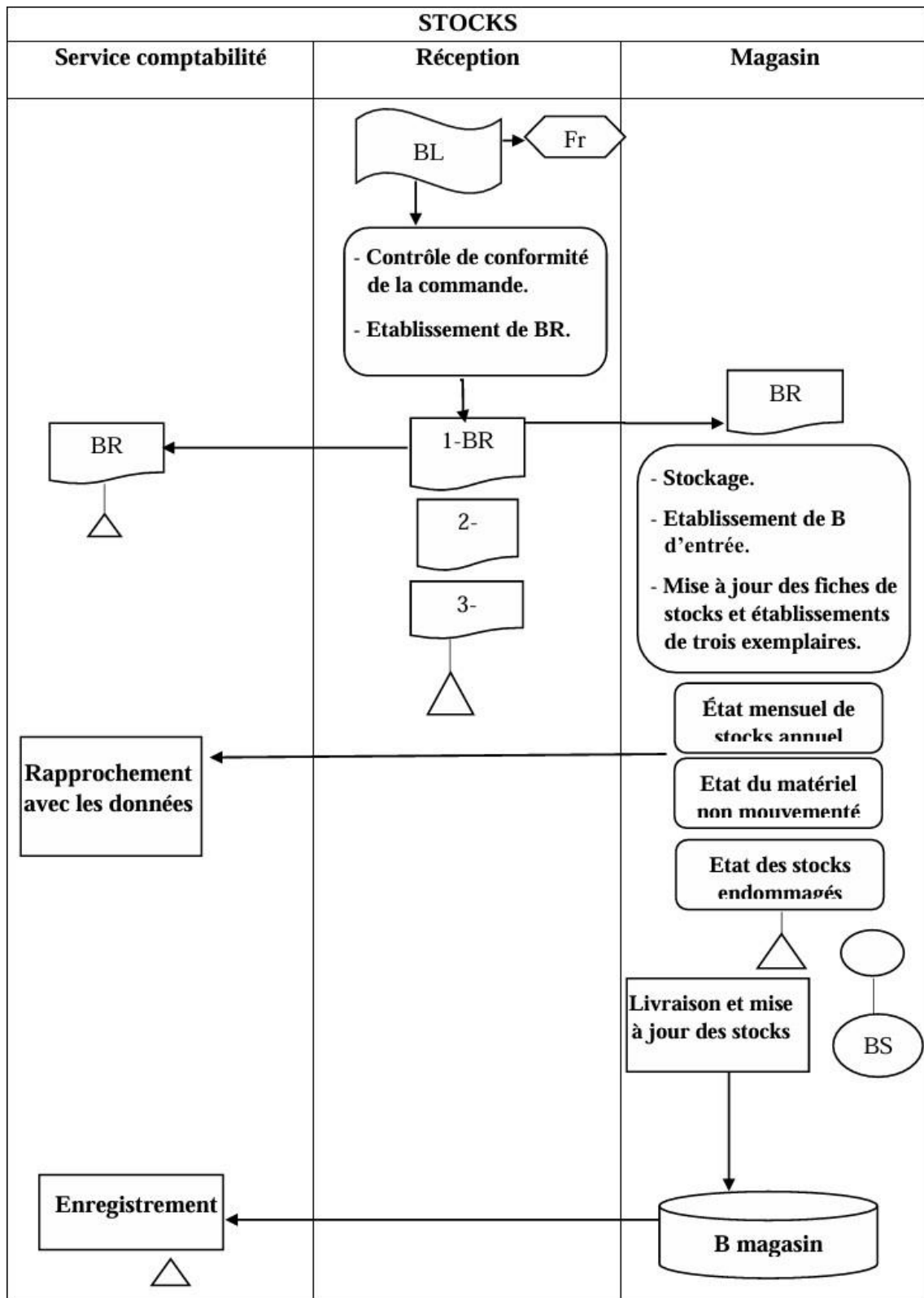
- Eventuelles contraintes de réalisation ;
- Limites ou exclusions éventuelles du champ d'audit ;
- Rendez-vous pris ;
- Règles de fonctionnement logistique établies.

Annexe 5: feuille de couverture de test

<b>سوناطراك</b>  <b>sonatrach</b>	Mission : Date : Document réalisé par : Revu par :
<b>Feuille de couverture de test : TEST N°</b>	
<b>Objectif :</b>	<i>Réf. /Commentaires</i>
<hr/>	
<b>Modalités d'exécution du test :</b>	
<hr/>	
<b>Résultats :</b>	
<hr/>	
<b>Conclusions :</b>	
<hr/>	
<hr/>	

# ANNEXES

## Annexe 6: Flow charte stocks



## ANNEXES

### Annexe 7: QCI pour la gestion des stocks au niveau de la TRC-SONATRACH

N°	Questions	OUI	NON
01	Est-ce que la TRC est dotée d'un organigramme formel et actualisé ?	X	
02	Est-ce que cet organigramme est effectivement mis en œuvre et respecté ?	X	
03	Est-ce que la séparation des tâches entre réception, stockage, expédition et comptabilisation est respectée ?		X
04	Est-ce que des prévisions de réception (volumes, fréquences) sont établies et suivies ?	X	
05	Est-ce que les équipements de transport (canalisations, stations de pompage) sont disponibles et fonctionnels ?	X	
06	Est-ce que les capacités logistiques mises en place sont adaptées aux besoins ?		X
07	Est-ce que des dispositifs de sécurité (vannes plombées, capteurs, etc.) sont utilisés pour le suivi des flux ?	X	
08	Est-ce que ces dispositifs sont en nombre suffisant et bien entretenus ?	X	
09	Est-ce qu'un rapprochement comptage quotidien est effectué entre les données de terrain (stations, centres) et le système de gestion central ?	X	
10	Est-ce que ce rapprochement est complet et fiable ?	X	
11	Est-ce que les journaux comptables des mouvements de stocks sont transmis dans les délais requis ?	X	
12	Est-ce que les bons de mouvement (entrée, sortie, transfert) sont bien analysés et archivés ?	X	
13	Est-ce que les documents utilisés permettent une traçabilité complète des mouvements ?	X	
14	Est-ce que la TRC dispose d'un plan mensuel ou annuel de distribution par canalisation ?	X	
15	Est-ce que des inventaires physiques réguliers sont effectués sur les points de stockage (bacs, stations) ?	X	
16	Si oui, est-ce que les écarts observés sont analysés et reflètent la réalité du terrain ?		X

**Source** : élaboré par nos soins sur la base des documents de l'entreprise.

## ANNEXES

### Annexe 8: Tableau d'analyse des risques liés au processus de gestion des stocks

Tâches	Objectifs	Risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne
Réception des produits	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Conformité en qualité et quantité</li> <li>-Constitution d'un stock de sécurité</li> <li>-Sécurité de la réception</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Non-conformité</li> <li>-Rupture de produit</li> <li>-Pertes</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Fort</li> <li>-moyen</li> <li>-faible</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Existence d'un Programme d'approvisionnement et de ravitaillement</li> <li>-Présence d'un agent mouvements produits et d'un agent de la sécurité industriel lors du dépotage</li> </ul>
Établissement des documents de réception	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Identification et traçabilité de la réception</li> <li>-Pièce justificatif pour l'enregistrement comptable</li> <li>-Document support de saisi sur le logiciel application finance</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Perte de traçabilité</li> <li>-Les données comptables sont incomplètes</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Faible</li> <li>Faible</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-A chaque réception de produit, le gestionnaire mouvement produit doit établir un document de réception (BR010) conforme au document de réception (Facture).</li> <li>-L'imputation comptable est intégrée dans le système</li> <li>-Contrôle journalier des journées comptable</li> </ul>
Contrôle de la journée comptable	<ul style="list-style-type: none"> <li>-S'assurer qu'elle reflète l'ensemble des mouvements</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Omission d'établissement ou de saisi des documents</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Faible</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Le responsable de la journée comptable doit s'assurer de sa constitution, procéder à son contrôle, l'approuver</li> </ul>

## ANNEXES

	<p>enregistrés dans la journée.</p> <p>-S'assurer de sa transmission aux structures concernées dans les délais.</p>	<p>-Retard dans la transmission de la journée comptable</p>	<p>Fort</p>	<p>et doit veiller à sa transmission aux structures concernées et désignées dans les délais.</p> <p>- La journée comptable est transmise au responsable financier et comptable, chargé de la tenue de la comptabilité dans les délais fixés.</p>
<p>Inventaire des stocks</p>	<p>-Comparaison des stocks physiques réellement détenus aux stocks comptables</p> <p>-Détecter les écarts sur stocks à traiter</p>	<p>-Inventaire physique établi et comptable incomplet mal stocks</p> <p>-Écart sur stocks non justifié</p>	<p>fort</p> <p>faible</p>	<p>Un inventaire physique des stocks est effectué périodiquement au niveau de tous le siège, ( à la fin de chaque mois).</p>

**Source** : élaboré par nos soins sur la base des documents de l'entreprise

## ANNEXES

### Annexe 9: guide d'entretien utilisé

**Remerciements à l'interviewé**

**Présentation du l'étudiant et de son cadre de recherché**

**Demande de l'enregistrement de l'entretien et garantie de la confidentialité des informations recueillies**

**Avez-vous des questions à me poser avant de commencer l'entretien ?**

**Nom de la personne rencontrée :**

**Date de l'entretien :**

**Durée de l'entretien :**

### **Questions d'ouverture**

1. Pouvez-vous nous présenter votre organisme, votre fonction au sein de cet organisme et depuis quand êtes-vous dans cette organisation ?
2. Que pensez-vous du thème que j'ai choisi pour mon mémoire de fin d'études ?

### **Questions générales**

1. Comment pouvez-vous décrire la relation entre l'audit interne et le contrôle interne au sein de la TRC ?
2. Comment voyez-vous (comment jugez-vous) la qualité de l'évaluation du contrôle interne au sein de la TRC ? Et est-ce que l'évaluation du contrôle interne au sein de la TRC contient des lacunes ?
3. Quelles sont les difficultés auxquelles les auditeurs sont confrontés lors des missions d'audit interne ?
4. Dans le cas où vous constatez que le processus audité est inactif et très éloigné des objectifs fixés par l'entreprise, y a-t-il des procédures exceptionnelles à prendre ? (Ou bien les recommandations sont-elles suffisantes ?) (Est-ce que vous appliquez et assurez le suivi des recommandations ?)
5. Quand l'entreprise ou un centre dans l'entreprise procède-t-il à un changement complet ou radical/majeur de ses dispositifs de contrôle interne ?
6. Comment se fait le traitement des écarts sur stocks ?
7. Existe-t-il une stratégie de gestion des stocks ? Si oui, quelle stratégie avez-vous adoptée ?

## ANNEXES

**8.** Quels sont les stocks qui sont les plus exposés aux risques et auxquels il faut faire plus attention que le reste des stocks lors du démarrage de l'audit ?

**9.** Quelle est votre appréciation de la gestion des stocks à la TRC ?

**10.** TRC est-elle confrontée aux ruptures de stocks ?

**11.** Dans quelle mesure votre organisation respecte-t-elle les normes internationales professionnelles d'audit interne ?

### Questions clés

**12.** Comment l'audit interne et plus précisément l'audit des stocks pourrait intervenir dans le cadre de l'évaluation et de l'amélioration du dispositif de contrôle interne instauré par l'entreprise au niveau du processus de gestion des stocks ?

**13.** Quels sont les points les plus importants sur lesquels vous vous concentrez lors de la démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne ?

**14.** Comment la mission d'audit interne peut-elle contribuer à orienter le processus de gestion des stocks ?

**15.** Existe-t-il des limites concernant les recommandations établies par vous ? (Est-ce que ces recommandations sont prises en compte ? Est-ce que vous vous déplacez une seconde fois dans des missions de suivi pour constater leur degré d'exécution ?)

**16.** Dans la gestion des stocks, pouvez-vous parler un peu du manuel de procédures de l'entreprise ? Est-ce qu'il y a des éléments ou des procédures à rajouter ? Ou peut-être y va-t-il des recommandations dans ce sens ou dans le sens d'améliorer le système de contrôle interne en termes de gestion de risque ?

**17.** Est-ce qu'il y a des lacunes liées à la fonction d'audit interne au sein de la TRC ? Si oui, quelles sont vos recommandations ?

## TABLE DES MATIERES

### Table des matières

<b>Remerciements .....</b>	<b>4</b>
<b>Dédicace .....</b>	<b>5</b>
<b>Sommaire .....</b>	<b>6</b>
<b>Liste des figures.....</b>	<b>7</b>
<b>Liste des tableaux.....</b>	<b>8</b>
<b>Liste des abréviations .....</b>	<b>9</b>
<b>Liste des annexes .....</b>	<b>11</b>
<b>Résumé.....</b>	<b>12</b>
<b>Introduction générale .....</b>	<b>14</b>
<b>CHAPITRE 01:CADRE THEORIQUE ET CONCEPTUEL DE L’AUDIT INTERNE ET DU CONTROLE INTERNE .....</b>	<b>5</b>
Section 01 : Fondements théoriques de l’audit interne .....	7
1. Historique et définition de l’audit interne .....	7
1.1. Evolution historique de l’audit interne .....	7
1.2. Définition de l’audit interne.....	9
2. Caractéristiques, objectifs et missions de l’audit interne .....	11
2.1. Caractéristiques de la fonction.....	11
2.2. Objectifs de l'audit interne .....	12
2.3. Missions et rôle de l’audit interne.....	12
2.3.1. Missions de l’audit interne .....	12
2.3.2. Le rôle de l’audit interne .....	14
3. Déroulement d’une mission d'audit interne.....	14
3.1. Définition d’une mission d’audit interne.....	14
3.2. Les étapes du déroulement d’une mission d’audit.....	15
3.2.1. La phase de préparation de la mission d'audit interne .....	15
3.2.2. La phase de la réalisation de la mission d'audit interne .....	17
3.2.3. La phase de conclusion de la mission d'audit interne .....	20
Section 02 : Présentation du système de contrôle interne .....	22
1. Historique et définition du système de contrôle interne .....	22
1.1. Historique du contrôle interne .....	22
1.2. Définition du contrôle interne.....	23
2. Les finalités et les exigences de qualité du système de contrôle interne .....	26
2.1. Les finalités du système de contrôle interne .....	26

## TABLE DES MATIERES

2.1.2. Le rôle du contrôle interne .....	29
2.2. Critères de qualité d'un système de contrôle interne .....	29
3. Les composantes du dispositif de contrôle interne .....	32
3.1. Présentation de COSO .....	32
3.2. Les composantes du dispositif de contrôle interne .....	34
3.2.1. L'environnement du contrôle.....	34
3.2.2. Évaluation des risques .....	35
3.2.3. Activités de contrôle .....	35
3.2.4. Information et communication.....	36
3.2.5. Pilotage .....	36
Section 03 : Interaction entre l'audit interne et le contrôle interne .....	38
1. Distinctions essentielles entre l'audit interne et le contrôle interne .....	38
2. Mécanismes d'interaction entre l'audit interne et le contrôle interne .....	40
2.1. L'audit interne en tant qu'évaluateur du contrôle interne.....	41
2.2. Communication et coordination entre les deux fonctions.....	41
2.3. Suivi et amélioration continue des dispositifs de contrôle.....	41
3. Impact de l'audit interne sur l'amélioration du contrôle interne .....	41
3.1. Renforcement de la gouvernance d'entreprise.....	42
3.2. Adaptation aux évolutions réglementaires et technologiques.....	42
3.3. Promotion d'une culture de contrôle et d'éthique organisationnelle .....	42
Conclusion du chapitre.....	43
<b>CHAPITRE 02 .....PROCESSUS D'ÉVALUATION DU SYSTÈME DE CONTRÔLE INTERNE .....</b>	<b>44</b>
Introduction du chapitre .....	45
Section 01 : l'évaluation du système de contrôle interne.....	46
1. La nécessité d'évaluer le système de contrôle interne.....	46
1.1. L'objectif de l'évaluation du contrôle interne .....	46
1.2. Les principes clés d'évaluation et d'amélioration du dispositif de contrôle interne .....	47
2. Les outils d'évaluation du système de contrôle interne .....	48
2.1. L'entretien.....	49
2.2. L'analyse des circuits par diagrammes.....	49
2.2.1. Définition du diagramme de circulation.....	49
2.2.2. Avantages et inconvénients des diagrammes de circulation.....	50

## TABLE DES MATIERES

2.3. Questionnaire de contrôle interne (QCI).....	50
2.4. Les grilles d'analyse du contrôle interne.....	51
2.5. Le test de conformité ou de compréhension .....	51
2.6. Le tableau d'évaluation du système de contrôle interne.....	52
3. La démarche d'évaluation du contrôle interne.....	53
3.1. La mise en œuvre de l'évaluation du CI.....	53
3.1.1. Description des procédures du contrôle interne .....	53
3.1.2. Vérification de l'adéquation des procédures aux objectifs à atteindre .....	54
3.1.3. Test de l'application et de l'efficacité des procédures.....	55
3.2. Rapport d'évaluation (conclusion) .....	56
4. Le risque de défaillance du CI .....	58
4.1. Définition de la notion du risque .....	58
4.2. La typologie des risques .....	58
4.2.1. Le risque inhérent au secteur .....	58
4.2.2. Les risques du contrôle interne.....	59
4.3. La défaillance d'un dispositif du contrôle interne .....	59
Section 02 : l'appréciation du système de contrôle interne par l'auditeur interne.....	61
1. Les méthodes subjectives .....	61
2.1. La conception de la méthode objective.....	62
2.2. Les pondérations .....	62
2.2.1. La micro- pondération .....	62
2.2.2. La macro- pondération .....	63
Section 3 : La performance du contrôle interne et de l'entreprise .....	65
1. La performance .....	65
1.1. Les concepts de base.....	66
1.1.1. L'efficacité .....	66
1.1.2. L'efficience .....	66
1.1.3. L'économie .....	66
1.2. Les types de la performance.....	66
1.2.1. La performance organisationnelle.....	67
1.2.2. La performance stratégique .....	67
1.2.3. La performance humaine .....	67
1.2.4. La performance financière.....	67
2. Les mesures et les indicateurs de la performance.....	68
1.3. Les mesures de la performance.....	68

## TABLE DES MATIERES

1.4. Les indicateurs de performance .....	69
1.4.1. Les catégories d'indicateurs.....	69
3. La performance de l'entreprise et du contrôle interne.....	71
3.1. La performance de l'entreprise .....	71
3.2. La performance du contrôle interne.....	71
Conclusion du chapitre.....	74
<b>CHAPITRE 03: L'APPORT D'UNE MISSION D'AUDIT INTERNE AU DISPOSITIF DE CI DU PROCESSUS DES STOCKS AU SEIN DE LA TRC</b> Erreur ! Signet non défini.	
Introduction du chapitre .....	76
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.....	77
1. Présentation de l'entreprise SONATRACH.....	77
1.1. Les activités de l'entreprise .....	77
1.2. Organisation de l'entreprise .....	77
2. Présentation de l'activité transport par canalisation .....	78
2.1. Evolution historique de la TRC .....	78
2.2. Organisation et missions de l'activité transport par canalisation.....	82
2.2.1. Les Missions principales de la TRC.....	83
2.3. Les divisions de la TRC.....	84
2.4. Les directions de la TRC .....	85
1. Présentation de la direction contrôle interne .....	86
3.1. Organisation de la direction contrôle interne.....	86
3.2. Missions principales de la direction contrôle interne .....	87
Section 2 : Conduite d'une mission d'audit interne du processus gestion des stocks au sein de la TRC .....	88
1. Planification de la mission.....	89
1.1. Étude préliminaire.....	89
1.1.1. Missions principales du responsable de la gestion des stocks .....	89
1.1.1.1. Dispositif du contrôle interne du processus de gestion des stocks.....	90
1.1.1.1.1. Questionnaire du contrôle interne pour la gestion des stocks .....	95
1.2. Tableau d'analyse des risques de la mission .....	95
1.2. Note d'orientation .....	96
1.3.1. Objectifs généraux .....	96
1.3.2. Objectifs spécifiques .....	96
1.4. Rapport d'orientation .....	96
1.4.1. Objectifs généraux de la mission .....	96

## TABLE DES MATIERES

1.4.2. Axes d'investigation.....	97
1.5. Programme de travail.....	98
2. Réalisation de la mission.....	98
2.1. Mise en œuvre du programme de travail .....	98
3. Conclusion de la mission.....	101
3.1 Projet de rapport.....	101
3.2. Réunion de restitution .....	103
3.3. Réunion de validation et cahier des recommandations .....	103
3.4. Rapport définitif et plan d'actions .....	104
4. Suivi des recommandations .....	104
4.1. Réponses aux recommandations et suivi du rapport d'audit interne .....	104
4.2. Suivi du plan d'actions et retour sur audit .....	105
Section 3 : Résultats de l'étude et discussions .....	107
1. Méthodologie de la conduite de l'entretien réalisé.....	107
1.1. Motivations pour le choix d'entretien.....	107
1.1. Choix de la personne interrogé et démarche de tenue de l'entretien .....	107
1. Guide d'entretien utilisé.....	108
1. Analyse du corpus des données, et résultats .....	109
3.1. Démarche d'analyse du corpus des données .....	109
3.2. Discussion des données et extraction des résultats .....	109
3.2.1. Analyse du thème 1 : Environnement de travail des auditeurs au sein de la TRC .....	109
3.2.2 Analyse du thème 2 : La fonction audit et la qualité de l'évaluation du contrôle interne à la TRC en termes de professionnalisme et de lacunes.....	110
3.2.3 Analyse du thème 3 : La gestion des stocks de carburants au sein de la TRC .....	111
3.2.4 Analyse du thème 4 : Évaluation du processus de gestion des stocks au sein de la TRC .....	112
3.2.5 Analyse du thème 5 : la démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne suivie par la TRC .....	114
3.2.6 Analyse du thème 6 : Les recommandations et leurs suivies au sein de la TRC .....	116
1. Suggestions extraites et synthèse.....	117
4.1 Suggestions extraites .....	117
4.1.1. Première suggestion.....	117
4.1.2. Deuxième suggestion.....	118

## TABLE DES MATIERES

4.1.3. Troisième suggestion.....	118
4.2. Synthèse .....	119
Conclusion du chapitre .....	120
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>121</b>
<b>Bibliographie .....</b>	<b>125</b>
<b>ANNEXES .....</b>	<b>130</b>
<b>Table des matières .....</b>	<b>142</b>