Ecole des Hautes Etudes Commerciales d'Alger

EHEC

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

Option : Finance et Comptabilité.

THEME :

Evaluation de la performance de la fonction audit interne.

ETUDE DE CAS : Société des Ciments SCHB filiale du groupe GICA.

Présenté par :
M. Merimeche Ahmed Chawki.

Encadreur :
M. Guettouchi nacir.
Maître-assistant a EHEC.

2ème promotion
Juin 2015

Ecole des Hautes Etudes Commerciales d'Alger

EHEC

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

Option : Finance et Comptabilité.

THEME :

Evaluation de la performance de la fonction audit interne.

ETUDE DE CAS : Société des Ciments SCHB filiale du groupe GICA.

Présenté par :
M. Merimeche Ahmed Chawki.

Encadreur :
M. Guettouchi nacir.
Maître-assistant a EHEC.

2ème promotion
Juin 2015

Remerciements

Je tiens à exprimer mes sincères remerciements à mon encadreur Mr. Guettouchi nacir qui m'a beaucoup aidé pour accomplir ce modeste travail.

Je remercie aussi la directrice de la direction centrale audit et contrôle de gestion et les employés de la SCHB de leur collaboration et soutien.

Mes remerciements vont également à mes amis, en particulier Akram et Sofiane qui mon beaucoup aidés.

Par ailleurs, je tiens spécialement à remercier mes parents, mon frère et ma sœur pour leur soutien et leur encouragement à la poursuite de mes ambitions.

In fine, je dédie ce travail à tous ceux qui me sont chers.

Liste des abréviations :

♦ AI : Audit Interne.

♦ AMF : Autorité des Marchés Financiers.

♦ ATA : Association Technique d'Harmonisation.

♦ CA : Comité d'Audit.

♦ CI : Contrôle Interne.

♦ CIA : Certified Internal Auditor.

♦ COSO: Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission.

♦ DG: Direction Générale.

♦ FRAP: Feuille de révélation et d'analyse de problèmes.

♦ GICA : Groupe Industriel des Ciments d'Algérie.

♦ IFACI : Institut Français d'Audit et du Contrôle Interne.

♦ IIA: Institute of Internal Auditors.

♦ ISO : international standardization organization.

♦ QPC: Questionnaire de Prise de connaissance.

♦ RO : Référentiel d'Orientation.

♦ SCHB : Société des Ciments de Hamma Bouziane.

♦ SCOM : Service Central d'Organisation et de Méthode.

♦ TR : Tableau de Risques.

Liste des figures :

N°	Désignation	Pages
1	La feuille de couverture de test	30
2	La feuille de couverture d'entretien	31
3	Modèle FRAP	33
4	Organisation de la structure d'audit interne	66
5	Connaissance de l'activité d'audit interne	80
6	Satisfaction de la préparation de la mission.	81
7	Satisfaction du déroulement de la mission.	82
8	Satisfaction par rapport aux conclusions de la mission.	83

Liste des tableaux

N°	Désignation	pages
1	Synthèse de l'évolution de l'audit	7
2	La différence entre audit financier et audit opérationnel	15
3	Tableau comparatif audit interne /audit externe	16
4	Tableau comparatif audit interne /inspection	16
5	Tableau comparatif audit interne /organisateur	17
6	Tableau comparatif audit interne /consultants, experts	17
7	Tableau comparatif audit interne /Ex-directeurs conseillers sur le terrain	18
8	Tableau comparatif audit interne /contrôle de gestion	19
9	Le tableau de risques	26
10	les installations de l'unité.	64
11	Les investissements liés à la modernisation des équipements de production	65
12	Les investissements liés à la protection de l'environnement	65
13	Présentation de l'échantillon et taux de réponse.	69
14	Le sexe de l'échantillon interrogé.	76
15	La fonction de l'échantillon interrogé	77
16	Catégories d'âge de l'échantillon interrogé.	78
17	Expérience de l'échantillon interrogé.	79
18	Résultats sur la connaissance de l'activité d'audit interne.	80
19	Résultats de satisfaction sur la préparation de la mission	81
20	Résultats de satisfaction sur le déroulement de la mission	82
21	Résultats de satisfaction sur la conclusion de la mission.	83

Sommaire :

Introduction générale……..…1

Chapitre I : cadre conceptuel et théorique de l'audit interne……5

I.1 Développement de l'audit interne…….…….6
I.2 Les concepts de l'audit interne……...9

Chapitre II : la conduite d'une mission d'audit interne……21

II.1 Les phase d'une mission d'audit interne……..……...22
II.2 Les outils de l'audit interne……..…...36

Chapitre III : L'audit interne une fonction normée……..……42

III.1 L'organisation internationale d'AI et le code déontologique de la fonction.….43
III.2 Les normes internationales de la profession d'audit interne……..45

Chapitre IV : Evaluation de la performance de la fonction audit interne au sein de la SCHB filiale du groupe GICA…….……62

IV.1 Présentation de l'entreprise et de la structure d'audit interne de la SCHB…..63
IV.2 Résultats de l'évaluation, constats et recommandations……..67

Conclusion générale……..……90

INTRODUCTION GÉNÉRALE

Introduction générale

Aujourd'hui l'entreprise survie dans un environnement de plus en plus turbulent et en perpétuelle mutation, à savoir le développement technologique rapide, la mondialisation et l'augmentation des risques et incertitudes. De plus l'entreprise est face à un grand challenge qui réside dans sa capacité à être performante, dans un environnement qui a connu de grands changements et encore de grands scandales financiers des plus grandes firmes mondiales, à l'exemple de l'entreprise Algérienne SONATRACH.

Pour être efficace et performant les dirigeants d'entreprises ne peuvent pas ignorer la nécessité de disposer d'outil de maitrise de risques qui leur permet de mieux gérer leurs entreprises et qui leur apporte une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs.

A cet égard, l'entreprise doit mettre en place un bon système de contrôle interne constitué notamment par l'organisation, les méthodes et procédures et les plans et moyens d'action. Ce système aura pour mission de canaliser, de garantir et d'appuyer les processus en place au sein de l'entreprise.

Un système de contrôle interne efficace est une composante essentielle de la gestion et constitue le fondement d'un fonctionnement sûr et prudent d'une organisation. Il ne s'agit pas simplement d'une procédure ou d'une politique appliqué à un moment donné mais plutôt d'un système qui doit fonctionner en continu à tous les niveaux de l'entreprise sous la responsabilité du conseil d'administration et de la direction générale. Les objectifs sont notamment d'établir une culture de contrôle des risques dans toutes les activités, de se doter des instruments appropriés de reconnaissance et d'évaluation des risques et d'établir une organisation interne garantissant une séparation entre activités de contrôle et celles opérationnelles.

Pour assurer l'efficacité du système de contrôle interne, les gestionnaires mettent en place dans leurs entreprises une fonction d'audit interne indépendamment des autres fonctions, cette dernière a fait preuve dans les pays développés de son potentiel contributif à l'amélioration du système de contrôle interne en agissant sur l'efficacité et l'efficience.

L'audit interne est définit par l'institut français d'audit et de contrôle interne comme « une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maitrise de ses opération, lui apporte des conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée ».

L'efficacité du système de contrôle interne dépend en grande partie de l'efficacité et de la performance de la fonction audit interne, cette dernière qui est souvent rattachée à la direction générale et qui suit une méthodologie bien déterminée et une déontologie stricte dans le respect des normes du métier, apporte de façon régulière de l'assistance au management pour tous les niveaux de l'entreprise afin de permettre la maitrise des différentes activités dans un environnement concurrentiel.

Pour chaque organisation ou l'audit interne est l'une des fonctions de cette dernière, il est indispensable que l'audit interne soit une fonction performante qui génère de la valeur ajoutée pour l'organisation. A cet effet nous nous somme tracés pour l'objectif d'évaluer la performance de la fonction audit interne au sein de la SCHB filiale du groupe GICA, cela dans le cadre d'une recherche en vue de l'obtention d'un diplôme de master en sciences commerciales.

Notre thème s'intitule donc : **« évaluation de la performance de la fonction audit interne. Etude de cas : SCHB filiale du groupe GICA** ».

Les raisons objectives du choix du thème en objet nous semblent s'imposer, compte tenu des turbulences de l'environnement économique et financier mondial, et bien évidemment l'impact et l'étendue des crises mondiale récentes.

Au-delà de ces aspects objectifs ; sur le plan du registre subjectif cette discipline d'audit interne est actuellement assez passionnante suite à son rôle garantissant l'assistance et le conseil au management en vue de la maitrise des activités.

A travers les idées énoncées précédemment nous avons pu cerner la problématique suivante :

« **Quel est le niveau d'efficacité de la fonction audit interne par rapport aux normes professionnelles d'audit interne** »

A cette question centrale de problématique, s'associent les questions secondaires suivantes :

1- En quoi consiste la notion d'audit interne ? et quel est sa finalité ?
2- L'auditeur interne a-t-il une démarche unique et précise à suivre pour l'accomplissement des missions d'audit interne ?
3- Quels sont les outils utilisés par l'auditeur pour réaliser sa mission d'audit interne ?
4- En quoi consistent les normes professionnelles d'audit interne ? et est-ce que l'efficacité de l'audit interne dépend du respect de ses normes professionnelles ?
5- Quels sont les critères et les paramètres organisationnels pour une cellule d'audit interne efficace ?

Pour répondre à ces questions, nous avons proposés les hypothèses suivantes :

1- L'audit interne est une fonction objective et indépendante au sein de l'organisation, qui a pour objet l'évaluation du système de contrôle interne.
2- Oui l'auditeur a une seule démarche à suivre pour accomplir ses missions d'audit internes.
3- Pour réaliser ses missions d'audit interne, l'auditeur utilise plusieurs outils : les interviews, le questionnaire d'audit, le diagramme de circulation……etc.
4- Les normes professionnelles d'audit interne se constituent : des normes de qualification et des normes de fonctionnement, où le niveau d'efficacité de la fonction audit interne dépend du degré de respect de ses normes.
5- L'indépendance des activités auditées et le rattachement direct à la direction générale sont les paramètres organisationnels d'une cellule d'audit interne efficace.

Afin de répondre à notre problématique et confirmer ou infirmer nos hypothèses, nous avons adoptés une méthode descriptive, nous avons procédé au recueil des données par une démarche quantitative, consolidée et complétée par une démarche qualitative, car il n'existe pas à notre connaissance, des données déjà disponibles sur l'évaluation de la performance de la fonction audit interne, nous ne pouvions donc pas nous appuyer sur des données secondaires.

Afin de répondre aux problématiques citées, et vérifier les hypothèses énoncées nous avons adoptés le plan de recherche suivant :

Premier chapitre : s'articule autour des aspects théoriques et conceptuels de l'audit interne : développement, définitions, objectifs, typologies et fonction voisines.

Deuxième chapitre : présentera la méthodologie suivie et les outils utilisés par l'auditeur pour la réalisation des missions d'audit interne.

Troisième chapitre : exposera les différentes normes professionnelles d'audit interne.

Quatrième chapitre : est consacré à l'évaluation de la performance de la fonction audit interne de la SCHB.

CHAPITRE I

Cadre conceptuel et théorique de l'audit interne

Chapitre I : Cadre conceptuel et théorique de l'audit interne.

Introduction

L'audit est une pratique très importante qui a déjà fait ses preuve dans la contribution au management des entreprise et qui devient aujourd'hui une nécessité pour toute entreprise parce qu'elle contribue à l'augmentation de la valeur ajoutée de cette dernière, cette discipline a connu au cours des dernières décennies un développement considérable marqué par une triple extension : extension dans son objet qui est passé de la conformité à la performance, extension dans ses objectifs, de la recherche de la fraude a une fonction d'assistance et de conseil, allongement du champ d'application d'un audit comptable et financier à un audit opérationnel et stratégique. Dans ce premier chapitre nous nous intéressons tout d'abord dans la première section au développement de l'audit interne, puis dans la deuxième section on présentera les concepts de l'audit interne à savoir sa définition, son rôle et ses objectifs, les typologies d'AI……etc.

I.1. Le développement de l'audit interne

Dans cette section on va d'abord passer sur l'évolution de l'audit, ensuite on va présenter les motifs de la création de la fonction AI.

I.1.1 Evolution historique de l'audit :

Dans l'histoire, les premières démarches de normalisation et de contrôle des comptes remontent à l'Antiquité. Les Sumériens du deuxième millénaire avant J.C. (3000 B.C) avaient déjà compris l'utilité d'établir une information objective entre partenaires économiques[1]. Après ça, le souverain Hammourabi établi son fameux code connu sous le nom « code de Hammourabi » vers 1800 avant J.C, ce code définissait les lois commerciales et sociales générales comme il exigeait l'utilisation d'un plan comptable et le respect des normes de présentation afin de concevoir un support de communication financière fiable.

Plus tard, dès le IIIe siècle avant J.C., les gouverneurs romains ont nommé des questeurs chargés de contrôler les comptabilités de toutes les provinces. C'est de cette époque que provient l'origine du terme « audit », dérivé du latin *audire* qui veut dire « écouter». Les questeurs rendaient en effet compte de leur mission devant une assemblée constituée d'« auditeurs »[2].

Dans la civilisation islamique, le contrôle était réalisé selon la pratique de l'institution « *Hisba* », cette pratique a été utilisée entre le huitième et le début du vingtième siècle période de colonisation de la majorité des pays musulmans, elle a été pratiquée par le *Muhtasib* qui avait pour mission l'intervention dans les transactions en inspectant les conditions de poids et les balances toute en recommandant l'honnêteté et le conseil.

Par la suite, le développement des pratiques de contrôle des comptes a accompagné l'évolution générale des structures économiques et des grandes organisations administratives et commerciales. Ce n'est cependant qu'à partir du XIXe siècle que ces pratiques se sont développées de manière systématique tant dans leur ampleur que dans leurs méthodes en parallèle avec l'émergence de l'entreprise moderne. C'est à cette époque que remonte l'apparition progressive de l'audit sous la forme qu'il connaît actuellement[3].

---

[1] CHEKROUN M, le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, thèse de doctorat en sciences de gestion, université de Tlemcen, 2013, p 16.

[2] Herrbach. O, « Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique Université des sciences sociales de Toulouse, Thèse de Doctorat, 08 décembre 2000, p 17.

[3] Idem

Jusqu'à la fin du XIXe siècle, la finalité de l'audit était particulièrement axée sur la recherche de la fraude. Les modes de contrôle étaient donc axés vers la vérification détaillée, voire exhaustive, des pièces comptables[1].

A partir du début du XXe siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers apparaît parallèlement à la recherche de fraudes ou d'erreurs. Les méthodes de sondages sur les pièces justificatives, par opposition à leur vérification détaillée, font leur apparition. Cette évolution a été imposée par la forte croissance de la taille des organisations contrôlées qui a augmenté le coût des audits[2].

A travers le passage sur l'histoire de l'audit on constate que l'audit est une fonction très ancienne, qui a connu une grande évolution à travers les âges, cette évolution peut être synthétisée par le tableau ci-dessous :

Tableau N°1 : synthèse de l'évolution de l'audit [3]

période	Prescripteur de l'audit	auditeurs	Objectif de l'audit
2000 av. JC à 1700	Rois, empereurs, églises et Etats	Clercs ou écrivains.	Protéger le patrimoine des détournements de fonds.
1700 à 1850	Etats, tribunaux commerciaux et actionnaires	Comptables.	Réprimer les fraudes, punir les fraudeurs et protéger le patrimoine.
1850 à 1900	Etats et actionnaires	Professionnels de la comptabilité ou juristes.	Eviter les fraudes et attester la fiabilité du bilan.
1900 à 1940	Etats et actionnaires	Professionnels de l'audit et de la comptabilité.	Eviter les fraudes et attester la fiabilité des états financiers historiques.
1940 à 1970	Etats, banques et actionnaires	Professionnels de l'audit et de la comptabilité.	Attester la sincérité et la régularité des états financiers historiques.
1970 à 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité et du conseil.	Attester la qualité du contrôle interne et le respect des normes comptables et normes d'audit
A partir de 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et du conseil.	Attester l'image fidèle des comptes et la qualité du contrôle interne.

Source : Lionel Collins-Gérard Vallin, Audit et contrôle interne, Dalloz, Paris, 1992, Page 17

[1] Herrbach. O, op.cit, p 17.
[2] Idem

La notion d'audit se développe au fur et à mesure du développement économique, de nos jours l'audit ne se limite pas à la fonction finance et comptabilité mais il s'étend à toutes les fonctions, maintenant on parle d'audit marketing, d'audit qualité, d'audit social, audit informatique…..Etc. autrement dit, d'audit interne.

I.1.2 Les motifs de création de la fonction audit interne

Plusieurs courants théoriques permettent d'expliquer la création des services d'audit interne[1]. Parmi ces théories on va s'intéresser à :

I.1.2.1 La théorie des coûts de transaction :

Pour les théoriciens des coûts de transaction l'entreprise, contrairement au marché, apparaît comme le mode d'organisation qui permet de réaliser des économies sur les coûts de transaction. En effet, « ce qui distingue les entreprises des marchés, c'est la capacité qu'ont les entreprises à internaliser certaines transactions et à les réaliser à un coût moindre que si elles avaient dû se dérouler sur les marchés »[2].

Pour réduire les couts, les grandes entreprises et même les PME/ PMI ont décidés d'internaliser l'essentiel de leurs travaux d'audit légal par la création d'un service d'AI afin de réduire les honoraires versés aux auditeurs externes qui sont jugés élevés.

I.1.2.2 La théorie de l'agence et de la gouvernance de l'entreprise

Selon Jensen et Meckling le fonctionnement des entreprises est caractérisé par des rapports contractuels, on parle de relation d'agence lorsque une entreprise ou une personne confie la gestion de ses propres intérêts à une tierce personne. Cette relation contractuelle est illustrée généralement par la relation actionnaire « le principal » et les dirigeants de l'entreprise « les agents »[3]. Selon les deux auteurs cette dimension contractuelle est porteuse de conflits d'intérêts qui sont facteurs de coût, ces conflits peuvent être exacerbés lors de l'éloignement géographique du dirigeant des actionnaires, ou il pourra avoir toute la liberté pour adopter un comportement contraire aux intérêts du groupe. Pour contrôler et surveiller l'agent éloigné l'audit externe a été pris en considération par la théorie d'agence contrairement à l'audit interne qui a été mis à l'écart, mais depuis quelques années, la théorie d'agence a connue de nombreux développement sur la gouvernance des entreprises jouant un rôle important qui

[1] Bertin, E « Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international », Edition d'organisation, Paris, 2007. P 23.
[2] Idem
[3] Idem, p24.

peut être apprécié à deux niveaux : réduction des asymétries des informations et management des risques[1].

I.2. Les concepts de l'audit interne

I.2.1. Définition de l'audit interne :

L'audit interne peut être définit comme : « 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… »[2] .

Selon l'IFACI : « L'audit interne est, dans l'entreprise, la fonction chargée de réviser périodiquement les moyens dont disposent la direction et les gestionnaires de tous niveaux pour gérer et contrôler l'entreprise. Cette fonction est assurée par un service dépendant de la direction mais indépendant des autres services. Ses objectifs principaux sont, dans le cadre de révisions périodiques, de vérifier que les procédures comportent les sécurités suffisantes ; les informations sont sincères ; les opérations régulières ; les organisations efficaces et les structures claires et bien adaptées »[3].

L'Institute of Internal Auditors (IIA) a donné en 1999 une définition de l'audit interne : « 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 son efficacité »[4].

[1] Idem, p25.
[2] CHEKROUN M, le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, thèse de doctorat en sciences de gestion, université de Tlemcen, 2013, p21.
[3] Idem
[4] Bertin E, OP-CIT p 21.

I.2.2. Les objectifs de l'audit interne :

L'audit interne a généralement deux objectifs principaux[1] :

- Assurer à la direction la performance et la qualité du contrôle interne.
- Aider les responsables concernés à améliorer leur niveau de contrôle et leur efficacité (les aider à se contrôler).

La notion du contrôle interne :

En 1992, au terme des travaux la COSO1 (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), le contrôle interne a été défini comme : un processus mis en œuvre par le conseil d'Administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs[2].

Le contrôle interne est défini ensuite par l'AMF comme : « un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui contribue à la maitrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources, et doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité »[3].

Il est à noter qu'il n'y a pas d'audit interne et plus généralement d'audit sans dispositifs de contrôle interne. En effet, la mission générale de l'audit interne consiste à vérifier si les objectifs de contrôle interne sont atteints. Le référentiel du *COSO 1*, distingue trois types d'objectifs de contrôle interne[4] :

- *les objectifs opérationnels* (réalisation et optimisation des opérations : la réalisation des opérations se traduit par l'amélioration des performances et la sécurité du patrimoine ; l'optimisation des ressources suppose une utilisation économique et efficace des ressources aussi bien financières, humaines, informationnelles, matérielles que structurelles) ;
- *les objectifs de fiabilité* des informations financières ;
- *les objectifs de conformité* aux lois et aux réglementations en vigueur.

[1] Julien. D, « La Conduite d'une Mission d'Audit Interne », 2eme édition, Dunod, Paris, 1995, p7.
[2] Renard. J, Théorie et pratique de l'audit interne, 7éme édition, Groupe Eyrolles, paris, 2010, p139.
[3] SCHICK P, Mémento d'audit interne, Dunod, paris, 2007, p 20.
[4] Bertin E, OP-CIT p 21.

L'auditeur interne en tant que responsable de l'efficacité du système de contrôle interne est tenu à [1]:

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

Les objectifs de l'audit interne peuvent être expliqués par les cinq apports suivants[2] :

- **L'assistance et le conseil au management :** il s'agit d'une collaboration manager-auditeur afin de résoudre les problèmes de l'entité, cela ne signifie pas que l'auditeur interne prend les décisions mais qu'il a un rôle qui consiste à stimuler les managers par ses recommandation afin qu'ils prennent des décisions d'améliorations.
- **Promouvoir la culture de contrôle :** l'audit interne joue le rôle de sensibilisateur de contrôle, car il est tenu d'inculquer la culture de contrôle interne à tous les personne de l'entité dans le but de favorisé l'autocontrôle.
- **L'accompagnement des changements :** l'entreprise est tenue de s'adapter de manière perpétuelle à l'environnement chaque fois que ce dernier subit des évolutions technologiques, économiques ou autres, pour cela l'audit interne doit aider l'ensemble du personnel à s'adhérer à ce nouveau contexte afin d'assurer la pérennité de l'entreprise.
- **La prévention de toute difficulté pouvant menacer l'entreprise :** le rôle majeur de l'audit interne réside dans la prévention de toute menace pouvant affecter le fonctionnement de l'entreprise avant qu'elle soit déclenchée et cela s'effectue par le renforcement du contrôle interne.
- **L'auditeur est un révélateur d'amélioration :** Il ne s'agit pas d'améliorer tout et n'importe quoi, mais de faire en sorte que le domaine audité soit toujours adapté avec son environnement extérieur et qu'il accomplisse la mission qui lui est destinée avec efficience.

[1] Sardi A, Audit et contrôle interne bancaire, Edition afgee, Paris, 2002, p 82.
[2] CHEKROUN M, OP-CIT, p 23.

Il est à noter que l'audit interne n'est pas tenu de critiquer les hommes ou d'uniquement détecter les fraudes et leurs responsables.

I.2.3. Les typologies usuelles de l'audit interne :

Dans le domaine d'AI on peut distinguer plus d'une vingtaine de qualificatifs : audit financier, audit marketing, audit vert, audit informatique…....etc. Ces domaines d'audit peuvent être classifiés en fonction de trois aspects :

- Selon le domaine concerné.
- Selon la nature de l'audit ou son objectif.
- Selon le domaine d'intervention de l'auditeur.

I.2.3.1. Selon le domaine concerné :

On peut distinguer trois types d'audit qui relèvent de l'audit interne :

► Audit social :

En générale l'audit social peut être défini comme suit : « L'audit social est un processus appliqué à la gestion, aux activités et aux relations des individus et des groupes dans les organisations, ainsi qu'aux rapports de ces dernières avec leurs parties intéressées internes et externes ; ce processus est méthodique, indépendant et documenté, il permet d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaits[1]. »

► Audit qualité :

L'audit qualité peut être défini comme : « un examen méthodique d'une situation relative à un produit, un processus, une organisation en matière de qualité, réalisé en coopération avec les intéressés en vue de vérifier la conformité de cette situation aux dispositions préétablies et l'adéquation de ces dernières à l'objectif recherché »[2].

► Audit thématique :

L'audit thématique est un audit qui ne recouvre pas un champ d'activité large et diversifié mais sur un aspect particulier de l'activité par exemple : audit de la micro-informatique, audit

[1] IGALENS J et PERETTI J, audit social, édition EYROLLES, paris, 2008, p37.
[2] CHEKROUN M, OP-CIT, p 29.

des archives, audit de la paie du personnel, etc. Ce type d'audit a pour objet de s'assurer que le risque inhérent à la problématique auditée est bien maitrisé[1].

I.2.3.2. Selon la nature de l'audit ou son objectif :

Pour cette classification l'audit interne prend trois formes :

► Audit de conformité :

Connu aussi comme l'audit de régularité, l'audit de conformité correspond la démarche simple et traditionnelle de l'auditeur et qui va consister à vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de poste, organigrammes, systèmes d'information…..etc., en bref, il va comparer la règle et la réalité, ce qui devrait être et ce qui est. Autrement dit, il va travailler par rapport à un référentiel et c'est en cela que son travail est relativement simple[2].

Il convient d'ajouter que la mission de l'audit de conformité est d'informer sur tout ce qui devrait être, signaler au responsable tous les faits incorrects , analyser les causes et les conséquences et recommander ce qu'il convient de faire pour qu'à l'avenir les règles soient appliquées[3].

► Audit de l'efficacité :

A fur et à mesure que la fonction AI a évaluée, l'auditeur interne est devenu un spécialiste du diagnostic, de l'appréciation des méthodes, procédures, analyses de postes, organisation du travail, l'auditeur a pris l'habitude d'émettre une opinion, non plus seulement sur la bonne application des règles, mais également sur leur qualité. Telle procédure est-elle opportune ? Superflue ? Désuète ? Inutilement compliquée ? Inutile ? Incomplète ? Inexistante ? Et ce questionnement s'est peu à peu imposé au fur et à mesure que l'auditeur interne approfondissait son analyse dans la recherche des causes[4].

Il est à noter que dans l'audit d'efficacité et contrairement à l'audit de conformité, l'auditeur interne n'utilise pas de référentiel.

► Audit de management et de stratégie :

Connu aussi sous l'appellation audit de la direction générale, l'audit de management a pour rôle d'observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs conséquences

[1] Idem, p30.
[2] Renard. J, Théorie et pratique de l'audit interne, op.cit., p48.
[3] CHEKROUN M, op-cit., p 30.
[4] Renard. J, op.cit., p 49.

et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences relève bien de l'audit interne. Pratiquer l'audit de management c'est donc toujours, et quelle que soit la définition retenue, observer la forme et non le fond[1].

Pour l'audit de stratégie c'est un audit qui est conçu comme une confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se situent pour en vérifier la cohérence globale[2].

I.2.3.3. Selon le domaine d'intervention de l'auditeur :

Généralement on distingue deux grands domaines d'audit : l'audit financier et l'audit opérationnel.

► L'audit financier :

On peut définir l'audit financier comme étant l'examen critique auquel procède un professionnel indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la fidélité de l'image donnée par les documents financiers de l'entreprise, l'objectif essentiel de l'auditeur est donc bien de se forger une intime conviction, et d'émettre une opinion sur les documents qui lui sont présentés[3].

L'audit financier est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à un référentiel comptable identifié.

► L'audit opérationnel :

L'audit opérationnel est défini par l'Association Technique d'Harmonisation (ATH) comme : « l'examen professionnel des informations relatives à la gestion de chaque fonction d'une entité quelconque en vue d'exprimer sur ces informations une opinion responsable et indépendante, par référence aux critères de particulier en vue de la prise de décision ». De ce fait, l'audit opérationnel s'applique à toutes actions, sans privilégier leur incidence sur la tenue et la présentation des comptes. Il évalue non seulement la conformité avec des politiques, mais évalue l'adéquation des politiques elles-mêmes[4].

---

[1] Idem, p51.
[2] Idem, p54.
[3] OBERT R et MAIRESSE M, comptabilité et audit : manuel et application, 2ème édition, Dunod, 2009, p441.
[4] CHEKROUN M, op-cit., p 33.

Tableau N°2 : la différence entre audit financier et audit opérationnel.

Mission	Audit financier	Audit opérationnel
objectif	- audit en vue de la certification des états financiers. - fiabilité et sincérité de l'information produite vis-à-vis des tiers.	- audit des contrôles opérationnels, audit de gestion, audit de stratégie. - fiabilité de l'information produite, efficacité et efficience des processus.
Base d'analyse	Contrôle interne, comptable principalement.	Contrôle interne dans son ensemble.
Professionnel concerné : - audit légal (CAC). - audit contractuel. - audit interne.	 - oui - oui - oui mais sans possibilité de certification.	 - non applicable - oui - oui

Source : DUBUISSON T, L'audit, édition la Découverte, 2004, p24.

I.2.4. Les fonctions voisines de l'audit interne :

Il existe de grandes confusions entre l'audit interne et les fonctions voisines à savoir :

- L'audit externe.
- L'inspection.
- Organisateurs et consultants/experts
- Ex-directeurs conseillers sur le terrain.
- Contrôle de gestion.
- La qualité.

Pour cela on va procéder à des comparaisons entre la fonction audit interne et ses fonctions voisines afin de ressortir les différences et les similitudes entre elles :

I.2.4.1 Audit interne et audit externe :

On appelle « audit externe », l'audit comptable et financier, que la mission soit de certifier les états financiers ou de donner des conseils dans ce domaine. Pour l'activité de conseil dans les autres domaines, on ne dit pas « audit externe » mais « conseil en organisation » ou « consulting »[1].

Il est à noter que les mêmes personnes font du conseil et du commissariat aux comptes ; leur mission est alors dite « contractuelle » ou « légale »[2].

[1] SCHICK P, Mémento d'audit interne, op.cit., p52.
[2] Idem

Tableau N°3 : tableau comparatif audit interne /audit externe.

	Audit interne	Audit externe
Mandat	De la direction générale, pour les responsables de l'entreprise.	Du conseil d'administration (officiellement de l'assemblée générale) pour les tiers qui requièrent des comptes certifiés.
Missions	Liées aux préoccupations de la direction générale : déclenchement sur décision. Tous les types d'audit et tous les sujets.	Liées à la certification des comptes : mise en œuvre annuelle. Audit de régularité uniquement, dans le domaine comptable.
Conclusions	Constatations approfondies dès qu'existe un potentiel de dysfonctionnements, pour identifier les causes et définir les actions qu'il y'a lieu de mener. Obligation de résultats.	Constatations succinctes : examen des circuits clés et des montants supérieurs à un seuil de signification pour dresser des constats de carence et informer (résoudre). Obligation de moyens.

Source : SCHICK P, Mémento d'audit interne, op.cit., p52.

I.2.4.2 Audit interne et inspection :

Tableau N°4 : tableau comparatif audit interne /inspection.

	Audit interne	inspection
Efficacité / Régularité	Contrôle le respect des règles et leur **pertinence**, caractère suffisant.	Contrôle le **respect** des règles sans les interpréter ni les remettre en cause.
Méthodes et objectifs	Remonte aux **causes** pour élaborer des recommandations dont le but est **d'éviter la réapparition du problème.**	S'en tient aux **faits** et identifie les actions nécessaires pour les réparer et **remettre en ordre**.
Evaluation	évalue le fonctionnement des **systèmes et non les hommes.**	Evalue le comportement des **hommes,** parfois leurs compétences et qualités.
Service / Police	Privilégie le **conseil** et donc la coopération avec les audités.	Privilégie le contrôle et donc l'**indépendance** des contrôleurs.
Sélection/ Sélectivité	Répond aux **préoccupations** du management soucieux de renforcer sa maitrise, sur **mandat** de la direction générale.	investigations approfondies et contrôles très **exhaustifs**, éventuellement sous sa **propre initiative**.

Source : SCHICK P, Mémento d'audit interne, op.cit., p54.

I.2.4.3 Audit interne, organisateurs et consultants/experts :

Tableau N°5 : tableau comparatif audit interne /organisateur.

	Audit interne	organisateur
Interventions	**Courtes** : quelques semaines, visant à améliorer. Peut déboucher sur une réorganisation pour résoudre un problème et atteindre un objectif clairement défini.	**Longues** : plusieurs mois, consistant à refaire. doit commencer par un audit pour détecter les faiblesses de l'organisation existante et préciser les objectifs.
Objectifs	Détecter et évaluer les risques et dysfonctionnements, en recherchant les causes, faire cesser ces causes.	Concevoir, réaliser et mettre en place les moyens adaptés, pour le futur immédiat ou plus lointain.
Méthode	Compare le réel à un **référentiel** très centré sur le contrôle interne. Orienté charges, il repère plus facilement les sous-activités.	Analyse les méthodes et outils de travail ; analyse des temps plus que les montants. Orienté flux, il repère plus facilement les goulots.
responsabilité	Laisse la décision et l'action aux audités. **Reste indépendant**.	Décide et agit avec les intéressés. **Est engagé.**

Source : SCHICK P, Mémento d'audit interne, op.cit., p55.

Tableau N°6 : tableau comparatif audit interne /consultants, experts.

	Audit interne	Consultants, experts
Objectifs de l'intervention	Mettre en évidence les **problèmes** puis ébaucher des solutions.	**On sait** qu'on va réorganiser, on fait venir quelqu'un pour **le faire.**
Conditions requises	Des **généralistes** (tous problèmes) **étayant** leurs affirmations (non-spécialistes).	Connaissance **spécialisée** des **solutions** au problème déjà bien identifié.
Base du savoir-faire	Méthodologie d'investigation.	Expérience accumulée.
Utilisation du savoir-faire	**Cohérence** interne des processus et systèmes de gestion. **Pertinence** par rapport aux buts et objectifs.	Des solutions qui ont fait leurs preuves **ailleurs. Comparaison** situation du client/expérience accumulée.
Client réel	**Le groupe**. Et l'audit interne exige que les problèmes démontrés soient **résolues**.	**Le commanditaire**. Il reste **propriétaire** du rapport et en fait ce qu'il veut.

Source : SCHICK P, Mémento d'audit interne, op.cit., p56.

I.2.4.4 Audit interne et Ex-directeurs conseillers sur le terrain :

Tableau N°7 : tableau comparatif audit interne /Ex-directeurs conseillers sur le terrain.

	Audit interne	Ex-directeurs
exploration	Méthodologie logique et systématique de construction **d'un référentiel** de risques et de pratiques de bonne gestion.	Focalisation sur les difficultés **personnellement** rencontrées et les ratios **habituellement** utilisés.
analyse	Méthodologie systématique de la logique : - **faits** symptomatique. - **causes** explicatives. - **conséquences**.	**Interviews** pour confirmes ces difficultés et se faire décrire le processus : peu de tests. **Analyse de ratios.**
communication	**Participation** : impliquer l'audité. Utilisation systématique du triptyque : **problème, trouvaille et recommandation**.	**Paternalisme** : transfert d'expérience en indiquant les solutions qui ont fait leurs preuves, **en faisant implicitement, l'hypothèse que le problème et le contexte sont les mêmes.**
Modalités de travail	**En équipe**, supervise, discussion en équipe d'auditeurs le plus différents possibles. Supervision pour assurer l'application de la méthodologie, la fiabilité des constats et pour améliorer la communication.	**En solitaires autonomes,** juxtaposés quand le champ à couvrir et grand.
	Lourd, mais solide et riche.	**Économique, mais partiel et subjectif.**

Source : SCHICK P, Mémento d'audit interne, op.cit., p57.

I.2.4.5 Audit interne et contrôle de gestion :

Tableau N°8 : tableau comparatif audit interne /contrôle de gestion.

Audit interne : *comment fonctionne ce qui existe, comment l'améliorer ?*	**Contrôle de gestion** : o*u voulons-nous aller, par ou passer ?*
Photo périodique et détaillée.	**Cinéma** contenu et global.
Va des problèmes rencontrés en **pratique** à leurs causes et conséquences.	Va des **indicateurs** généraux aux paramètres particuliers.
Contrôle l'application des directives, la fiabilité des informations et l'adéquation des méthodes : **les processus, les conditions d'obtention des résultats.** Audit la fonction contrôle de gestion.	**Planifie et suit** les opérations et leurs **résultats.** Conçoit et met en place le système d'information pour ce faire. Analyse le budget du service d'audit interne.
Investigue **le passé.** - pour trouver ce qu'on aurait pu faire de mieux et l'appliquer à l'avenir : semble vouloir changer le passé.	Pour maitriser **l'avenir** (plan), analyse les écarts : semble croire que le réel se trompe et que le plan a raison.
Découvre les **moyens** organisationnels pour atteindre les objectifs. Valide les objectifs (mode de détermination et de faisabilité).	Elabore (mais ne décide pas) les **objectifs** en s'appuyant sur des hypothèses explicites. Analyse cout-bénéfice.
Mécanicien de chaque secteur.	**Navigateur** de l'ensemble des secteurs.
La mission de l'audit interne et celle du contrôle de gestion se complémentent et d'épaulent mutuellement : - le contrôle de gestion peut demander un arrêt sur image, un zoom, une vue détaillée et sure à l'audit interne (le navigateur peut demander au mécanicien de régler l'altimètre et le gyrocompas). - l'audit interne peut s'appuyer sur la connaissance du contrôle de gestion pour élaborer le plan d'audit (le navigateur signale les turbulences).	

Source : SCHICK P, Mémento d'audit interne, op.cit., p59.

Conclusion

L’audit interne est aujourd’hui considérer comme une fonction indispensable pour le bon fonctionnement de toute entreprise, sa création a été expliquer par différents courants théorique à savoir la théorie des couts de transaction et la théorie d’agence et de la gouvernance de l’entreprise. L’importance de cette fonction augmente à fur et à mesure de son développement, car l’audit interne s’intéresse aujourd’hui à la quasi-totalité des fonctions de l’entreprise, ou il ne joue plus un rôle de chercheur de la fraude, mais il joue un rôle d’évaluateur du système de contrôle interne ou la guerre contre le risque significatif est son objectif principal.

CHAPITRE II

La conduite d'une mission d'audit interne

Chapitre II : La conduite d’une mission d’audit interne

Introduction

L’audit interne est une fonction bien définie qui répond à une méthodologie bien déterminée bans le but de mener les missions d’AI d’une façon performante pour le bien de l’entreprise. A cet effet, nous avons abordé dans ce deuxième chapitre qui s’intitule « la conduite d’une mission d’audit interne », dans la première section les trois grande phases de la mission d’AI à savoir : la phase d’étude, la phase de vérification et la phase de conclusion. Dans la deuxième section, nous avons abordé les divers outils que l’auditeur utilise pour mener bien sa mission à savoir : les outils de description et les outils d’interrogation.

II.1. les phases d'une mission d'audit interne

Toute mission d'audit interne est organisée par une démarche méthodologique menée par une équipe d'auditeurs et dirigée par un chef de mission, ce dernier a pour rôle d'une part d'animer et de contrôler la progression des travaux, d'une autre part d'assurer la qualité des travaux et d'assumes la responsabilité d'interface avec les auditeurs. Généralement une mission d'audit peut durer de quelques jours à quelques mois selon l'envergure du sujet et le nombre d'auditeurs.

La méthodologie de conduite des missions d'audit interne s'articule autour de trois grandes phases : étude (préparation), vérification (réalisation) et conclusion. Les normes professionnelles parlent de planification, accomplissement et communication. Trois acteurs interviennent dans la mission[1] :

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

II.1.1. phase d'étude (de préparation)

Toute intervention d'audit interne s'amorce par une phase d'étude qui permet aux auditeurs internes d'avoir une meilleure prise de connaissance du domaine audité et de son environnement. Cette phase est fondamentale pour le tracé général de la mission en sorte qu'elle permet à l'auditeur interne de définir les grandes lignes du chemin d'audit à accomplir ; elle permet également d'identifier les facteurs clés de succès ainsi que les facteurs d'échec[2].

La phase d'étude se compose de quatre étapes :

- L'ordre de mission.
- Etape de familiarisation.
- Identification et évaluation des risques.
- Définition des objectifs (élaboration du référentiel).

[1] Bertin, E « Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international », op.cit. P38
[2] CHEKROUN M, le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, op.cit. p63

II.1.1.1 l'ordre de mission

Avant d'entamer la mission d'audit, l'auditeur doit être mandaté afin qu'il puisse accéder à toute information concernant l'objet a audité. Tant qu'il n'est pas mandaté, l'auditeur n'a pas plus de droit d'accès que qui que ce soit[1].

L'ordre de mission formalise le mandat donné par la direction générale à l'audit interne et répond à trois principes essentiels[2] :

- Premier principe : l'audit interne ne peut se saisir lui-même de ses missions.
- Deuxième principe : l'ordre de mission est adressé par une autorité compétente, généralement la DG ou la CA.
- Troisième principe : l'ordre de mission permet l'information de toutes les parties concernées, c.-à-d. l'audit interne et les audités.

Contenu de l'ordre de mission

L'ordre de mission est un document qui contient généralement :

- Le responsable de la mission et l'équipe d'intervention.
- Les objectifs de la mission.
- Le champ d'application.
- Les modalités d'intervention.
- Les dates et les lieux.
- Les moyens à utiliser.

II.1.1.2 étape de familiarisation

Il n'y a pas de méthode d'audit qui ne commence par la connaissance des processus ou des activités que l'on doit auditer[3]. Dans cette étape l'auditeur doit faire une prise de connaissance du domaine audité par la collecte d'informations et de données. Cette étape permet ainsi de bien cerner les préoccupations majeures de la mission.

Pour être méthodique et assurer la collecte de toute information utile relative au domaine audité, l'auditeur utilise un questionnaire de prise de connaissance QPC.

[1] SCHICK P, Mémento d'audit interne, op.cit. p69
[2] Renard. J, Théorie et pratique de l'audit interne, op.cit. p218
[3] Renard, Idem, p224

La structure globale du QPC se présente comme suit[1] :

- Connaissance du contexte socio-économique :

- Taille et activités du secteur audité ;
- Situation budgétaire ;
- Situation commerciale ;
- Effectifs et environnement de travail.

- Connaissance du contexte organisationnel de l'unité :

- Organisation générale et structure ;
- Organigramme et relations de pouvoirs ;
- Environnement informatique.

- Connaissance du fonctionnement de l'entité auditée :

- Méthodes et procédures ;
- Informations règlementaires ;
- Organisation spécifique de l'entité ;
- Système d'information ;
- Problèmes passés ou en cours ;
- Réformes en cours ou prévues ;

Pour la prise de connaissance l'auditeur ne s'appuie pas uniquement sur le QPC, il procède également par des interviews avec les personnes concernés par la mission et fait recours à d'autres techniques qui sont très importantes, on cite à titre d'exemple :

- Grilles d'analyse des taches pour bien comprendre la répartition des travaux entre les principaux acteurs ;
- *flow charts* pour analyser le circuit des documents essentiels ;
- rapprochements statistiques divers ;
- examen des rapports d'audits antérieurs.

Il est à noter que la durée de la prise de connaissance variera en fonction de trois facteurs : la complexité du sujet, le profil de l'auditeur (la formation et l'expérience professionnelle de l'auditeur) et la qualité des dossiers d'audit (ces dossiers regroupent les papiers de travail, documents, informations réunies lors des audits antérieurs)[2].

[1] Renard, op.cit., p228
[2] CHEKROUN M, op.cit, p68.

II.1.1.3 Identification et évaluation des risques

A ce stade l'auditeur va chercher à identifier les risques qui peuvent menacer l'activité auditée, et analyser ses risques afin de tirer les plus menaçants. À travers cette étape l'auditeur sera en mesure de construire son référentiel, et dans le même temps, de concevoir son programme et de l'élaborer de façon modulée en fonction non seulement des risques mais également de ce qui a pu être mis en place pour y faire face.

Dans sa démarche l'auditeur va ressortir les forces et les faiblesses apparentes qui seront par la suite soumises à une évaluation préliminaire et au cours de laquelle l'auditeur interne va également identifier les points qu'il devra approfondir ou sur lesquels il pourra passer rapidement. Cette évaluation préliminaire des risques s'effectue en fonction de deux critères[1] :

- Le degré de gravité de la perte pouvant en résulter (ou des conséquences directes et indirectes) ;
- La probabilité de survenance du risque.

En pratique, les auditeurs privilégient une cotation selon une échelle de type : risque faible/moyen/élevé.

L'enjeu de cette étape étant d'orienter la mission en fonction des facteurs clés de succès et les facteurs d'échec qui vont permettre en effet d'établir un tableau des risques(TR) afin que la mission ne soit pas vouée à l'échec.

Le tableau de risques (TR)

Le tableau de risques constitue un outil indispensable auquel les auditeurs internes doivent se référer, il leur permet d'une part de définir le champ et les limites de leurs investigations, et d'autre part de structurer la présentation de leurs analyses et conclusions[2].

Pour la réalisation du TR l'auditeur va découper l'activité (ou la fonction, ou le processus) à auditer en tâches élémentaires dans la première colonne, ensuite l'auditeur définit les objectifs de chaque tâche en matière de contrôle interne, et envisage les risques qui peuvent menacer l'atteinte de ses objectifs dans la deuxième et troisième colonne respectivement.

[1] CHEKROUN M, op.cit. p70
[2] Idem, p70

Dans la quatrième colonne du TR, l'auditeur procède à une évaluation de chaque risque en fonction du degré de gravité de la perte pouvant en résulter et la probabilité de la survenance du risque.

Dans la cinquième colonne du TR, l'auditeur doit prôner les dispositifs les plus adéquats afin de faire échec à ces risques.

Dans la sixième colonne du TR, l'auditeur va vérifier l'existence des dispositifs de contrôle interne préconisés.

Illustration du TR :

S'agissant d'un audit de la fonction Achats, cette activité a été découpée en tâches élémentaires, de façon séquentielle :

– Émission des besoins

– Commandes

– Réception des marchandises

– …

TABLEAU N°09 : LE TABLEAU DE RISQUES

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

taches	objectifs	risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne	constat
Réception des marchandises	- sécurité de la réception. - conformité en quantité et en qualité - faire des réserves en temps voulu	- perte - avarié -non-conformité -contentieux -prescription = perte de droit	M F I M M	-Normes de livraison et d'entreposage -Procédure de vérification -inspection technique -procédure de réserve	Non Oui Oui Non

Source : Renard. J, Théorie et pratique de l'audit interne, op.cit., p239

II.1.1.4 Définition des objectifs ou élaboration du référentiel (RO)

Du tableau des risques découle le rapport d'orientation (ou termes de référence, ou note d'orientation). Il s'agit d'un document à destination des audités dans lequel l'auditeur synthétise les conclusions qu'il a pu faire sur les zones de risques, les difficultés envisagées, rappelle les objectifs généraux et spécifiques, propose les services et les divisions qui seront audités, définit la nature et l'étendue des travaux à réaliser. Si les orientations proposées par l'auditeur sont acceptées, le rapport d'orientation devient un document contractuel et engage les deux parties. Le programme de vérification ou la liste des travaux à effectuer par l'équipe d'auditeurs pour répondre aux engagements du rapport d'orientation est ensuite élaboré.[1]

Il est à noter que le RO est un document synthétique qui se présente comme un outil indispensable afin d'entamer la phase de vérification.

II.1.2 phase de vérification (réalisation)

Une fois la phase de préparation achevée, l'auditeur interne va, cette fois-ci « sortir de son bureau »[2] pour enclencher les travaux d'audit sur le terrain. Cette phase va débuter par une réunion d'ouverture qui signifie le commencement des opérations. Par la suite, l'auditeur interne élabore successivement le programme de vérification, les feuilles de couvertures et les feuilles de révélation et d'analyse de problème (FRAP).
Une fois les FRAP élaborés, une réunion de clôture est organisée afin de finaliser la phase de vérification.

II.1.2.1 réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture est très importante car elle est la première occasion pour coopérer avec les parties auditées.

Cette réunion doit se tenir sur les lieux de déroulement de la mission afin d'enclencher les opérations et de rassembler les principaux acteurs. Dans cette réunion l'ordre du jour sera abordé. Ainsi six points essentiels seront étudiés au cours de cette rencontre[3] :

[1] Bertin, E « Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international », op.cit. p42
[2] Renard. op.cit. p 245
[3] Renard, op.cit. p 248

- Présentation de l'équipe des auditeurs chargée de la mission. Après cette présentation, le tour vient pour que les audités se présentes.
- Rappel sur l'audit interne, ainsi que ses objectifs généraux pour réaliser une parfaite collaboration auditeurs/audités.
- L'examen du rapport d'orientation dont chacun a eu connaissance, constitue l'essentiel de l'ordre du jour. Ainsi, les auditeurs annoncent au préalable et sans ambigüité ce qu'ils ont l'intention de faire. En fait, à travers une lecture commune et détaillée du RO que les auditeurs vont solliciter les avis des audités.
- définir avec précision les personnes que les auditeurs doivent rencontrer soit pour réaliser des tests sur leurs travaux, soit pour pratiquer des interviews et collecter des informations.
- Définition et précision sur les moyens matériels de la mission.
- Le rappel sur la procédure d'audit car il est important de mentionner ce qui va se passer après l'intervention, tels que l'éventualité des réunions intermédiaires, l'information systématique sur les constats, la réunion de clôture ou' les mêmes participants vont se rencontrer, quand et comment va être rédigé le rapport d'audit, à qui il va être distribué, la procédure retenue pour le suivi des recommandations, l'existence éventuelle d'un comité d'audit et son rôle.

Au terme de cette réunion, les auditeurs internes vont apporter au RO les modifications ou retouches décidés en commun (s'il y en a). Ainsi, ce document définissant les objectifs de la mission prendra sa forme définitive.

II.1.2.2 le programme de vérification ou programme d'audit :

Le programme de vérification est un document interne au service d'audit destiné à définir, répartir dans l'équipe, planifier et suivre les travaux des auditeurs pour atteindre les objectifs du rapport d'orientation. Il définit les travaux que l'auditeur va effectuer pour vérifier la réalité des forces et faiblesses apparentes identifiées lors de la phase d'étude[1].

C'est sur la base du RO que s'établie le programme de vérification, ce dernier constitue la gamme de fabrication à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs du RO[2].

[1] Steven.L. Gonzales, « Internal audit manual», Metro state university, p 11.
[2] SCHICK (P), Mémento d'audit interne, op.cit. p 99.

Le programme de vérification est un document majeur qui procure cinq bénéfices[1] :

- Il assure le responsable de l'AI que toutes ses préoccupations sur le sujet ont été prises en compte et qu'il y sera répondu : c'est le contrat entre lui et l'équipe chargée de la mission.
- Il permet au chef de la mission d'évaluer les taches que cela implique, de les répartir entre auditeurs et établir le planning de la mission.
- Il guide les auditeurs et leur évite de déborder et de « peaufiner ».
- Il documente le déroulement de la mission et sert de tableau synoptique.
- Il capitalise le savoir-faire du service en servant d'exemple et d'inspiration pour d'autres missions.

En conclusion le programme de vérification constitue un outil de planification pour l'AI.

II.1.2.3 les feuilles de couvertures

La feuille de couverture est un document qui formalise le but, les modalités d'exécution d'une tâche définie dans le programme de vérification et met par la suite en évidence les conclusions qui ont été tirées[2]. Cette feuille est établie par l'auditeur en deux temps : avant l'action il décrit le but de l'action reprise du programme de vérification ainsi que les modalités d'application prévues, après l'action il en présente les résultats et met en évidence les conclusions qui ont été ressorties ainsi que les modifications éventuelles[3].

Les bénéfices que procure la feuille de couverture sont :

- Elle permet au chef de mission de comprendre l'action menée à la simple lecture de cette feuille de couverture, d'interpréter les résultats et de dresser les conclusions sans qu'il ait besoin d'aller aux papiers de travail détaillés.
- La feuille de couverture précise les modalités à suivre : caractéristiques du test, contenu du questionnaire (de contrôle interne, à choix multiples, ouvert), plan détaillé du guide d'interview.
- Elle permet d'alléger et donc d'accélérer le programme de travail.
- Elle facilite la supervision et l'auto-supervision.

[1] SCHICK (P), Mémento d'audit interne, op.cit. p 100.
[2] Deloitte, « Techniques de communication écrites et orales de l'auditeur », Offre de formation RMI, 2005, p48.
[3] CHEKROUN, M, op.cit. p 76.

• Elle permet le recul et la vue d'ensemble qui seront nécessaires lors de la synthèse en fin de Travail Terrain.

• Elle facilite la constitution du dossier synthétique.

La feuille de couverture peut faire l'objet d'un test ou d'un entretient, les deux modèle se présentes comme suit :

Figure N°01 : La feuille de couverture de test.

Audit de XXX	Programme de vérification. Rédacteur :……

Feuille de couverture de test.	Réf/ commentaires.
But	
Modalités d'exécution	
Résultats	
Conclusions	

Source : SCHICK, P, Mémento d'audit interne, op.cit. p 105.

Pour chaque test effectué l'auditeur précisera notamment[1] :

- Le type et le nom des documents à examiner.
- La période de référence ou les dates.
- Les vérifications et les opérations à effectuer.
- La forme dans laquelle sont présentés les résultats.
- La population globale testée.

[1] Julien. D, « La Conduite d'une Mission d'Audit Interne », op.cit. p 90.

- Les modalités d'échantillonnage.

NB : lors de l'exécution si il y'a lieu de modifications, ces dernières devront être signalées.

Figure N°02 : La feuille de couverture d'entretien.

Audit de XXX	Programme de vérification. Rédacteur :……

Feuille de couverture de d'entretien.	Réf/ commentaires.
But	
Modalités d'exécution et personnes contactées.	
Plan d'entretien.	
Conclusions	

Source : SCHICK, P, Mémento d'audit interne, op.cit. p 106.

Dans la feuille de couverture d'entretient l'auditeur précisera :

- Les informations des personnes contactées à savoir : nom et n° de téléphone.
- Les jours et heures à éviter.
- Le contenu de l'entretien.

De ce qu'on a vu la feuille de couverture comporte uniquement l'objectif poursuivi, la méthode utilisée et les résultats et conclusions, le reste d'informations se trouve sur les papiers de travail produits durant l'exécution de la tâche.

II.1.2.4 les feuilles de révélation et d'analyse de problème (FRAP) :

La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème (F.R.A.P) est le papier de travail synthétique par lequel l'auditeur présente et documente chaque dysfonctionnement, conclut chaque phase du travail de terrain et communique avec l'audité concerné[1]. L'ensemble des FRAP, après reclassement et tirage, peut constituer le corps du rapport[2].

La FRAP est élaboré par l'auditeur chaque fois qu'il se heurte à un dysfonctionnement digne d'être signalé. Ce dysfonctionnement sera formulé sous forme d'un document synthétique qui contient les éléments suivants :

- Le problème : il existe un dysfonctionnement important qui compromet le(les) résultat(s) attendu(s).
- Constat : ce sont des évènements, anomalies ou incidents constatés ou déduits qui prouvent l'existence du problème.
- Causes : ce sont des conditions non remplies ou des facteurs de non qualité qui expliquent le problème.
- Conséquences : des résultats constatés ou déduits relatives au problème. Toute conséquence non constatée correspond à un risque.
- Recommandation : des solutions proposées pour résoudre le problème.

La FRAP sert ainsi de guide et une clé de lecture pour les auditeurs qui n'ont pas effectué eux même la mission d'audit. De plus elle apparaît comme un élément essentiel du contrôle interne dans la Fonction d'audit interne et permet donc de mieux la maîtriser et de la rendre plus efficace[3].

La FRAP peut être illustrée comme le modèle qui suit :

[1] Erroussafi. A, « L'audit interne opérationnel », Casablanca, 2011, p 07.
[2] Julien. D, op.cit, p90.
[3] Renard, op.cit., p 279

Figure N° 03 : Modèle FRAP.

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

Source : Renard. J, op.cit. p 269.

Il convient de signaler que les FRAP doivent être approuvées par le chef de mission puis validées avec les audités concernés pour résoudre les incompréhensions et les erreurs d'interprétation, ce qui fait que les auditeurs et les audités devront se comprendre et être d'accord sur le dysfonctionnement et pas nécessairement sur la recommandation. En outre, la FRAP doit resté brève : si possible une page. L'expérience montre qu'une page et demi est assez suffisante[1].

II.1.3 Phase de conclusion

L'auditeur revient à son bureau avec l'ensemble de ses FRAP et de ses papiers de travail. Pour permettre la validation générale, il rédige un document : c'est le projet de rapport d'audit. Puis a lieu la réunion de clôture et validation, d'où sort le rapport d'audit en son état final et auquel il faut assurer un suivi[2].

II.1.3.1 Le projet de rapport de l'AI

Il est appelé ainsi parce que c'est un rapport d'audit non achevé qui contient des observations qui n'ont pas fait l'objet d'une validation générale, même si chaque FRAP a fait

[1] CHEKROUN, M, op.cit. p 81.
[2] Renard, op.cit., p 289.

l'objet d'une validation spécifique, de plus les recommandations proposées par les auditeurs non pas encore une réponse des audité. Enfin ce rapport ne comporte pas encore le plan d'action, un document indispensable qui devrait être joint au rapport définitif et sur lequel l'audité indique quand et par qui les recommandations acceptées seront mises en œuvre.

Donc le projet du rapport d'audit est un document provisoire formalisant les constats et les recommandations de l'auditeur interne[1].

Le projet de rapport est constitué de l'ensemble des FRAP classées par ordre d'importance, il doit être mis à la disposition des responsables concernés pour qu'ils soient tenus informés avant la réunion de validation. Ainsi, la présentation du projet de rapport a pour but de rendre incontestable le définitif.

II.1.3.2 La réunion de clôture (validation)

Dans cette réunion les mêmes participants de la réunion d'ouverture se réuni à nouveau sur le lieu où l'audit a été fait. Cette réunion a pour objet de recueillir l'avis des audités sur les constats, raisonnements et conclusions de telle sorte que toute incertitude ou ambiguïté soit dissipée. La négociation avec les audités permet à ces derniers de participer au développement des recommandations afin de parvenir à des solutions qui satisferont simultanément les auditeurs et les audités.

La durée d'une telle réunion peut être de plusieurs heures, elle doit se dérouler dans un climat détendu, cordial et nécessite de la part de l'auditeur une bonne préparation tant matérielle que psychologique. Le but de cette réunion n'est pas de présenter un bilan idyllique ou désastreux, mais de comprendre le pourquoi et le comment, d'établir suite à des analyses un constat puis un diagnostic et de dessiner sereinement la prise de conscience et les orientations à venir. C'est un des temps forts de la mission d'audit, celui de la validation des constations effectuées[2].

En cas de désaccord sur la formulation du problème ou la pertinence d'une recommandation, par objectivité, l'auditeur doit mentionner les commentaires de l'audité, confirmés par leur hiérarchie au cahier de recommandations, ce qui permet ainsi de renforcer la crédibilité du rapport définitif[3].

[1] Steven L, Gonzales,op.cit. p19
[2] Besson. B, Possin. J.C, « L'audit d'intelligence économique », , 2 eme Edition Dunod, Paris, 2002, p 92.
[3] CHEKROUN, M, op.cit. p 83.

II.1.3.3 Le rapport d'audit interne ou rapport final

Ce rapport est le document final car c'est le dernier acte de la mission d'audit, il a une double fonction, un document d'information pour la hiérarchie et un outil de travail pour la partie auditée. Ce document final est formulé d'une façon synthétique de trois pages maximum et fait apparaître les mentions suivantes[1] :

- une page de garde comprenant le titre complet de la mission, la date, les auditeurs ayant participé à la mission.
- l'ordre de mission, qui doit être placé en tête du rapport.
- le sommaire.
- une note de synthèse de deux à trois pages permettant aux destinataires principaux du rapport d'avoir l'essentiel des conclusions du travail d'audit, datée et signée par le chef de mission.
- le rapport proprement dit.
- les annexes.

II.1.3.4 Le suivi du rapport d'AI

Après la remise du rapport final, le travail des auditeurs ne s'arrête pas là, car ces derniers vont essayer de savoir ce que devenaient leurs recommandations afin de pouvoir mesurer la réelle efficacité de leurs travaux et suivre les solutions qui sont données à des problèmes dans lesquels les auditeurs sont impliqués.

Il est à noter que les auditeurs suivent leurs recommandations mais ne participent pas à leurs mises en œuvre. De plus les responsables ou les audités doivent communiquer leur plan d'action aux auditeurs pour une collaboration transparente et objective.

[1] Bertin, E « Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international », op.cit. p 44

II.2 Les outils de l'audit interne

Au cours de sa mission l'auditeur interne s'appuie sur un ensemble d'outils afin d'assurer l'objectivité et l'efficacité de son travail. Il choisit l'outil le mieux approprié pour mener sa mission et atteindre son objectif. Les outils de l'audit interne peuvent être classés en deux grandes catégories[1] :

- Les outils de description : le rôle de ses outils est de renseigner l'auditeur et l'aider à mieux comprendre la situation.
- Les outils d'interrogation : le rôle de ses outils est d'aider l'auditeur dans la formulation des questions et à répondre à ses derniers.

II.2.1 Les outils de description

Pour les outils de description on va se concentrer sur les plus importants :

II.2.1.1 L'observation physique

L'auditeur interne sort de son bureau pour aller sur le terrain a audité afin de faire une observation physique, il s'agit d'une constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un ensemble d'éléments : processus, biens, documents ou même des comportements.

Il existe deux sortes d'observation[2] :

- Observation directe : elle permet un constat immédiat et visuel du phénomène ou d'un descriptif.
- Observation indirecte : l'auditeur va faire appel à un tiers qui va observer pour son compte et lui communiquer les résultats.

II.2.1.2 La narration

Il existe deux sortes de narration, toutes les deux utilisées en audit interne : la narration par l'audité et la narration par l'auditeur. La première est orale, la seconde est écrite. Elles ont en commun de ne nécessiter aucune préparation et de n'exiger la connaissance d'aucune technique. La narration par l'audité est la plus riche, c'est elle qui apporte le plus

[1] Renard, op.cit., p 330.
[2] Idem, p 353.

d'enseignements ; la narration par l'auditeur n'est qu'une mise en ordre des idées et des connaissances[1].

II.2.1.3 La grille d'analyse des taches

La grille d'analyse des taches est la photographie à un instant T de la répartition du travail. Sa lecture permet de déceler sans erreur possible les manquements au principe de la séparation des taches et donc d'y porter remède. Elle permet également d'être le premier pas vers l'analyse des charges de travail de chacun[2].

L'auditeur peut concevoir une grille pour chaque grande fonction ou chaque processus élémentaire : chaque grille va comporter le découpage unitaire de toutes les opérations relatives à la fonction ou au processus concerné[3].

II.2.1.4 Le diagramme de circulation des documents

Le diagramme de circulation des documents ou flow-chart est un outil de travail dont l'auditeur ce sert pour mieux comprendre et analyser les flux d'informations, ce diagramme est une représentation graphique décrivant des opérations réalisées dans le cadre d'un processus. Il permet une visualisation globale du cheminement des informations, ce qui facilite l'analyse du processus.

L'élaboration d'un diagramme de circulation améliore la perception de l'entreprise par le classement et le tri des données, structurées sous forme synthétique.

Il est à noter que l'auditeur utilise d'autres types de diagramme dont l'utilisation n'est pas propre à l'AI, on peut citer en particulier [4]:

- Le système SCOM (Service Central d'Organisation et de Méthode) qui est une synthèse du diagramme de circulation et de la grille d'analyse de tâches.
- Le planning GANTT, le programme PERT, qui permettent de mesurer des temps et définir des chemins critiques.
- La gamme infinie des camemberts et autres graphiques si souvent utilisés.

[1] Idem, p 354.
[2] Idem., p 357.
[3] Idem, p 358.
[4] Idem, p 367.

II.2.2 Les outils d'interrogation

Les outils d'interrogation les plus utilisés en audit interne sont :

II.2.2.1 Les interviews

Une interview est un entretien avec une personne en vue de l'interroger sur ses actes, ses idées,…etc., et de divulguer le teneur de l'entretien. C'est donc beaucoup plus qu'un simple entretien, c'est une action d'audit à part entière. Il est d'ailleurs difficile d'imaginer une mission sans interviews[1].

C'est une technique de recueil d'informations qui permet l'explication et le commentaire. Elle apporte ainsi une plus-value importante à la collecte des informations factuelles et des éléments d'analyse et de jugement[2] :

- Informations factuelles : communication des données chiffrées sur un marché, une affaire, présentation d'un document probant….
- Éléments d'analyse : expression par l'audité de ses préoccupations par rapport à des faits constatés… ;
- Éléments de jugement : appréciation d'un fait dans son environnement, commentaire d'un résultat, mise en évidence d'une situation exceptionnelle… .

II.2.2.2 Les sondages statistiques

Les auditeurs cherchent toujours à être objectif dans leurs travaux afin d'assurer l'efficacité et la performance, pour cela ils font appel à des outils tel que le sondage (échantillonnage) statistique.

Le sondage statistique (ou sondage aléatoire, ou échantillonnage) est une technique qui permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, d'extrapoler à la population les observations effectuées sur l'échantillon avec une certitude spécifiée et une précision désirée. Il se distingue ainsi à d'autres types d'échantillonnages[3] :

- Les prélèvements empiriques sont en général suffisants pour se faire une première idée ou pour confirmer l'existence d'un phénomène (tel contrôle est-il effectué ? rencontre-t-on normalement tel cas de figure ?), mais ils ne donnent que des quantifications imprécises et dont le degré d'approximation n'est pas connu ;

[1] Julien. D, op.cit., p 168
[2] Idem
[3] Idem, p 191.

- Les sondages orientés ont pour but de repérer dans une population des cas que l'auditeur veut révéler : leur recherche relève plus du détective que du mathématicien et ils ne prennent aucune extrapolation à la population totale (si ce n'est que le phénomène existe bien).

Lorsque l'objectif de l'auditeur est d'estimer une grandeur, ce dernier privilégie les sondages statistiques pour faire son étude, car une estimation est consommatrice de temps et d'argent mais en s'appuyant sur les sondages statistiques l'estimation sera faisable avec un cout et dans des délais considérablement réduits.

II.2.2.3 Le questionnaire d'audit

Dans le chemin qu'il suit pour collecter les informations relatives à l'activité auditée afin d'évaluer le system du CI, l'auditeur utilise un document contenant un ensemble de questions connu sous le nom de questionnaire d'audit.

Le questionnaire est une liste de questions auxquelles on doit répondre par écrit. C'est en général l'auditeur qui reporte les réponses sur le questionnaire. Ce dernier est rempli après l'interview, à partir des notes prises et des documents obtenus[1].
Le questionnaire d'audit doit être aussi court que possible et les questions doivent être conçues de telle sorte qu'elles évitent toute ambiguïté, l'imprécision ou la confusion.

Par ailleurs, la méthode d'approche par le questionnaire dépend de la crédibilité des réponses données par les audités[2]. À cet effet, l'auditeur doit procéder à une vérification des données collectées.

II.2.2.4 vérifications, analyses et rapprochements

- Les vérifications

Elles sont extrêmement diverses : les plus nombreuses sont les vérifications arithmétiques. Signalons à ce propos les erreurs croissantes dues à la pratique des tableurs : il suffit qu'une erreur initiale se soit glissée dans la logique de construction du tableur pour que celle-ci se répète indéfiniment. C'est pourquoi les auditeurs avisés utilisent des logiciels permettant de vérifier la logique des tableurs[3].

[1] CHEKROUN, M, op.cit. p 96.
[2] Khelassi. R, L'audit interne : audit opérationnel : techniques, méthodologie, contrôle interne », 2 eme éditions Houma, Alger, 2007, p 37.
[3] Renard, op.cit., p 346.

- Les analyses

Par l'utilisation du system d'information l'auditeur va faire des analyses de données dans la conduite de ses travaux, pour la mise en œuvre de ses analyses il est exigé que les données soient connues et disponibles.

Ces analyses permettent de révéler des dysfonctionnements mais ne permettent pas d'en connaître les causes. Il faut, pour ce faire, aller au-delà : entretiens, observations, vérifications, etc.[1]

- Les rapprochements

Les rapprochements constituent pour l'auditeur interne une technique de validation : on confirme l'identité d'une information dès l'instant qu'elle provient de deux sources différentes, par exemple[2] :

- effectif déterminé par le service du personnel et effectif connu de l'unité ;
- stock comptable et stock réel ;
- vente de produits à une filiale et achats de la filiale à la société mère ;
- entrées et sorties dans les bureaux et état des heures supplémentaires.

[1] Renard, op.cit., p 347.
[2] Idem

Conclusion

Pour mener les missions d'audit d'une façon performante et efficiente, dans le but de maitriser les risques significatifs qui peuvent affectés le bon fonctionnement de l'entreprise, les auditeurs internes suivent une méthodologie fondée sur la base des normes professionnelles d'audit interne, ou les auditeurs commencent par la préparation de leur mission à travers l'identification des risques, la définition des objectifs de la mission et le programme de cette dernière. Ensuite la mission est réalisée par les travaux sur terrain en utilisant des outils tel que les outils de description et ceux d'interrogation. Une fois les travaux sont terminés les auditeurs élaborent le rapport d'audit ou les conclusions et les recommandations de la mission sont mentionnées et communiquées aux parties concernées.

CHAPITRE III

L'audit interne une fonction normée

Chapitre III : l’audit interne une fonction normée

Introduction

L’audit interne est désormais une fonction universelle pratiquée par des professionnels, soit d’audit interne ou externe, elle est exercée dans des environnements différents ainsi que dans des organisations qui diffèrent dans la taille, la structure……..etc. pour desseller ses différences et s’assurer qu’ils n’influencent pas la pratique d’audit interne, l’IIA voie la nécessité de pratiquer la fonction d’audit interne dans un cadre de référence à vocation mondiale. Pour cela dans ce chapitre qui s’intitule « l’audit interne une fonction normée » nous allons présenter dans la première section l’organisation internationale de la fonction AI (IIA) et le code déontologique de la discipline. Dans la deuxième section nous allons présenter les normes professionnelles de la pratique d’AI.

III.1 L'organisation internationale d'AI et le code déontologique de la fonction.

III.1.1 L'organisation internationale de l'AI (AII)

III.1.1.1 à propos de l'IIA

Fondée en 1941, " The Institute of internal auditors (IIA)" ou Institut des Auditeurs Internes est un institut dédié à l'établissement des normes professionnelles d'audit interne, son siège se situe à Altamonte Springs, Floride aux USA. L'IIA est la voix mondiale de la profession d'AI, il est un leader reconnu avec une autorité internationalement reconnue. Il s'est progressivement internationalisé au fur et à mesure qu'augmentait le nombre des instituts nationaux affiliés[1], il a plus de 180000 membres de 165 pays différents. L'institut a une activité importante en matière de formation professionnelle et de recherche, publie ouvrages et revue (The Internal Auditor), organise un examen professionnel de plus en plus apprécié (The Certified Internal Auditor examination : CIA), organise conférences et colloques et définit pour l'ensemble de ses membres les normes de la profession[2].

III.1.1.2 les missions de l'IIA

À part l'assurance du « leadership dynamique » de la profession d'AI, l'IIA a pour missions[3] :

- Recherche et promotion des connaissances d'AI ;
- Défendre et promouvoir les valeurs que les professionnels de l'audit interne apportent à leurs organisations ;
- Proposer : une formation professionnelle et complète, des perspectives de développement personnel, développement des bonnes pratiques d'AI et proposer un programme de certification ;
- Former les praticiens et tout public concerné ou intéressé aux meilleures pratiques de l'audit interne ;
- Réunir les auditeurs internes de tous pays pour l'échange d'expérience et d'information en matière d'AI.

[1] Renard, op.cit., p 105.
[2] Idem
[3] www.theiia.org.

III.1.1.3 Le certificat de l'audit interne (CIA)

Le titre d'Auditeur interne certifié (CIA : Certified Internal Auditor) est la seule certification reconnue à l'échelle internationale pour les auditeurs internes et constitue la référence sur la base de laquelle les auditeurs internes démontrent leurs compétences et leur professionnalisme. Depuis son lancement en 1973, cette certification a offert de nombreuses opportunités aux auditeurs internes dans le monde entier car elle atteste de leur aptitude à jouer un rôle important dans leur organisation. Au terme du programme, les candidats acquièrent, au-delà de l'expérience pédagogique, des connaissances, une méthode et des outils leur permettant de pratiquer l'audit interne de façon professionnelle dans tous types d'organisations ou d'environnements de gestion[1].

III.1.2 Le code déontologique de la fonction

Le code déontologique est un document placé par l'IIA en tête des normes, il a pour but d'encourager et de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'AI.

Compte tenu de la confiance placée en l'audit interne pour donner une assurance objective sur les processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques, et de contrôle, il était nécessaire que la profession se dote d'un tel code[2].
Il est noté que le code déontologique s'applique aux personnes et aux entités qui fournissent des services d'audit interne.

III.1.2.1 Les principes du code déontologique

Le code énonce quatre principes fondamentaux[3] :

- l'intégrité : base de la confiance et de la crédibilité accordée aux auditeurs ;
- l'objectivité : l'auditeur interne doit avoir le plus haut degré d'objectivité professionnelle dans l'ensemble de son travail et il doit s'assurer qu'il n y'a aucune influence personnel ou par autrui sur son jugement ;
- la confidentialité : impérative, sauf obligation légale ;
- la compétence : impliquant la mise à jour des connaissances.

[1] www.ifaci.com
[2] Les normes professionnelles d'audit interne, Courrier électronique : guidance@theiia.org, p 4.
[3] Renard, op.cit., p 108.

III.1.2.2 Les règles de conduite du code

Elles déclinent l'application des quatre principes fondamentaux de façon claire et pratique, et peuvent se résumer ainsi[1] :

- accomplir honnêtement les missions ;
- respecter la loi ;
- ne pas prendre part à des activités illégales ;
- respecter l'éthique ;
- être impartial ;
- ne rien accepter qui puisse compromettre le jugement ;
- révéler les faits significatifs ;
- protéger les informations ;
- ne pas en tirer un bénéfice personnel ;
- ne faire que ce qu'on peut faire ;
- améliorer ses compétences ;
- respecter les normes.

III.2 Les normes internationales de la profession d'audit interne

L'audit interne est exercé dans des environnements juridiques et culturels différents ainsi que dans des organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers. De plus la profession est exercée par des professionnels de l'audit, internes ou externes à l'organisation[2].

Pour s'assurer que ces différences n'exercent aucune influence sur la pratique de l'audit interne, l'IIA voie qu'il est nécessaire de se conformer aux normes internationales afin de pratiquer l'AI d'une façon professionnelle.

Les normes d'AI ont pour objet[3] :

- définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne ;
- fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à valeur ajoutée ;
- établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;

[1] Idem
[2] Les normes professionnelles d'audit interne, Courrier électronique : guidance@theiia.org, p 1
[3] Idem

- favoriser l'amélioration des processus organisationnels des opérations.

Il est a noté que l'auditeur interne comme le service d'audit sont tenus de respecter les normes d'audit interne. En cas ou des réglementations ou la législation empêchent le respect de certaines dispositions des normes, il est nécessaire de respecter les autres.

Les normes internationales d'AI se composent[1] :

- des normes de qualification (série 1000) qui énoncent les caractéristiques que doivent présenter les services d'audit interne et les personnes qui en font partie ;
- des normes de fonctionnement (série 2000) qui décrivent les activités d'audit interne et définissent des critères de qualité ;
- des normes de mise en œuvre (série 1000 ou 2000 assortie d'une lettre) qui déclinent les précédentes pour des missions spécifiques, à savoir les missions d'assurances ou de conseils.

III.2.1 Les normes de qualification et les normes de mise en œuvre associées

Il est à noter que pour les normes de mise en œuvre, le numéro de la norme est assorti d'une lettre : (A) pour les missions d'assurance, (C) pour les missions de conseils.

III.2.1.1 La norme « 1000 » Mission, pouvoirs et responsabilités

Cette norme exige la définition de la mission, les pouvoirs et les responsabilités dans une charte d'AI, ou cette dernière est le premier acte de la création d'un service d'AI.

La norme 1000 exige une charte qui définit la position de l'AI dans l'organisation y compris la nature de la relation fonctionnelle entre le responsable d'AI et le conseil d'administration. Cette charte doit faire l'objet d'approbation du conseil et définit aussi les droits d'accès aux documents, personnes et biens comme elle doit définir le champ des activités d'AI

1000. A1. La nature des missions d'assurance réalisées pour l'organisation soit à l'intérieur ou à l'extérieur doit être définie.

1000. C1. Préciser la nature des missions de conseil dans la charte d'AI.

1010. il est obligatoire de définir l'AI, le code déontologique ainsi que les normes dans la charte d'AI.

[1] Renard, op.cit., p 106.

III.2.1.2 La norme « 1100 » indépendance et objectivité

L'AI interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leurs missions avec objectivité[1].

L'indépendance est la capacité de l'AI à assumer, de manière impartiale ses responsabilités, afin d'atteindre un degré d'indépendance nécessaire et suffisant à l'exercice de ses responsabilités.

L'objectivité est une attitude par laquelle les auditeurs ne subordonnent pas leur propre jugement à celui d'autres personnes.

1110. indépendance dans l'organisation

Elle se manifeste par le rattachement à un niveau hiérarchique satisfaisant et doit être confirmée au conseil au moins annuellement[2].
L'indépendance au sein de l'organisation est atteinte lorsque le responsable de l'AI rapporte fonctionnellement au conseil, par exemple[3] :

- Le conseil approuve le budget et les ressources prévisionnels de l'AI.
- Le conseil approuve la rémunération du responsable de l'AI.
- …….. etc.

1110. A1. L'audit interne ne doit subir aucune ingérence lors de la définition de son champ d'intervention, de la réalisation du travail et de la communication des résultats.

1111. Relation directe avec le conseil

Le responsable de l'AI doit avoir une relation directe avec le conseil, cette relation se traduit par la communication et le dialogue directement avec le conseil.

1120. Objectivité individuelle

Les auditeurs internes doivent une attitude impartiale et dépourvue des préjuges, et éviter tout conflit d'intérêt[4].

[1] Les normes professionnelles d'audit interne, Courrier électronique : guidance@theiia.org, p 7.
[2] Renard, op.cit., p 111.
[3] Les normes professionnelles d'audit interne, op.cit., p 8.
[4] Idem.

L'auditeur interne doit faire ses preuves de confiance vis-à-vis du service d'AI tout en évitant les conflits d'intérêt qui peuvent compromettre les capacités d'un auditeur à conduire ses activités et exercer ses responsabilités de manière objective.

1130. Atteinte à l'indépendance ou à l'objectivité

Si l'indépendance ou l'objectivité des auditeurs internes sont compromises dans les faits ou même en apparence, les parties concernées doivent en être informées de manière précise. La forme de cette communication dépendra de la nature de l'atteinte à l'indépendance[1].

Dans cette norme on précise les restrictions d'accès aux dossiers, personnes et aux biens, ainsi que les limitations de ressources telles que les limitations financières.

1130. A1. L'auditeur ne doit pas auditer des opérations particulières dont il était auparavant responsable afin d'être objectif.

1130. A2. Les missions d'assurance concernant des fonctions dont l'AI est chargé d'auditer doivent être supervisées par une personne en dehors du service d'AI.

1130. C1. L'auditeur interne peut réaliser une mission de conseil liée à des opérations dont il a été responsable.

1130. C2. Si il y'a des compromises lors de la mission de conseil qui peuvent influencés l'indépendance et l'objectivité, l'auditeur doit informer le donneur d'ordre avant d'accepter la mission.

III.2.1.3 La norme « 1200 » compétence et conscience professionnelle

Les missions et les travaux d'audit interne doivent être conduits avec compétence et conscience professionnelle.

1210. compétence.

Les auditeurs internes doivent avoir les connaissances, le savoir-faire et les compétences en matière d'AI afin d'exercer efficacement leurs missions, c'est pour cela que les auditeurs sont encouragés à démontrer leurs compétence par l'obtention du CIA ou d'autre diplôme promu par l'IIA ou par d'autres organisations professionnelles appropriées.

[1] Les normes professionnelles d'audit interne, Courrier électronique : guidance@theiia.org, p 9.

1210. A1. Le responsable d'AI doit obtenir de l'assistance de personne qualifiés si les auditeurs ne possèdent pas les compétences nécessaires pour la conduite des missions.

1210. A2. Les auditeurs doivent avoir les connaissances suffisantes pour évaluer le risque de fraude mais ils ne sont pas tenus de posséder l'expertise d'une personne chargée de la détection et de l'investigation des fraudes.

1210. A3. Les auditeurs doivent avoir des connaissances en matière d'informatique.

1210. C1. Dans les missions de conseil si les auditeurs internes n'ont pas les connaissances suffisantes, le responsable de l'AI est censé obtenir de l'avis et l'assistance de personnes qualifiés.

1220. conscience professionnelle.

Les auditeurs internes doivent apporter à leur travail la diligence et le savoir-faire que l'on peut attendre d'un auditeur interne raisonnablement averti et compétent. La conscience professionnelle n'implique pas l'infaillibilité[1].

1220. A1. Les auditeurs doivent prendre en considération des éléments qui sont nécessaires pour la pratique de la profession à savoir :

- Le matériel et les couts.
- L'étendu du travail et sa complexité.
- L'efficacité des processus de gouvernance.
- La probabilité d'erreur, de fraude et de non-conformité.

1220. A2. Pour travailler en toute conscience professionnelle il est envisagé d'utiliser les techniques d'informatiques et d'analyse des données.

1220. A3. Les auditeurs doivent être vigilants à l'égard des risques significatifs qui peuvent affecter les objectifs, les opérations et les ressources.

1220. C1. Prendre en compte le coût, la complexité et les attentes du client pour les missions de conseil[2].

[1] Les normes professionnelles d'audit interne, op.cit., p 10.
[2] Renard, op.cit., p 112.

1230. formation professionnelle continue

Une formation professionnelle continue est recommandée pour les auditeurs afin d'améliorer leurs connaissances, savoir-faire et compétences.

III.2.1.4 La norme « 1300 » programme d'assurance et d'amélioration qualité

C'est une exigence pour le responsable de l'Audit. Elle est à méditer par beaucoup qui n'attachent pas à ces questions l'importance qu'il conviendrait. Et pourtant une revue d'assurance qualité tous les cinq ans n'est pas une contrainte excessive et serait un enrichissement certain[1].

Ce programme permettra d'assurer l'efficacité et l'efficience de l'AI ainsi que l'identification de toute opportunité d'amélioration.

1310. exigences du programme d'assurance et d'amélioration qualité.

Le programme d'assurance et d'amélioration qualité doit comporter des évaluations internes et externes.

1311. évaluations internes.

Le service d'audit interne doit faire des contrôles continues pour surveiller la performance de l'AI comme il doit faire évaluation périodique.

Les évaluations périodiques sont conduites pour apprécier également la conformité du service d'AI à la définition de l'AI au code de déontologie[2].

1312. évaluations externes.

La norme exige qu'une évaluation externe doit être faite au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe qualifiée, indépendants et extérieur à l'organisation.

Le responsable de l'AI doit s'entretenir avec le conseil au sujet[3] :

- Des modalités et de la fréquence de l'évaluation externe ;
- Des qualifications de l'évaluateur ou de l'équipe d'évaluation externe ainsi que de leur indépendance y compris au regard de tout conflit d'intérêt potentiel.

[1] Renard, op.cit., p 113.
[2] Les normes professionnelles d'audit interne, Courrier électronique : guidance@theiia.org, p 12.
[3] Idem

1320. rapports relatifs au programme d'assurance et d'amélioration qualité.

Les résultats du programme doivent être communiqués à la direction générale ainsi qu'au conseil.

1321. utilisation de la mention « conforme aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'AI »

Le responsable de l'AI peut indiquer que l'activité est conduite conformément aux normes professionnelle seulement si, les exigences de la définition de l'AI et du code déontologique sont respectés.

Les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité démontrent clairement la conformité aux normes professionnelles.

1322. indication de non-conformité.

Dans le cas où il y'a non-conformité soit avec la définition de l'AI, le code déontologique ou les normes professionnelles de la fonction, le responsable de l'AI doit informer la direction générale et le conseil de cette non-conformité et de ses conséquences.

III.2.2 Les normes de fonctionnement et les normes de mise en œuvre associées

Il est à noter que pour les normes de mise en œuvre, le numéro de la norme est assorti d'une lettre : (A) pour les missions d'assurance, (C) pour les missions de conseils.

III.2.2.1 La norme « 2000 » gestion de l'audit interne.

Cette norme doit apporter une valeur ajoutée à l'organisation et les directives qu'elle contient sont les fondements d'une bonne gestion. On ne travaille pas sans prévision (le plan), elle permet de gérer les ressources et de disposer d'un outil de communication avec la direction[1]. Le responsable de l'AI est tenu de gérer efficacement l'activité afin que cette dernière puisse apporter une valeur ajoutée à l'organisation.

L'AI apporte de la valeur à l'organisation si est seulement si il fournit une assurance objective et pertinente, et qu'il contribue à l'efficacité des processus de gouvernance, de management de risque et de contrôle interne.

[1] Renard, op.cit., p 114.

2010. planification.

Le responsable d'AI doit établir *un plan d'audit* fondé sur les risque afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation[1].

2010. A1. Cette évaluation des risques doit être au moins annuelle et prendre en compte les points de vue de la DG et du conseil. Elle s'exprime souvent sous la forme d'une cartographie des risques[2].

2010. A2. Le responsable d'AI doit prendre en compte les attentes de la DG, du conseil et des parties prenantes.

2010. C1. Avant d'accepter une mission de conseil l'auditeur interne doit s'assurer que cette mission apportera bien une valeur ajoutée, si c'est le cas il doit l'intégrée dans le plan d'audit.

2020. Communication et approbation.

Le plan d'audit doit être communiqué à la DG et au conseil pour examen et approbation. Le responsable doit aussi signaler les besoins et les limitations de ressources.

2030. Gestion des ressources.

Le responsable de l'AI doit assurer que les ressources affectées à cette activité sont adéquates, suffisantes et mises en œuvre de manière efficace et pertinente afin de réaliser le plan d'audit. Les ressources sont la combinaison entre connaissances, savoir-faire et compétences.

2040. Règles et procédures.

Le responsable de l'AI doit mettre en place un ensemble de règles et procédures afin de fournir un cadre à l'activité d'AI.

La forme et le contenu des règles et procédures dépendent de la taille, de la manière dont est structuré l'AI et de la complexité de ses travaux[3].

2050. Coordination.

Le responsable de l'AI doit assurer la coordination avec les autres prestataires d'assurance et conseil, internes et externes par le partage d'information afin d'assurer la qualité du travail et éviter les doubles emplois.

[1] Les normes professionnelles d'audit interne, op.cit. p 14.
[2] Renard, op.cit., p 114.
[3] Les normes professionnelles d'audit interne, op.cit. p 15.

2060. Rapports à la direction générale et au conseil.

Le responsable d'AI doit rendre compte périodiquement des résultats obtenus et également des risques importants, du contrôle et de la gouvernance[1]. Il doit plus particulièrement rendre compte[2] :

- L'exposition aux risques significatifs (y compris les risques de fraude) et les contrôles correspondants ;
- Des sujets relatifs au gouvernement d'entreprise ;
- De tout autre problème répondant à un besoin ou à une demande de la DG ou du conseil.

2070. Responsabilité de l'organisation en cas de recours à un prestataire externe pour ses activités d'AI.

Lorsque l'activité d'AI est réalisée par un prestataire externe, ce dernier doit alerter l'organisation qu'elle reste responsable du maintien d'un audit interne efficace.

III.2.1.2 La norme « 2100 » nature de travail.

L'AI doit évaluer les processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle, et contribuer à leur amélioration sur la base d'une approche systématique et méthodique[3].

2110. Gouvernement d'entreprise.

L'AI doit évaluer le processus de gouvernement d'entreprise afin de formuler des recommandations pour l'amélioré. L'audit interne doit évaluer le gouvernement d'entreprise en s'attachant aux règles suivantes[4] :

- les règles d'éthique ;
- la gestion des performances ;
- la communication des informations aux services concernés ;
- la coordination des informations adéquates fournies au conseil, aux auditeurs externes et internes et au management.

[1] Renard, op.cit., p 115.
[2] Les normes professionnelles d'audit interne, op.cit. p 15.
[3] Idem
[4] Renard, op.cit., p 115.

2110. A1. La gouvernance des systèmes d'information doit faire l'objet d'évaluation par le service d'AI.

2110. A2. Exigence d'évaluer les systèmes d'information et leur cohérence avec la stratégie et les objectifs de l'organisation.

2120. Management des risques.

La norme exige que l'efficacité des processus de management des risques doit être évaluée afin d'améliorer tout besoin ou défaillance. Les processus de management des risques sont efficace si[1] :

- les objectif s de l'organisation sont cohérents avec sa mission et y contribuent ;
- les risques significatifs sont identifiés et évalués ;
- les modalités de traitement des risques retenues sont appropriées ;
- les informations relatives aux risques sont des informations primaires.

2120. A1. L'AI évalue les risques potentiels en observant [2]:

- la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- l'efficacité et l'efficience des opérations ;
- la protection du patrimoine ;
- le respect des lois, règlements et contrats.

2120. A2. Le risque de fraude doit être évalué ainsi que la manière par laquelle l'organisation le gère.

2120. C1 C2 et C3. Examiner le processus de contrôle interne lors des missions de conseil[3].

2130. Contrôle.

La norme exige que le service d'AI doit aider l'organisation dans la conception, évaluation et amélioration du dispositif de contrôle.

2130. A1. Il primordiale d'évaluer la pertinence et l'efficacité du dispositif de contrôle choisi par l'organisation afin de faire face aux risques significatifs qui peuvent affectés le gouvernement d'entreprise.

[1] Les normes professionnelles d'audit interne, op.cit. p 17.
[2] Renard, op.cit., p 116.
[3] Idem

2130. C1. Exigence d'utiliser les connaissances des dispositifs de contrôle acquises lors des missions de conseil.

III.2.2.3 La norme « 2200 » Planification de la mission.

Les auditeurs internes sont tenus de concevoir et documenter un plan de mission pour chaque mission, ce plan traduit les objectifs, le champ d'intervention, les ressources allouées ainsi que toute information relative à la mission.

2201. Considérations relatives à la planification.

Il est précisé sous cette norme que la planification exige que soient pris en compte les objectifs de l'activité auditée, les risques et moyens utilisés pour leur faire échec, l'efficacité des systèmes de contrôle et les opportunités d'amélioration[1].

2201. A1. Les auditeurs internes sont tenus d'élaborer un accord écrit en cas de planification d'une mission avec des tiers extérieurs.

2201. C1. Les auditeurs internes sont tenus de se mettre d'accord avec le donneur d'ordre sur les objectifs et le champ d'intervention lors d'une mission de conseil.

2210. Objectifs de la mission.

Les auditeurs internes sont tenus de préciser les objectifs pour chacune des missions.

2210. A1. L'auditeur doit déterminer les objectifs de la mission en se basant sur l'évaluation préliminaire des risques liés à la fonction auditée.

2210. A2. Il est important de tenir compte de la probabilité de l'existence d'erreurs significatives lors de la détermination détaillée des objectifs.

2210. A3. La nécessité de définir des critères adéquats pour l'évaluation du dispositif de contrôle, les processus de management et de gouvernement.

2210. C1. Les objectifs d'une mission de conseil doivent porter sur les processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle.

2210. C2. Les objectifs de la mission de conseil doivent être cohérents avec la stratégie et les objectifs de l'organisation.

[1] Renard, op.cit., p 117.

2220. Champ de la mission.

Le champ d'intervention de l'AI doit être suffisant pour atteindre les objectifs de la mission.

2220. A1. Le champ de la mission doit couvrir les systèmes, les documents, le personnel et les biens concernés, y compris ceux qui se trouvent sous le contrôle de tiers[1].

2220. A2. Cette norme exige de signaler les opportunités apparentes en termes de conseil.

2220. C1. Il faut s'assurer que le champ d'intervention permet de répondre aux objectifs, en cas de réserves il faut discuter avec le donneur d'ordre.

2220. C2. Lors des missions de conseil les auditeurs internes sont tenus d'examiner les dispositifs de contrôle.

2230. Ressources affectées à la mission.

Afin d'atteindre les objectifs de la mission, les auditeurs interne sont tenus de sélectionner les ressources appropriées et suffisantes en s'appuyant sur la nature, la complexité de la mission et les contraintes de temps et de ressources disponibles.

2240. Programme de travail de la mission.

Les auditeurs internes doivent élaborer et formaliser un programme de travail de la mission.

2240. A1. Une fois le programme de travail finalisé, il doit faire l'objet d'une approbation avant de le mettre en œuvre.

2240. C1. Pour une mission de conseil le programme de travail varie selon la nature de la mission.

III.2.2.4 La norme « 2300 » accomplissement de la mission.

Les auditeurs doivent identifiés et travaillés sur les informations nécessaires afin d'atteindre les objectifs de la mission.

2310. Identification des informations.

La norme exige l'identification des informations suffisantes, fiables et adéquates pour faire des bonne constats et recommandation afin d'atteindre les objectifs de la mission.

[1] Les normes professionnelles d'audit interne, op.cit. p 19.

2320. Analyse et évaluation.

La norme exige que les résultats doivent être fondés sur des analyses et les évaluations appropriées.

2330. documentation des informations.

Il est nécessaire de documenter les informations pertinentes afin de tirer les bonnes conclusions.

2330. A1. Le responsable de l'AI doit contrôler l'accès aux dossiers de la mission, et le mieux c'est d'obtenir un accord de la DG ou d'un juriste pour communiquer les dossiers.

2330. A2. Le responsable de l'AI a la responsabilité de mettre des règles afin de conserver les dossiers de la mission, ses règles doivent être cohérentes avec les orientations de l'organisation et les procédures réglementaires.

2330. C1. La norme exige de définir des procédures de conservation et de protection des dossiers lors d'une mission de conseil.

2340. Supervision de la mission.

Une supervision est exigée afin de garantir l'atteinte des objectifs de la mission et assurer la qualité du travail d'audit.

III.2.2.5 La norme « 2400 » communication des résultats.

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de la mission[1].

On notera que les destinataires du rapport ne sont pas définis avec précision, sauf à indiquer que ce doivent être « les destinataires appropriés ». Voilà qui signifie que le débat sur les clients de l'audit n'est pas clos. Chacun définira sa règle en fonction du contexte, mais il n'est pas douteux qu'il doit y en avoir une[2].

2410. Contenu de la communication.

Outre les objectifs et le champ d'application elle doit comprendre conclusions, recommandations et plans d'action[3].

[1] Les normes professionnelles d'audit interne, op.cit. p 21.
[2] Renard, op.cit., p 119.
[3] Idem

2410. A1. L'auditeur communiquera son opinion, cette dernière devra s'appuyée sur les résultats significatifs de la mission. L'auditeur doit, s'il y a lieu, donner son opinion globale[1].
2410. A2. Les auditeurs internes sont tenus de faire apparaitre les forces relevées dans leur communication des résultats.
2410. A3. Il faut préciser les restrictions pour la diffusion et l'exploitation des résultats en cas de communication à l'extérieur.
2410. C1. Les modalités varient en ce qui concerne la communication de l'avancement et des résultats d'une mission de conseil.

2420. Qualité de la communication.

La communication doit être exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et émise en temps utile[2] :

- Une communication exacte : donc fidèle qui ne contient pas d'erreur ;
- Objective : elle est juste et non biaisée ;
- Claire : compréhensible et logique ;
- Consiste : va droit au but et évite les superflus ;
- Constructive : conduit à des améliorations ;
- Complète : contient toute informations significative et pertinente ;
- Emise en temps utile : aide le management à prendre les décisions dans l'exact moment.

2421. Erreurs et omissions.

Si une communication a fait l'objet d'une erreur ou omission, le responsable de l'AI doit communiquer les informations corrigées a tous les destinataires de la version initiale.

2430. Utilisation de la mention « conduit conformément aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'AI »

La mention peut être utilisée seulement si les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité le démontrent[3].

[1] Idem
[2] Idem
[3] Les normes professionnelles d'audit interne, op.cit. p 22.

2431. Indication de non-conformité.

Si il non-conformité l'auditeur doit la mentionnée dans son rapport en précisant le quoi, le pourquoi et les conséquences.

2440. Diffusion des résultats.

Les résultats des missions d'AI doivent être diffusés aux destinataires appropriés.

2440. A1. C'est le responsable qui a la charge de la communication des résultats définitifs. Cette norme devrait mettre un terme aux « diffusions sauvages », et qui varient selon la nature de la mission ou les désirs de la hiérarchie ; elle implique l'existence d'une norme interne de diffusion[1].

2440. A2. Le responsable de l'AI doit accomplir les tâches suivantes avant de diffuser les résultats à l'extérieur[2] :

- Evaluer les risques potentiels pour l'organisation ;
- Consulter la DG ou/et, selon les cas, un conseil juridique ;
- Maitriser la diffusion en imposant des restrictions quant à l'utilisation des résultats.

2440. C1. Le responsable de l'AI est responsable de la communication des résultats de la mission de conseil au donneur d'ordre.

2440. C2. Les résultats significatifs doivent être communiqués à la DG.

2450. Les opinions globales.

Si l'auditeur émit une opinion globale, cette dernière doit prendre compte des attentes des différentes parties prenantes et elle doit s'appuyer sur des informations suffisantes, utiles, claires et logiques.

III.2.2.6 La norme « 2500 » surveillance des actions de progrès.

Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant cette surveillance[3].

2500. A1. Le responsable doit suivre et garantir que des mesures ont été prises.

2500. C1. Le responsable doit suivre les progrès qui suivent la mission de conseil.

[1] Renard, op.cit., p 120.
[2] Les normes professionnelles d'audit interne, op.cit. p 23.
[3] Renard, op.cit., p 120.

III.2.2.7 La norme « 2600 » communication relative à l'acceptation des risques.

Si le niveau de risque résiduel apparaît inacceptable, il faut l'examiner avec la DG. S'il y a désaccord il faut le soumettre au conseil[1].

[1] Idem

Conclusion

Pour assurer un travail d'audit interne de qualité, les auditeurs internes doivent se conformés au code déontologique et aux normes professionnelles de la fonction d'audit interne à savoir les normes de de qualification (1000) et ceux de fonctionnement (2000), ses normes professionnelle sont élaborés, révisés et émisses par l'institut d'audit interne (IIA) dans le but d'assurer l'évolution et la qualité de la fonction AI dans partout où la fonction existe.

CHAPITRE IV

Évaluation de la performance de la fonction audit interne au sein de la SCHB filiale du groupe GICA

Chapitre IV : Évaluation de la performance de la fonction audit interne au sein de la SCHB filiale du groupe GICA

Introduction :

Afin de mettre la lumière sur le niveau d'efficacité de la fonction audit interne, nous avons procédé à une évaluation de la fonction à travers une enquête auprès de la direction centrale d'audit et contrôle de gestion de la SCHB. Cette enquête est constituée en un entretien avec le directeur de la direction centrale d'audit et contrôle de gestion de la SCHB, ainsi qu'un questionnaire adressé aux services audités.

Dans ce chapitre, nous allons exposer dans la première section une présentation de l'entreprise, ainsi que la fonction audit interne dans cette dernière, ensuite nous exposerons dans la deuxième section les résultats, constats et recommandation de l'évaluation de la fonction audit interne de la SCHB.

IV.1 Présentation de l'entreprise et de la structure d'audit interne de la SCHB.

IV.1.1 Présentation générale de l'entreprise :

IV.1.1.1 Identification :

La société des ciments de Hamma Bouziane (SCHB) est une EPE-Spa au Capital Social de 2.200.000.000 DA, créée en 1998 par suite de filialisation des cimenteries, c'est l'une des principaux filiale du groupe industriel des ciments d'Algérie (GICA), le projet de cette cimenterie a été réalisé par la société française CREUSOT LOIRE ENTREPRISE en 1982, cette unité de production du ciment est implantée à l'Est du pays, plus précisément dans la commune de Hamma Bouziane à l'Est de Constantine. Elle est en bordure de l'axe routier principal de la région, la route nationale N°3, qui relie les principales villes du Nord-Est, comme elle est distante de 10 Km de la ville de Constantine. L'SCHB est une unité qui produit du ciment Gris CPJ CEM II de classe A 42.5selon la norme NA 442, cette est composée de la cimenterie proprement dite et de trois unités commerciales (Constantine – Skikda – Annaba).

IV.1.1.2 Patrimoine foncier et minier :

- La cimenterie est construite sur un terrain d'assiette de 339.6 Hectares.

- Elle détient deux carrières servant de matières première (calcaire, argile), situées à Kef Salah de superficies respectivement de 160 Hectares et 69 Hectares.

IV.1.1.3 Principaux potentiels, qualités et effectif :

- La capacité annuelle de production de l'unité est de 1000000 de tonnes de ciment.

- La cimenterie produit une catégorie de ciment de très bonne qualité à savoir le CPJ-CEM II A 42,5 qui est un ciment portland composé obtenu par le mélange finement broyé de clinker et d'ajouts.

- La cimenterie détient un certificat de qualité ISO 9001 depuis l'année 2007, de plus elle est lancée dans la certification TEDJ du produit avec l'IANOR et elle a entamé l'élaboration des documents nécessaires pour la certification environnement ISO 14001, dans le souci d'affirmer sa volonté d'amélioration continue, et d'assurer sa pérennité, son développement et sa prospérité.

- La gestion de la maintenance et de la production est assistée par Ordinateur (GMAO et GPAO).

- La gestion administrative, finance et commerciale, est informatisée.

- L'unité est dotée d'un effectif riche de compétences qui se constitue de : 460 personnes.

IV.1.1.4 Les installations de l'unité et leurs capacités :

Tableau N°10 : les installations de l'unité.

Carrière et concassage de matières premières	**1200 T/H**
Pré-homogénéisation et stockage de calcaire et argile. (mélange)	**2 X 35000 T**
Stockage ajouts (gypse, pouzzolane, minerai de fer)	**3 X 4000 T**
(02) broyeurs a cru.	**270 T/H et 120 T/H**
Four rotatif avec préchauffeur à 4 étapes et précalcinateur	**3600 T/J**
(02) broyeurs a ciment	**2 X 90 T/H**
Atelier expédition ciment : • Vrac • Sac	 **2 X 300 T/H** **4 X 100 T/H**

Source : documents de l'entreprise.

IV.1.1.5 Part de marché de la cimenterie :

- Les wilayas desservies par la cimenterie de Hamma Bouziane sont : Constantine, Mila, Jijel et Touggourt (W. d'Ouargla).
- Les unités commerciales d'Annaba et de Skikda desservent les auto-constructeurs d'Annaba, El Taraf, Guelma et Skikda.

IV.1.1.6 Les derniers investissements de l'unité :

Les principales opérations d'investissements retenues sont destinées à :

- Protéger l'environnement.
- Améliorer les conditions d'exploitation.
- Supprimer les goulots d'étranglement.
- Assurer la pérennité de l'outil de production.

Pour ses investissements on distingue :

- Investissements liés à la modernisation des équipements de production.
- Investissements liés à la protection de l'environnement.

1- ***Tableau N°11*** : Les investissements liés à la modernisation des équipements de production :

Opérations	Situation physique	Montant global de l'investissement.
Optimisation BC 1	Montage et mise en service Mai 2009.	321881924 DA
Modernisation du système de conduite.	Montage et mise en service en Mai 2009.	1009326560 DA
Remplacement de la roue pelle par un pont gratteur.	Montage et mise en service 2012.	194346947 DA
Modernisation du refroidisseur.	Montage et mise en service 2012.	711483136 DA
Renouvellement du réducteur de principal du B.K.	Montage et mise en service 2012.	169324335 DA
Renouvellement du réducteur de principal du B.C.	Montage et mise en service 2012.	170693163 DA.
Renouvellement du parc des engins de carrière.	Livraison et mise en service 2012.	374989237 DA
Changement de 20 m de virole du four.	Montage en 2012.	102041407 DA
	Total	3054086709 DA

Source : documents de l'entreprise.

2- ***Tableau N°12*** : Les investissements liés à la protection de l'environnement :

Opérations	Situation physique	Montant global de l'investissement.
Remplacement des électro filtres B.K par des F.A.M	Filtres en service depuis 2005.	57848350 DA
Remplacement des électro filtres B.C par des F.A.M	Filtres en service depuis 2009.	964173553 DA
Remplacement des filtres à gravier par des F.A.M	Filtres en service depuis 2012.	602956000 DA
Renouvellement du système de dépoussiérage des ateliers B.K et carrière.	Mise en service 2013.	43480800
	Total	1668458703 DA

Source : documents de l'entreprise.

IV.1.2 La pratique de l'audit interne au sein de l'SCHB :

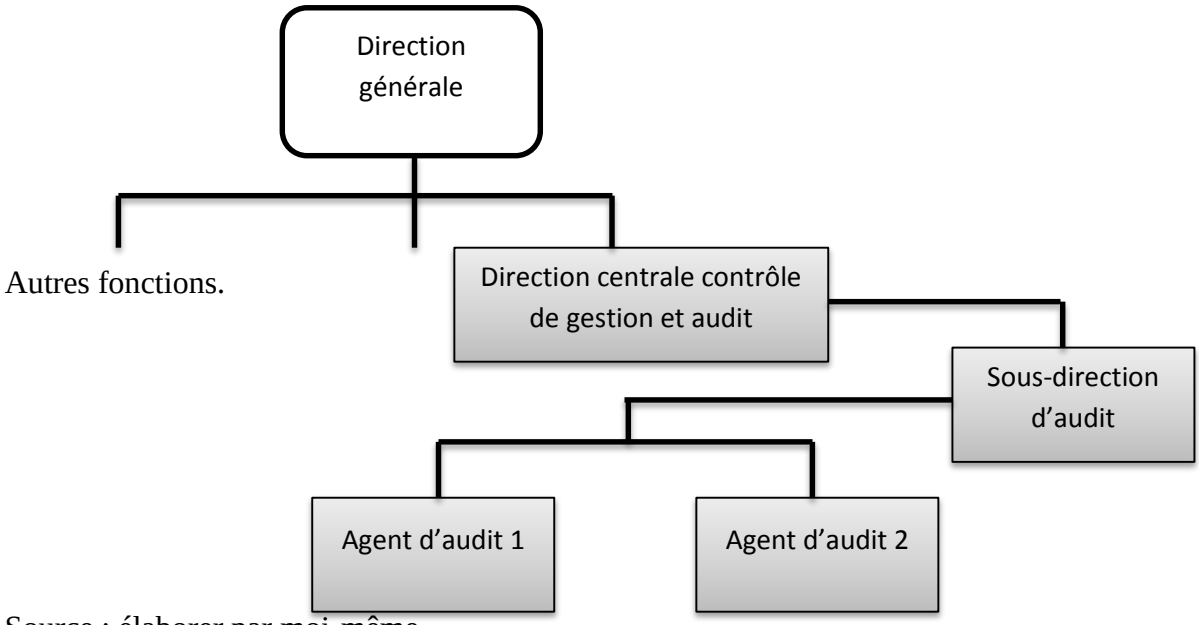
La pratique de l'audit interne au sein de l'SCHB existe depuis plus de 15 ans, cette fonction qui a été rattaché à la direction centrale de qualité à laquelle elle rendait compte, ou sa mission consistait à s'assurer que les outils de production et les méthodes de production sont de qualité. Cette fonction a subit une évolution car aujourd'hui la fonction est rattachée à la direction générale ou elle partage une direction centrale avec le contrôle de gestion, connue sous le nom « direction centrale contrôle de gestion et audit », l'audit interne couvre aujourd'hui un champ d'application large ou sa mission consiste à évaluer le système de contrôle interne, de s'assurer de la maitrise des opération et d'apporter des conseil et des recommandations constructives.

IV.1.2.1 Organisation de la direction centrale d'AI :

Comme il a été mentionné par avant que l'audit interne au sein de l'SCHB partage la direction centrale *contrôle de gestion et audit* avec la fonction contrôle de gestion, ou les membres de cette direction centrale sont responsables et ils ont les compétences requises pour assurer le fonctionnement des deux fonctions.

Cette structure d'audit interne est dotée d'un effectif de quatre professionnels, une directrice de la structure, un sous-directeur d'audit et (02) agent auditeurs. Ces derniers ont des compétences différentes en matière d'audit et autres.

Figure N°04 : Organisation de la structure d'audit interne.



Source : élaborer par moi-même.

IV.1.2.2 Les travaux d'audit interne à la SCHB :

La structure d'audit est responsable d'effectuer des travaux d'audit interne dans un champ d'intervention large qui touche la quasi-totalité des fonctions de l'entreprise. Ces travaux peuvent être présentés en deux types :

- Les travaux du plan d'audit (plan d'action) :
  Les auditeurs effectuent les différentes missions planifiées dans le plan d'audit, tout en respectant le délai de chaque mission et les moyens consacrés à chacune d'elle.
  Au sein de la SCHB le plan d'audit est élaboré chaque début d'année ou les missions sont planifiées toute au long de l'année.
- Les missions de conseil :
  Les auditeurs sont tenus d'effectuer des missions qui sont demandés soit par le conseil de direction ou par la direction générale, ses missions sont connues sous le nom de missions de conseil.

IV.2 Résultats de l'évaluation, constats et recommandations.

Dans cette section on va présenter en premier lieu la manière par laquelle on a procédé pour mener notre expérience (méthodologie de recherche), puis on va présenter les résultats de la recherche et les recommandations.

IV.2.1 Présentation de la méthodologie de recherche :

Afin de mener à bien notre étude concernant l'évaluation de la fonction audit interne en termes d'application du cadre des normes internationales de la fonction, nous avons procédé à l'élaboration d'un entretien avec le directeur de l'audit de la filiale. Ainsi qu'un questionnaire de satisfaction adressé aux services audités. On a utilisé ses deux techniques dans le but de récolter le maximum d'information afin de pouvoir tirer des conclusion sur le degré d'application des normes professionnelles de la fonction d'audit interne et par suite maitre des jugements sur le degré de performance de la fonction audit interne de la filiale SCHB.

IV.2.1.1 Élaboration du guide d'entretien :

Pour l'élaboration du guide d'entretien, nous avons formulé plusieurs questions sur la base des normes professionnelles de la fonction, ses questions adressées au directeur de l'audit interne de la filiale. Ces questions avaient pour objectif la récolte des informations nécessaires pour notre recherche. Cet entretien était de type directif.

Entretien directif : c'est la forme d'interview ou le degré de liberté est le plus réduit, c'est presque un questionnaire que l'on fait passer oralement. Toutes les questions sont prévues et non majoritairement improvisées au fil de la discussion. Le but visé avec ce type d'entretien est la vérification de points précis ou le recueil d'éléments d'information de détail[1].

Dans ce type le chercheur dirige la communication, il pose des questions liées au sujet de sa recherche. Ce type permet d'approfondir le sujet de la recherche[2].

IV.2.1.2 Élaboration du questionnaire :

Pour notre questionnaire de satisfaction adressé aux services audités, nous avons formulé des questions sur la base des normes professionnelles de la fonction afin de récolter des informations pour complémenter les résultats obtenus de l'entretient.

Ce questionnaire est présenté par des questions de choix multiples (oui/ non/ neutre) à une seule réponse permise, il est constitué de quatre rubriques qui représentent les (04) thèmes suivants : connaissance de l'activité d'audit interne, préparation de la mission, déroulement de la mission et conclusion et rapport de la mission. Nous avons optés pour ce questionnaire car c'est l'exemple le plus utilisé pour interroger les parties audités afin de savoir leur degré de satisfaction de la fonction audit interne.

La population interrogée par le questionnaire :

Notre échantillon est constitué de 18 employés occupant les postes de : chef de service, chef de section et exécutant. L'échantillon et le taux de réponse sont présentés dans le tableau ci-dessous :

[1] Ouacherine H, Chabani S, guide de méthodologie de la recherche en sciences sociales, 2013, p 74.
[2] Idem.

Tableau N°13 : Présentation de l'échantillon et taux de réponse.

postes	population	répondants	Taux de réponse
Chef de service	10	9	90 %
Chef de section	4	2	50 %
exécutant	4	4	100 %
total	18	15	83,33 %

IV.2.1.3 Limites de notre recherche et difficultés rencontrées :

► Limites de notre recherche :

Dans notre recherche nous avons seulement traité la dimension qualitative de l'évaluation de la fonction audit interne de la SCHB, nous n'avons pas effectué des études quantitatives en ce qui concerne la performance de l'audit interne de l'entité.

► Difficultés rencontrées :

Nous avons rencontrés quelques difficultés, à savoir :

- Manque de collaboration de certains dirigeants en cause de leur emploi du temps chargé ;
- Réception tardive des réponses des questionnaires destinés aux services audités ;
- Impossibilité de faire des observations sur les missions d'audit interne à cause de la réorganisation de la structure d'audit interne et par suite l'arrêt temporaire des travaux de la fonction.

IV.2.2 Résultats de la recherche :

IV.2.2.1 Présentation des résultats de l'entretient :

Questions la structure :

Question 01 : comment est organisée la cellule d'audit interne dans votre filiale ? Sa taille et sa composante ?

Réponse : la fonction audit interne fait partie de la direction centrale d'audit et contrôle de gestion, elle partage la direction centrale avec la fonction contrôle de gestion. La direction centrale est dotée d'un effectif de (04) employés : la directrice de la direction centrale, un sous-directeur et (02) agents d'audit.

Question 02 : comment jugez-vous votre cellule d'audit interne en termes de centralisation et décentralisation par rapport à la société mère ?

Réponse : notre cellule d'audit interne est une cellule décentralisée par rapport à la société mère ?

Question 03 : est-ce que vous pensez que vous relevez d'un niveau hiérarchique suffisant au sein de l'organisation ?

Réponse : oui, parce que la fonction audit interne est liée directement à la direction générale pour laquelle elle doit rendre compte.

Question 04 : est-ce que la structure d'audit interne dispose d'une charte d'audit ? Si oui quels sont les membres qui ont le droit de la consultée ?

Réponse : oui la structure d'audit dispose d'une charte d'audit qui a fait l'objet d'approbation par la direction générale et qui peut être consultée par tous les membres de l'entité.

Question 05 : que définit votre charte d'audit interne ?

Réponse : la charte d'audit de notre structure définit bien dans un esprit de polyvalence les missions et responsabilités d'audit, les normes de travail, l'organisation et le processus de l'audit et les codes et normes en vigueur dans le groupe.

Question 06 : est-ce que vous faite des révisions pour la charte d'audit ? Préciser ?

Réponse : non on ne fait pas de révision pour la charte d'audit car elle complète et globale.

Question 07 : est-ce que vous avez établit des règles et des procédures pour l'activité d'audit interne par exemple un manuel ?

Réponse : non, il n y'a pas de manuel écrit pour la fonction audit dans notre filiale.

Questions sur la communication :

Question 01 : est-ce que vous avez un accès direct à la DG et au conseil de direction ?

Réponse : oui notre structure a droit à l'accès direct et à tout moment à la DG et au conseil de direction.

Question 02 : est-ce vous assistez à toutes les réunions de la DG et de la division d'audit de la société mère ?

Réponse : oui nous assistons toujours aux réunions de la DG et on est en communication permanente avec la division d'audit et de contrôle de gestion au niveau de la société mère ?

Question 03 : est-ce que vous avez le pouvoir de communiquer et de dialoguer directement avec le conseil de direction ?

Réponse : oui on a le pouvoir de communiquer et de dialoguer directement avec le conseil de direction.

Question 04 : Veuillez évaluer la franchise dont fait preuve l'audit interne vis-à-vis de la division d'audit ?

Réponse : nous travaillons et nous communiquons les informations avec la division d'audit en toute transparence et clarté.

Questions sur la compétence et l'expérience des auditeurs :

Question 01 : La structure et la composition de l'audit interne sont-elles en adéquation avec les recommandations des normes professionnelles de la fonction ?

Réponse : oui, je pense que la composition de notre structure est en adéquation avec les recommandations des normes professionnelles de la fonction.

Question 02 : veuillez évaluer la composition et la compétence de l'équipe d'audit ?

Réponse : notre cellule se compose du directeur, un sous-directeur diplômé en finance et de deux agents d'audit diplômés en finance et en management respectivement. Je considère que la compétence de mon équipe d'audit est d'un niveau moyen, vu que c'est une équipe nouvelle qui est actuellement en formation pour acquérir les compétences requises pour le bon fonctionnement de notre cellule.

Question 03 : Veuillez évaluer l'expérience de l'équipe d'audit interne ?

Réponse : pas d'expérience car c'est une équipe de nouveaux recrutements, ou les membres de cette équipe non pas encore acquis les compétences requises en matière d'audit interne.

Question 04 : Comment évaluer vous en général l'objectivité du travail de l'audit interne ?

Réponse : notre travail est basé sur l'objectivité.

Question 05 : Est-ce que les auditeurs ont une attitude impartiale et dépourvue de préjugés ?

Réponse : oui, afin d'assurer l'objectivité de notre travail nos auditeurs doivent avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés.

Question 06 : Veuillez évaluer le degré d'indépendance des équipes d'audit interne par rapport aux activités quelles doivent contrôler ?

Réponse : c'est une indépendance satisfaisante.

Question 07 : L'équipe de l'audit bénéficie-t-elle d'un programme de formation adéquat ?

Réponse : oui, l'équipe d'audit bénéficie d'un programme de formation basé sur les besoins de la structure et du niveau des auditeurs internes en matière d'audit.

Question 08 : Est-ce que vous faite de temps en temps des évaluations de la structure d'audit interne ? Si oui quelle est la nature de ses évaluations ? Et est-ce que les résultats de ses évaluations sont communiqués à la DG et au conseil de direction ?

Réponse : oui, on fait des évaluations de la structure d'audit en interne à travers les briefings avec les auditeurs après les missions d'audit. Ses résultats ne sont pas communiqués ni à la DG ni au conseil de direction.

Questions sur la planification et le programme de travail :

Question 01 : est-ce que vous établissez un plan d'audit d'une période à l'autre ?

Réponse : oui, on établit un plan d'audit annuel.

Question 02 : Est-ce que le plan d'audit est fondé sur les risques ?

Réponse : non le plan d'audit n'est pas fondé sur les risques.

Question 03 : Est-ce que le plan d'audit est communiqué à la DG et au conseil de direction pour approbation ? Et est-ce que les modifications du plan d'audit sont communiquées à la DG et au conseil de direction ?

Réponse : il est communiqué seulement à la DG pour approbation. Pour les modifications, elles sont communiquées seulement à la DG.

Question 04 : Est-ce que vous établissez une planification pour chaque mission ?

Réponse : oui, on établit une feuille de route pour chaque mission, cette feuille de route est le plan d'action de la mission.

Question 05 : quels sont les éléments définis dans le plan de la mission ?

Réponse : objectif de la mission, champ d'intervention de la mission et les moyens et ressources affectés à la mission.

Question 06 : Est-ce que les ressources que vous disposez sont suffisantes pour la réalisation du plan d'audit ? Et quelles sont les améliorations que vous proposez ?

Réponse : oui, je considère que ses ressources sont largement suffisantes.

Question 07 : Pour les missions d'audit est ce que vous élaborer un programme de travail pour chacune des missions ?

Réponse : oui, pour chacune des missions.

Questions sur les missions :

Question 01 : veuillez évaluer l'étendue des missions actuelles de l'audit interne, en tenant compte de votre connaissance de l'activité de l'entité, de sa complexité, des risques auxquels elle confrontée ?

Réponse : l'audit interne touche la quasi-totalité des fonctions de la société.

Question 02 : Est-ce que les missions d'audit interne sont supervisées ? Si oui la supervision est faite généralement par qui ?

Réponse : oui les missions sont supervisées par le directeur de la structure d'audit.

Question 03 : Quelle est la méthodologie suivie par votre cellule d'audit interne pour le déroulement des missions ?

Réponse : on commence par la préparation de la mission à travers l'élaboration du programme d'audit, ensuite on réalise la mission d'audit sur le terrain du service audité et à la fin on finalise notre mission à travers un compte rendu verbale et écrit.

Question 04 : Pensez-vous que cette méthodologie est la plus adéquate pour la réalisation de vos missions d'audit ?

Réponse : oui, d'ailleurs c'est la méthodologie exigée par les normes professionnelles de la fonction.

Question 05 : Comment vous préparez votre mission d'audit interne ?

Réponse : après la réception d'un ordre de mission de la DG ou de la division d'audit, on élabore le plan d'action de la mission à travers la feuille de route pour pouvoir réaliser la mission.

Question 06 : Est-ce que vous procédez à l'évaluation du système de contrôle interne avant le début des vérifications ? Si oui le résultat de l'évaluation est-il pris en considération pour l'établissement du plan de la mission ?

Réponse : l'évaluation du contrôle interne se fait par les structure centrales du groupe et non pas par la structure d'audit interne de la filiale, en revanche pour l'audit qualité l'évaluation des procédures se fait par le biais de bureau d'étude externe (étrangers) afin d'assurer l'objectivité.

Il est indispensable de prendre le résultat de l'évaluation du CI en considération pour l'élaboration du plan de la mission dans le but d'apportés des actions correctives et pour l'amélioration des méthodes de travail en conformité avec les textes réglementaires.

Question 07: Quels sont les travaux à faire lors de la réalisation des missions d'audit ?

Réponse : les taches exécutées lors de la réalisation des missions :

- Examen des dossiers : registre légaux, contrats, bon de commandes, factures…etc ;
- Vérification du : CA, stocks, inventaire, supports comptables…etc ;
- Vérification de la conformité des documents, généralement le respect des procédures.

Question 08: Les résultats de la mission sont présentés dans un rapport d'audit interne ?

Et à quels destinataires Les résultats de la mission sont communiqués ?

Réponse : oui, les résultats sont présentés dans le rapport d'audit et destinés au PDG de la filiale, qui après lecture du rapport d'audit le transmet aux structure concernés pour la prise en charge des recommandations et redressement de certaines anomalies.

Question 09: A quel moment et à quelles conditions vous procédez à la rédaction du rapport d'audit ?

Les résultats sont communiqués aux audités verbalement à la fin de la mission, puis le rapport est destiné au PDG. Lorsque il y'a des anomalies qui peuvent être corrigées sur place, ses derniers n'apparaissent pas dans le rapport d'audit car seul les anomalies non corrigées font l'objet de constats dans le rapport d'audit.

Question 10 : Quels sont les éléments à évoqués dans le rapport de la mission d'audit ?

Réponse : constat des anomalies, points forts, points faibles et recommandations.

Question 11 : Quels sont les différentes composantes du rapport final d'audit ?

Réponse :

- Date, lieu, objet de la mission et responsable de la mission dans une page de présentation.
- Sommaire du rapport.
- Contenu du rapport.

Question 12 : Est-ce que vous avez émis des rapports de façon suffisamment régulière à la DG et au conseil direction ?

Réponse : oui, mais seulement à la DG.

Question 13 : Après chaque mission, préconisez-vous des recommandations ?

Réponse : dans le cas où on trouve des anomalies, nous préconisons des recommandations pour les descellés.

Question 14: L'application des recommandations est-elle vérifiée lors des interventions futures ?

Réponse : oui, on vérifie l'application des recommandations lors des inventaires futurs.

Questions sur la performance:

Question 1: De quelle manière l'audit interne a-t-il apporté une valeur ajoutée ?

Réponse : par l'amélioration du travail et des procédures de gestion des dossiers, et aussi par l'efficacité dont l'exécution de ses derniers.

Question 2: De manière générale, comment évalueriez-vous la performance de l'audit interne ?

Réponse : je considère que la performance de l'audit interne est assez satisfaisante.

Question 3 : Considérez-vous que les conclusions qu'apportent vos auditeurs sont fondées sur des évaluations et des analyses appropriés et fiables ?

Réponse : oui, parce qu'ils sont vérifiées et contrôlées.

IV.2.2.2 Présentation des résultats du questionnaire adressé aux audités :

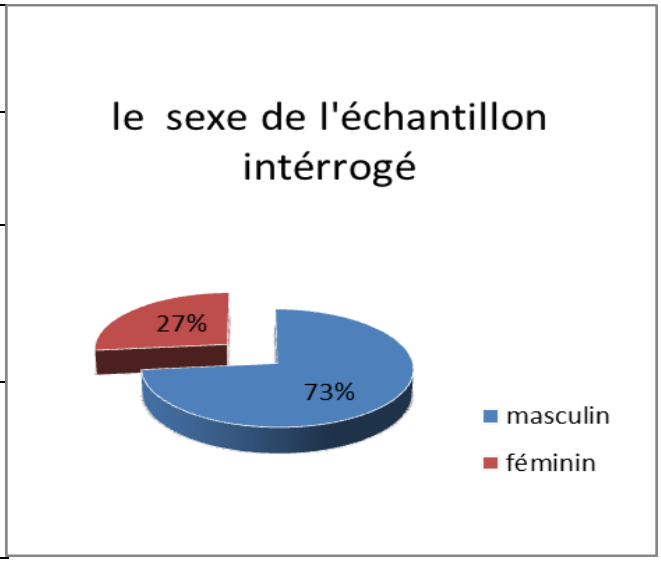
Dans cette partie nous allons interprétés les résultats que les questionnaires distribués nous ont fourni. Ces résultats seront présentés dans des tableaux et des graphiques qui faciliteront l'assimilation pour les lecteurs.

► Résultats concertants la population interrogée :

- Le sexe de l'échantillon interrogé :

Tableau N°14 : Le sexe de l'échantillon interrogé.

désignation	nombre	pourcentage
Masculin	11	73%
Féminin	4	27%
Total	15	100%

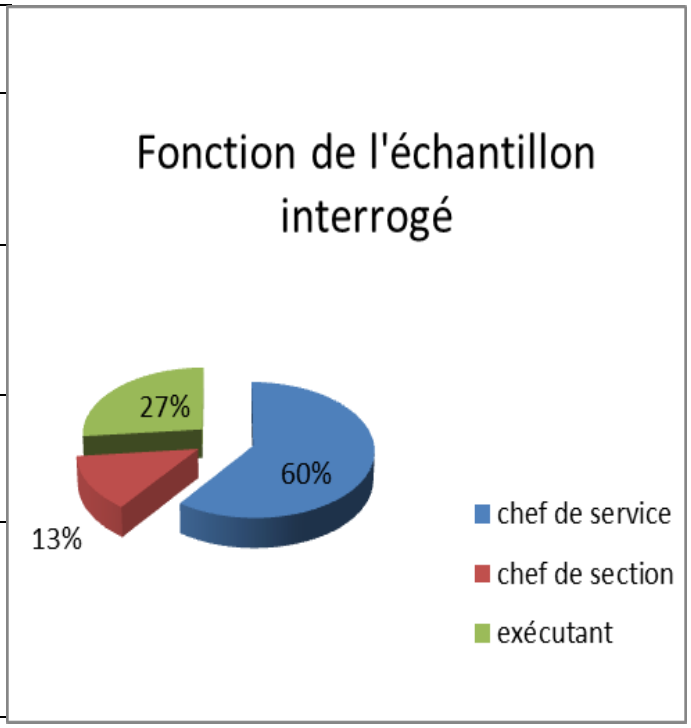


Ce tableau nous indique que 73% des personne interrogés sont de sexe masculin, 27% son de sexe féminin, ce résultat est un dû à un simple hasard.

- Fonction dans l'entreprise :

Tableau N°15 : La fonction de l'échantillon interrogé.

désignation	nombre	pourcentage
Chef de service	9	60%
Chef de section	2	13%
Exécutant	4	27%
total	15	100%

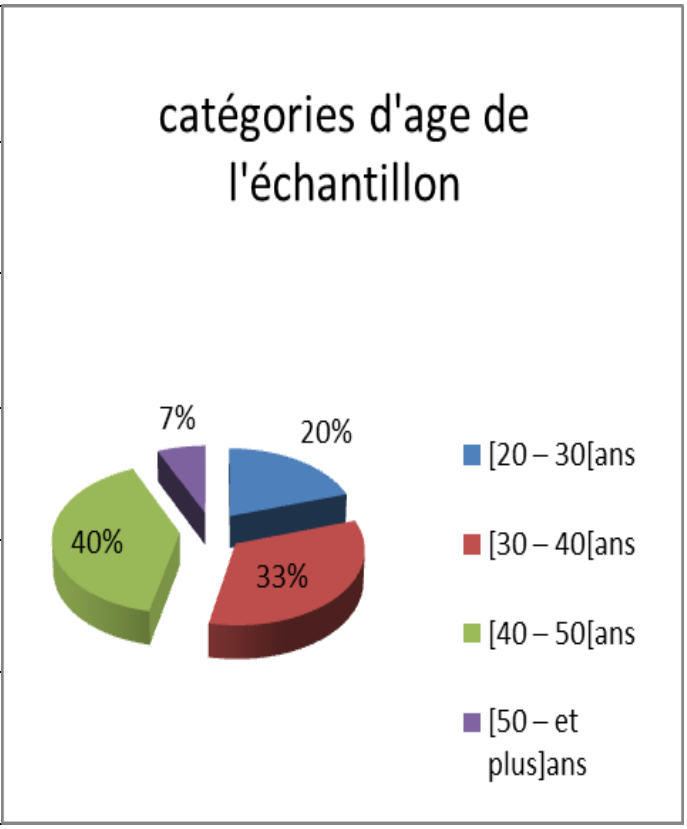


Ce tableau nous indique que l'échantillon interrogé se compose de 60% de chefs de service, 13% de chefs de section et 27% d'exécutants. Donc la majorité de l'échantillon sont des cadres supérieurs.

- Catégories d’âge de l’échantillon :

Tableau N°16 : Catégories d’âge de l’échantillon interrogé.

Désignation	Nombre	Pourcentage
[20 – 30[ans	3	20%
[30 – 40[ans	5	33%
[40 – 50[ans	6	40%
[50 – et plus]ans	1	7%
Total	15	100%

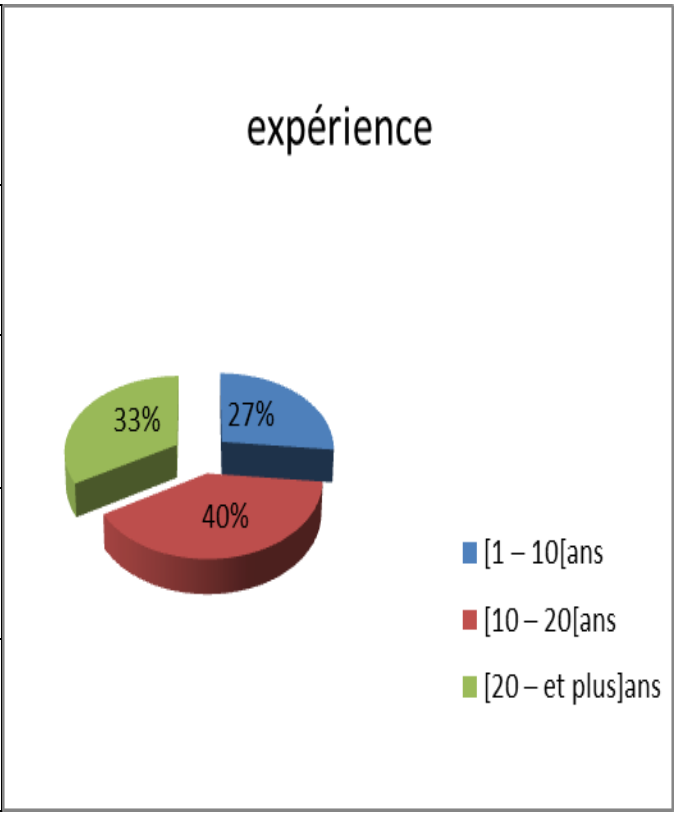


Ce tableau nous indique que 20% de l’échantillon interrogé est de catégorie d’âge [20 – 30[ans, 33% de catégorie d’âge [30 – 40[ans, 40% de catégorie d’âge [40 – 50[ans et 7% de catégorie d’âge [50 – et plus]ans. Donc on conclut que l’échantillon est généralement d’âge moyen.

- Expérience ou ancienneté de l'échantillon interrogé :

Tableau N°17 : Expérience de l'échantillon interrogé.

Désignation	Nombre	Pourcentage
[1 – 10[ans	4	27%
[10 – 20[ans	6	40%
[20 – et plus]ans	5	33%
total	15	100%



Ce tableau nous indique que 27% de l'échantillon a une expérience comprise entre [1 et 10[ans, 40% de l'échantillon a une expérience comprise entre [10 et 20[ans et 33% de l'échantillon a une expérience comprise entre [20 et plus]ans.

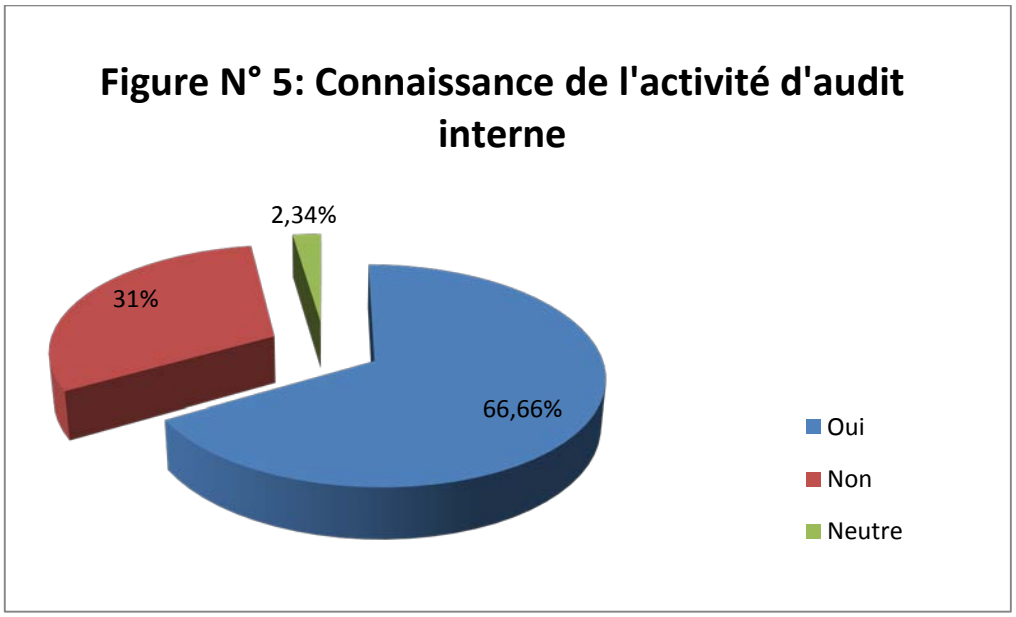
De ses résultat en constate que la grande partie de l'échantillon est dotée d'une expérience très satisfaisante qui peut nous fournir des informations crédibles et utiles nécessaires pour notre enquête.

► Résultats de chaque thème de l'enquête de satisfaction des audités :

- Connaissance de l'activité audit interne :

Tableau N°18 : Résultats sur la connaissance de l'activité d'audit interne.

N°	Question	Oui	Non	Neutre
1	Avez-vous connaissance du rôle et des activités de la direction audit interne ?	80%	20%	0%
2	L'audit interne apporte-t-il une valeur ajoutée à votre organisation ?	73%	20%	7%
3	Avez-vous pris de la charte d'audit interne de la SCHB ?	47%	53%	0%
Taux de connaissance de l'activité audit interne par les services audités.		66.66%	31%	2.34%

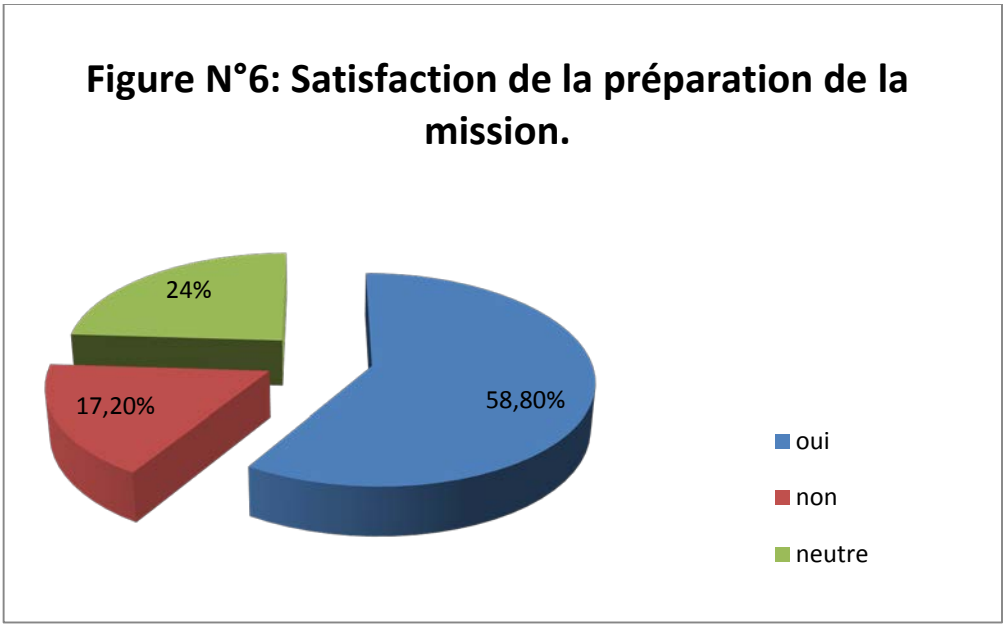


D'après le graphe on constate que 67% des services audités estiment qu'ils ont une connaissance de l'activité d'audit interne, 31% non pas une connaissance de l'activité et 2% ne se sont pas prononcés sur le sujet.

- Préparation de la mission :

Tableau N°19 : Résultats de satisfaction sur la préparation de la mission

N°	Questions	Oui	Non	Neutre
1	Êtes-vous informés des missions d'audit vous concernant dans les délais ?	80%	20%	0%
2	Est-il programmé une réunion d'ouverture de la mission avant le déroulement de chaque mission ?	60%	40%	0%
3	Cette réunion est-elle programmée en prenant en compte votre disponibilité ?	47%	13%	40%
4	Cette réunion présente-t-elle les objectifs et les différentes étapes de la mission ?	60%	0%	40%
5	Le temps accordé à cette réunion est-il satisfaisant ?	47%	13%	40%
Satisfaction de la préparation de la mission		58.8%	17.2%	24%

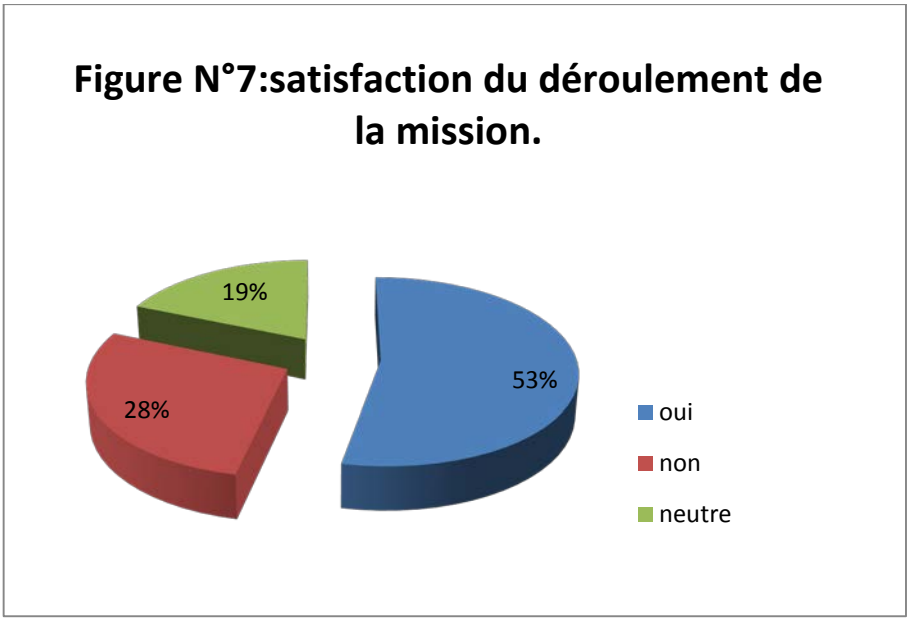


Les résultats du graphe nous indiquent que 59% des services audités sont satisfaits de la préparation de la mission d'audit, 17 % ne sont pas satisfaits et 24% ne se sont pas prononcés sur le sujet.

- Déroulement de la mission :

Tableau N°20 : Résultats de satisfaction sur le déroulement de la mission

N°	Questions	Oui	Non	Neutre
1	Les auditeurs internes ont-ils une connaissance technique suffisante des domaines audités ?	20%	47%	33%
2	La collaboration avec les auditeurs est-elle satisfaisante ?	73%	13.5%	13.5%
3	Les auditeurs vous associent-ils à la définition du plan d'action de la mission ?	67%	27%	6%
4	Les auditeurs vous consultent-ils pour valider les preuves de leur audit ?	67%	27%	6%
5	La conduite et le comportement des auditeurs pendant le déroulement de la mission d'audit favorisent-ils un climat d'échange constructif ?	53%	27%	20%
6	Est-ce que les auditeurs une attitude impartiale et dépourvue des préjugés ?	40%	27%	33%
Satisfaction du déroulement de la mission		53.3%	28.1%	18.6



Les résultats du graphe nous indiquent que 53% des services audités sont satisfaits du déroulement de la mission d'audit, 28 % ne sont pas satisfaits et 19% ne se sont pas prononcés sur le sujet.

- Conclusions et rapport de la mission :

Tableau N°21 : Résultats de satisfaction sur la conclusion de la mission.

N°	Questions	Oui	Non	Neutre
1	Est-il effectuer à l'issu de chaque mission une réunion de clôture pour présenter les résultats de la mission ?	73%	20%	7%
2	Les auditeurs vous présentent-ils les points forts relevés lors de l'audit de votre service ?	73%	20%	7%
3	Les auditeurs vous consultent-ils pour monter l'état des actions correctives ?	47%	47%	6%
4	Les rapports d'audit sont-ils produits dans les délais ?	20%	47%	33%
5	La qualité des rapports d'audit est-elle satisfaisante ?	20%	27%	53%
6	Vos commentaires sont-ils fidèlement intégrés dans le rapport d'audit ?	33%	20%	47%
7	Les auditeurs restituent-ils en état et dans les délais vos documents utilisés dans le cadre de la mission d'audit ?	67%	6%	27%
8	Les missions vous sont-elles révélées des problèmes significatifs que vous ignoriez ?	73%	13.5%	13.5%
9	Jugez-vous que les recommandations des auditeurs sont des recommandations de qualité ?	60%	20%	20%
Satisfaction de la conclusion de la mission		52%	24.5%	23.5%

Ce graphe nous indique que 52% des services audités sont satisfaits des conclusions apportés par les auditeurs et du rapport d'audit, 24.5% ne sont pas satisfaits et 23.5% ne se sont pas prononcés sur le sujet.

IV.2.3 Constats d'évaluation :

1000 Missions, pouvoirs et responsabilités

- La structure d'audit interne bénéficie bien d'une charte d'audit définissant l'activité d'AI, missions et responsabilités d'audit, normes de travail et les codes et normes en vigueurs dans le groupe. Cette charte n'est pas connue par tous les membres de la filiale contrairement aux exigences des normes professionnelle de la fonction.
- La charte d'audit a fait l'objet d'approbation par la direction générale et non pas par le conseil de direction contrairement aux exigences des normes professionnelle de la fonction qui exigent l'approbation de la charte d'AI par le conseil de direction.

1100 Indépendance et objectivité

- La structure d'audit interne ne bénéficie pas d'un degré d'indépendance suffisant malgré quelle est liés directement à la DG, car l'audit interne partage la direction centrale (contrôle de gestion et audit) avec la fonction contrôle de gestion, ou les membres de cette direction sont responsables des deux fonctions, audit et contrôle de gestion, de plus l'audit interne ne peut pas assurer l'objectivité attendue surtout avec la fonction contrôle de gestion parce que les même personne exercent les deux fonctions.
- Certains audités considèrent que les auditeurs ne sont pas objectifs dans leur travail contrairement aux exigences des normes professionnelles de la fonction qui incitent les auditeurs à avoir une attitude impartiale et dépourvue des préjugés et aussi d'éviter les conflits.
- Il existe une collaboration satisfaisante entre les auditeurs et les services audités.

1200 Compétence et conscience professionnelle

- Le responsable d'audit interne dispose des compétences théoriques et pratiques solides pour réaliser les audits de manière professionnelle. Avec une formation en sciences de gestion, complétée par divers formations de plus il détient une expérience satisfaisante en matière d'audit. Pour l'équipe d'audit, c'est une équipe d'un niveau moyen en matière d'audit car c'est une équipe nouvelle qui est en formation pour acquérir les compétences requises en AI.
- Selon les services audités, les auditeurs n'ont pas les connaissances techniques suffisantes des services audités.

1300 Programme d'assurance et d'amélioration qualité

- La SCHB n'a jusqu'à ce jour pas jugé opportun de mettre en place un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continue de son efficacité. Ce programme inclut normalement des évaluations internes et externes de la qualité d'audit interne.

2000 Gestion de l'audit interne

- Selon le responsable d'audit interne l'élaboration du plan d'audit n'est pas fondée sur le risque, de plus ce plan n'a fait l'objet d'approbation que par la DG.
- La fonction audit interne au sein de la SCHB n'a pas un document tel qu'un manuel d'audit contenant les règles et procédures qui fournissent un cadre à l'activité d'AI. Ce document est exigé par les normes professionnelles de la fonction.
- Selon les services audités, les réunions d'ouvertures des missions ne sont pas toujours programmées.
- Selon les services audités, l'audit interne apporte une valeur ajoutée à l'entreprise à travers la détection des anomalies et la préconisation des recommandations.

2100 Nature du travail

- La structure d'audit interne de la SCHB n'effectue pas des évaluations du système de contrôle interne par les membres de la structure elle-même, ces évaluations sont fêtes généralement par les structures centrales du groupe (GICA) ou par des professionnels externes de l'étranger.

2400 Communication des résultats

- Les résultats d'audit interne sont communiqués aux services audités de manière verbale dans une réunion de clôture de la mission d'audit, ensuite le rapport d'audit est élaboré sur la base des anomalies, des irrégularités détectées et sur les observations des audités, finalement le rapport d'audit est communiqué à la DG.
- Il est à noter que le processus entre l'établissement du rapport d'audit jusqu'à son émission est parfois très long.
- Les auditeurs internes présentent aux services audités les points faibles de leurs services, comme ils présentent les points forts de ses derniers.
- Le rapport d'audit interne n'est apprécié par tous les services audités, parce qu'ils voient que les rapports présentés ne sont pas assez riche en recommandation.

IV.2.4 Recommandations :

Recommandation n°1 :

Bien que la structure d'audit interne dispose d'une charte d'audit qui définit les différents éléments exigés par les normes professionnelles à savoir : la définition de l'activité d'AI, responsabilités d'audit, normes de travail et les codes et normes en vigueurs dans le groupe. Cette charte devra faire l'objet d'approbation par le conseil de direction et par la direction générale.

Recommandation n°2 :

Selon les résultats de notre recherche la charte d'audit n'est pas connue par tous les membres de l'entreprise, pour cela le responsable de la structure d'audit interne devra communiquer dans les brefs délais la charte d'audit interne à tous les membres de l'entreprise sans aucune exception.

Recommandation n°3 :

Pour assurer une objectivité satisfaisante de la structure d'audit, le responsable d'audit interne devra demander à la direction générale la dissolution de la direction centrale « audit et contrôle de gestion » dans le but de créer deux directions indépendantes, l'une pour l'audit inter et l'autre pour la fonction contrôle de gestion, afin que la fonction audit interne puisse répondre aux exigences des normes professionnelles en termes d'indépendance et objectivité.

Recommandation n°4 :

Bien qu'il existe une collaboration satisfaisante entre les auditeurs et les services audités, une partie de ces derniers considère que les auditeurs ne sont pas objectifs dans leur travail et qu'ils ont des attitudes partiales, à cet effet le responsable de la structure d'audit interne devra s'assurer que tous les membres de cette structure ont une attitude impartiale et dépourvue des préjugés avec tous les services audités.

Recommandation n°5 :

En tenant compte que l'équipe d'audit interne, est une nouvelle équipe qui n'a pas les connaissance requise en termes d'audit interne, le responsable de la structure d'audit interne est tenu de mettre en place un programme de formation accéléré pour cette équipe, afin que les membre de cette dernière acquièrent les connaissances requises dans le but d'assurer la réalisation des missions d'audit avec efficacité dans les plus brefs délais.

Recommandation n°6 :

Le responsables d'audit doit s'assurer que son équipe dispose des connaissances technique des services audités, dans le cas contraire il est tenu de renforcer le programme de formation des auditeurs afin de combler le manque de connaissances.

Recommandation n°7 :

Le responsable de la structure d'audit interne est tenu de mettre en place dans les plus brefs délais, un programme d'assurance et d'amélioration qualité, portant sur tous les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continue de son efficacité. Ce programme devra inclure des évaluations en interne faites par les membres de la structure elle-même et des évaluations externes faites par des professionnels externes ou étrangers.

Recommandation n°8 :

Le responsable de la structure de l'audit interne est tenu de fonder le plan d'audit interne sur les risques significatifs, tirés des évaluations du système de contrôle interne et des processus de management des risques.

Recommandation n°9 :

Le responsable de la structure de l'audit interne est tenu d'élaborer dans les plus brefs délais un document tel qu'un manuel d'audit contenant les règles et procédures qui fournissent un cadre à l'activité d'AI. Ce document est exigé par les normes professionnelles de la fonction.

Recommandation n°10 :

Le responsable d'audit interne doit toujours s'assurer qu'il y est des réunions d'ouvertures précédent la réalisation de la mission d'audit, les auditeurs responsable de la mission et les audités concernés par la mission doivent être présents.

Recommandation n°11 :

Les évaluations du système de contrôle interne sont généralement effectuées par des professionnels externes, le responsable d'audit interne au sein de la SCHB devra intégrer ses évaluations dans le plan d'audit de sa structure selon les exigences de normes professionnelles d'audit interne.

Recommandation n°12 :

Le responsable d'audit interne est tenu dès ce jour de communiquer le rapport d'audit aux services audités avant de l'adressé à la direction générale dans le but de collaboration et d'objectivité.

Recommandation n°13 :

Le responsable de la structure d'audit doit s'assurer de la richesse du rapport d'audit en recommandations et de son émission dans les délais raisonnables.

Conclusion :

Après que notre enquête est arrivée à terme on a pu évaluer la fonction audit interne de la SCHB à travers les informations collectés aux près du directeur de l'audit interne et des services audités. Les résultats qu'on a eu et après interprétation de ses derniers, on a constaté que la fonction audit interne au sein de la SCHB a des forces comme elles a des faiblesses et des insuffisances.

CONCLUSION GÉNÉRALE

Conclusion générale :

Le but de notre travail de recherche était d'évaluer la performance de la fonction audit interne par rapport aux normes professionnelles de la fonction. A travers cette recherche nous avons pu confirmer les hypothèses énoncées précédemment, à savoir :

Que l'audit interne est une fonction objective et indépendante au sein de l'organisation, qui a pour objet l'évaluation du système de contrôle interne afin de détecter les risques significatifs et apportes de l'assistance et du conseil au management de l'organisation. Ou l'auditeur interne suit une méthodologie unique, précise et rigoureuse dans la réalisation de ces missions. En utilisant des outils de description et d'interrogation, tous en respectant les normes professionnelles d'audit interne dans le seul but d'atteindre la performance de la fonction audit interne.

L'audit interne est dit performant si il dispose d'un niveau hiérarchique suffisant, en se rattachant directement à la direction générale, afin d'être indépendant vis-à-vis l'ensemble des autres fonctions.

Les résultats de notre évaluation donnent une image positive de la fonction audit interne de la SCHB. Toutefois, en comparaison avec les normes professionnelles en matière d'audit interne, l'audit interne de la SCHB est d'un niveau moyen compte tenu des insuffisances démontrées à savoir :

- L'indépendance de la structure audit interne devra être remise en question.
- Le manque en compétence et en expérience de l'équipe d'audit en matière d'audit interne, ce qui est une insuffisance considérable pour la structure d'audit interne.
- La négligence des évaluations du système de contrôle interne, et la non considération des risques significatifs dans l'élaboration du plan d'audit.
- Le manque de documents exigés par les normes professionnelles à titre d'exemple du manuel d'audit qui est un document important où les règles et procédures qui fournissent un cadre à l'activité d'audit interne sont présentés.
- Des insuffisances par rapport aux résultats et à leur communication, à savoir la qualité du rapport d'audit et le temps considérable pour l'émission de ce dernier, qui doivent être mis en question.
- Absence du programme d'assurance et d'amélioration qualité.

En outre et malgré les insuffisances démontrés par rapport au respect des normes, la fonction d'audit interne de la SCHB est performante d'où le niveau de cette performance peut être considéré comme un niveau moyen qui peut être amélioré à travers :

- La réorganisation de la structure de l'audit interne dans le but de la rendre plus indépendante de l'ensemble des autres fonctions.
- Mettre en place un programme de formation adéquat avec l'effectif disponible des auditeurs.
- Amélioration par rapport aux insuffisances des résultats et leur communication, et combler tous manque significatif qui peut affecter la performance de la fonction audit interne.
- Mettre en place un système d'assurance et d'amélioration qualité.

Pour ceux qui œuvrent en audit interne, il est recommandé et indispensable de respecter les normes professionnelles d'audit interne, dans un objectif d'assurer un niveau élevé d'efficacité et de performance de la fonction audit interne, afin que cette dernière apporte une valeur ajoutée a l'organisation.

BIBLIOGRAPHIE

Bibliographie

Ouvrages :

♦ Bertin, E « Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international », Edition d'organisation, Paris, 2007.

♦ Besson. B, Possin. J.C, « L'audit d'intelligence économique », 2ème Edition Dunod, Paris, 2002

♦ IGALENS J et PERETTI J, audit social, édition EYROLLES, paris, 2008

♦ Julien. D, « La Conduite d'une Mission d'Audit Interne », 2eme édition, Dunod, Paris, 1995

♦ Khelassi. R, L'audit interne « audit opérationnel: techniques, méthodologie, contrôle interne », 2ème éditions Houma, Alger, 2007

♦ OBERT R et MAIRESSE M, comptabilité et audit : manuel et application, 2ème édition, Dunod, 2009

♦ Renard. J, Théorie et pratique de l'audit interne, 7éme édition, Groupe Eyrolles, paris, 2010

♦ SCHICK P, Mémento d'audit interne, Dunod, paris, 2007

♦ Sardi A, Audit et contrôle interne bancaire, Edition afgee, Paris, 2002

Travaux universitaires :

♦ CHEKROUN M, le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, thèse de doctorat en sciences de gestion, université de Tlemcen, 2013.

♦ Herrbach. O, « Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique », Thèse de Doctorat, Université des sciences sociales de Toulouse, 08 décembre 2000.

Rapport:

♦ Steven.L. Gonzales, « Internal audit manual», Metro state university.

♦ Deloitte, « Techniques de communication écrites et orales de l'auditeur », Offre de formation RMI, 2005.

♦ Erroussafi. A, « L'audit interne opérationnel », Casablanca, 2011.

♦ Les normes professionnelles d'audit interne, Courrier électronique: guidance@theiia.org.

Webographie :

♦ www.theiia.org.

♦ www.ifaci.com

Table des matières

Remerciements
Liste des abréviations
Liste des figures
Liste des tableaux

Introduction générale……..……1

Chapitre I : cadre conceptuel et théorique de l'audit interne…….5

Introduction……...……5

I.1 Le développement de l'audit interne…….…..6

I.1.1 Evolution historique de l'audit……...…….6
I.1.2 Les motifs de création de la fonction audit interne……...…..8
I.1.2.1 La théorie des couts de transaction……8
I.1.2.2 La théorie de l'agence et de la gouvernance de l'entreprise……..……8
I.2 Les concepts de l'audit interne…….....9
I.2.1 Définition de l'audit interne……...…….9
I.2.2 Les objectifs de l'audit interne…….…….10
I.2.3 Les typologies usuelles de l'audit interne…….12
I.2.3.1 Selon le domaine concerné……...……12
I.2.3.2 Selon la nature de l'audit ou son objectif…….……13
I.2.3.3 Selon le domaine d'intervention de l'auditeur…….14
I.2.4 Les fonctions voisines de l'audit interne…….……..15
I.2.4.1 Audit interne et audit externe…….……..15
I.2.4.2 Audit interne et inspection…….……..16
I.2.4.3 Audit interne, organisateurs et consultants/experts…….……17
I.2.4.4 Audit interne et ex-directeurs conseillers sur le terrain……...……18
I.2.4.5 Audit interne et contrôle de gestion…….……19
Conclusion…….……20

Chapitre II : la conduite d'une mission d'audit interne…….…….21

Introduction……...…21

II.1 Les phase d'une mission d'audit interne…….…...22

II.1.1 Phase d'étude……..……22
II.1.1.1 L'ordre de mission……23
II.1.1.2 Etape de familiarisation……...….23
II.1.1.3 Identification et évaluation des risques……25
II.1.1.4 Définition des objectifs……27

II.1.2 Phase de vérification……..27

II.1.2.1 Réunion d'ouverture……...…..27
II.1.2.2 Le programme de vérification ou programme d'audit…….……28
II.1.2.3 Les feuilles de couvertures…….…..….29
II.1.2.4 Les feuilles de révélation et d'analyse des problèmes…….32

II.1.3 Phase de conclusion……..……33

II.1.3.1 Le projet de rapport de l'audit interne……..…33
II.1.3.2 La réunion de clôture……...34
II.1.3.3 Le rapport d'audit interne……35
II.1.3.4 Le suivie du rapport d'audit interne……35

II.2 Les outils de l'audit interne……...…...36

II.2.1 Les outils de description……36
II.2.2 Les outils d'interrogation……..38

Conclusion……..……41

Chapitre III : L'audit interne une fonction normée…….……42

Introduction……42

III.1 L'organisation internationale d'AI et le code déontologique de la fonction……..43

III.1.1 L'organisation internationale de l'AI (AII)…….……43

III.1.1.1 à propos de l'IIA……43
III.1.1.2 les missions de l'IIA……..……43
III.1.1.3 Le certificat de l'audit interne (CIA)…….44

III.1.2 Le code déontologique de la fonction……..……44

III.1.2.1 Les principes du code déontologique…….……44
III.1.2.2 Les règles de conduite du code……..45

III.2 Les normes internationales de la profession d'audit interne…….…..45

III.2.1 Les normes de qualification et les normes de mise en œuvre associées…..….46

III.2.1.1 La norme « 1000 » Mission, pouvoirs et responsabilités……...46
III.2.1.2 La norme « 1100 » indépendance et objectivité……...…..47
III.2.1.3 La norme « 1200 » compétence et conscience professionnelle……..…48

III.2.1.4 La norme « 1300 » programme d'assurance et d'amélioration qualité…50

III.2.2 Les normes de fonctionnement et les normes de mise en œuvre associées…..51

III.2.2.1 La norme « 2000 » gestion de l'audit interne……..…..51
III.2.1.2 La norme « 2100 » nature de travail…….……53
III.2.2.3 La norme « 2200 » Planification de la mission……55
III.2.2.4 La norme « 2300 » accomplissement de la mission…….……56
III.2.2.5 La norme « 2400 » communication des résultats…….……57
III.2.2.6 La norme « 2500 » surveillance des actions de progrès……...……59
III.2.2.7 La norme « 2600 » communication relative à l'acceptation des risques…60

Conclusion……...…..61

Chapitre IV : Evaluation de la performance de la fonction audit interne au sein de la SCHB filiale du groupe GICA……62

Introduction……..……..62

IV.1 Présentation de l'entreprise et de la structure d'audit interne de la SCHB…..……..63

IV.1.1 Présentation générale de l'entreprise……..63

IV.1.1.1 Identification……...…63
IV.1.1.2 Patrimoine foncier et minier……..…….63
IV.1.1.3 Principaux potentiels, qualités et effectif ……...……63
IV.1.1.4 Les installations de l'unité et leurs capacités…….…….64
IV.1.1.5 Part de marché de la cimenterie……..……64
IV.1.1.6 Les derniers investissements de l'unité……...……64

IV.1.2 La pratique de l'audit interne au sein de l'SCHB …….…..66

IV.1.2.1 Organisation de la direction centrale d'AI……...……66
IV.1.2.2 Les travaux d'audit interne à la SCHB…….....67

IV.2 Résultats de l'évaluation, constats et recommandations…….67

IV.2.1 Présentation de la méthodologie de recherche……...…….67

IV.2.1.1 Élaboration du guide d'entretien……..……68
IV.2.1.2 Élaboration du questionnaire……...……68
IV.2.1.3 Limites de notre recherche et difficultés rencontrées……. 69

IV.2.2 Résultats de la recherche……69

IV.2.2.1 Présentation des résultats de l'entretient…….69
IV.2.2.2 Présentation des résultats du questionnaire adressé aux audités…….....76

IV.2.3 Constats d’évaluation……84

IV.2.4 Recommandation……..……86

Conclusion……..……89

Conclusion générale……..……90

Bibliographie

Annexes

ANNEXES

Annexe N°1 : questionnaire de satisfaction adressé aux services audités.

Dans la cadre de notre recherche qui s'articule sur l'évaluation de la performance de la fonction audit interne. Ce questionnaire est mis à votre disposition afin d'exprimer votre opinion sur le fonctionnement de la fonction audit interne au sein de la SCHB.

En vous basant sur les dernières missions d'audit effectués dans votre service, merci de répondre aux questions ci-dessous.

Fonction dans l'entreprise :……..

Age :……. Sexe :……..

Expérience dans l'entreprise :…….

Veuillez cocher la bonne réponse.

N°	Question	Oui	Non	Neutre
I. Connaissance de l'activité audit interne.				
1	Avez-vous connaissance du rôle et des activités de la direction audit interne ?			
2	L'audit interne apporte-t-il une valeur ajoutée à votre organisation ?			
3	Avez-vous pris de la charte d'audit interne de la SCHB ?			
II. Préparation de la mission.				
4	Etes-vous informés des missions d'audit vous concernant dans les délais ?			
5	Est-il programmé une réunion d'ouverture de la mission avant le déroulement de chaque mission ?			
6	Cette réunion est-elle programmée en prenant en compte votre disponibilité ?			
7	Cette réunion présente-t-elle les objectifs et les différentes étapes de la mission ?			
8	Le temps accordé à cette réunion est-il satisfaisant ?			
III. Déroulement de la mission.				
9	Les auditeurs internes ont-ils une connaissance technique suffisante des domaines audités ?			
10	La collaboration avec les auditeurs est-elle satisfaisante ?			
11	Les auditeurs vous associent-ils à la définition du plan d'action de la mission ?			

12	Les auditeurs vous consultent-ils pour valider les preuves de leur audit ?			
13	La conduite et le comportement des auditeurs pendant le déroulement de la mission d'audit favorisent-ils un climat d'échange constructif ?			
14	Est-ce que les auditeurs une attitude impartiale et dépourvue des préjugés ?			
IV. Conclusions et rapport de la mission				
15	Est-il effectuer à l'issu de chaque mission une réunion de clôture pour présenter les résultats de la mission ?			
16	Les auditeurs vous présentent-ils les points forts relevés lors de l'audit de votre service ?			
17	Les auditeurs vous consultent-ils pour monter l'état des actions correctives ?			
18	Les rapports d'audit sont-ils produits dans les délais ?			
19	La qualité des rapports d'audit est-elle satisfaisante ?			
20	Vos commentaires sont-ils fidèlement intégrés dans le rapport d'audit ?			
21	Les auditeurs restituent-ils en état et dans les délais vos documents utilisés dans le cadre de la mission d'audit ?			
22	Les missions vous sont-elles révélées des problèmes significatifs que vous ignoriez ?			
23	Jugez-vous que les recommandations des auditeurs sont des recommandations de qualité ?			

Annexe N°2 : Guide d'entretient avec le responsable d'audit interne.

Informations interviewé

Nom : …… Prénom : …….. Sexe : ……
Age : ……..

Fonction : ……..

Formation : ……

Expérience dans l'entreprise : ……..

Entretien mené par : …….

Structure

1. comment est organisée la cellule d'audit interne dans votre filiale ? Sa taille et sa composante ?

……
……
……
……..

2. comment jugez-vous votre cellule d'audit interne en termes de centralisation et décentralisation par rapport à la société mère ?

.....
.....
.....

3. Est-ce que vous pensez que vous relevez d'un niveau hiérarchique suffisant au sein de l'organisation ?

……
……

…….

4. Est-ce que le service audit interne dispose d'une charte d'audit ?

……
……

Quels sont les membres qui ont le droit de consulter la charte d'audit ?

……
……

5. que définit votre charte d'audit interne ?

……
……
……

6. Est-ce que vous faite des révisions pour la charte d'audit ? Préciser ?

……
……
……

7. Est-ce que vous avez établit des règles et des procédures pour l'activité d'audit interne par exemple un manuel ?

……
……
……

Communication

1. Est- ce que vous avez un accès direct à la DG et au conseil de direction ? Oui □ Non □

……
……

2. Est-ce que vous assistez à toutes les réunions de la DG et de la division d'audit de la société mère ?

……
……

3. Est-ce que vous avez le pouvoir de communiquer et dialoguer directement avec le conseil de direction ?

……
……
……

4. Veuillez évaluer la franchise dont fait preuve l'audit interne vis-à-vis du comité d'audit ?

……
……

Compétence et expérience

1. La structure et la composition de l'audit interne sont-elles en adéquation avec les recommandations des normes professionnelles de la fonction ? Oui □ Non □

……

2. Veuillez évaluer la composition et la compétence de l'équipe d'audit interne ?

……
……
……...

3. Veuillez évaluer l'expérience de l'équipe d'audit interne ?

……
……
…….....

4. Comment évaluer vous en général l'objectivité du travail de l'audit interne ?

……
……
……....

5. Est-ce que les auditeurs ont une attitude impartiale et dépourvue de préjugés ?

Oui □ Non □

……..

6. Veuillez évaluer le degré d'indépendance des équipes d'audit interne par rapport aux activités quelles doivent contrôler ?

……
……

7. L'équipe de l'audit bénéficie-t-elle d'un programme de formation adéquat ? Oui □ Non □

……..

8. Est-ce que vous faite de temps en temps des évaluations de la structure d'audit interne ? Oui □ Non □

Quelle la nature de ses évaluations ?

……
……
……

Les résultats des évaluations sont-elles communiquer à la DG et au conseil de direction ?

……
……

<u>Planification et programme de travail</u>

1. Est-ce que vous établissez un plan d'audit ? Oui □ Non □

2. Est-ce que le plan d'audit est fondé sur les risques ? Oui □ Non □

3. Est-ce que le plan d'audit est communiqué à la DG et au conseil de direction pour approbation ?

……
……....

Est-ce que toute modification du plan d'audit est communiquée à la DG et au conseil de direction ?

……
……....

4. Est-ce que vous établissez une planification pour chaque mission ? Oui □ Non □

……..

5. quels sont les éléments définis dans le plan de la mission ?

……
……

6. Est-ce que les ressources que vous disposez sont suffisantes pour la réalisation du plan d'audit ? Et quelles sont les améliorations que vous proposez ?

……
……

7. Pour les missions d'audit est ce que vous élaborer un programme de travail pour chacune des missions ? Oui □ Non □

……..

<u>Mission</u>

1. veuillez évaluer l'étendue des missions actuelles de l'audit interne, en tenant compte de votre connaissance de l'activité de l'entité, de sa complexité, des risques auxquels elle confrontée ?

……
……

2. Est-ce que les missions d'audit interne sont supervisées ? Oui □ Non □

La supervision est faite généralement par qui ?

……
……
……

3. Quelle est la méthodologie suivie par votre cellule d'audit interne pour le déroulement des missions ?

……
……
……

4. Pensez-vous que cette méthodologie est la plus adéquate pour la réalisation de vos missions d'audit ?

……
……

5. Comment vous préparez votre mission d'audit interne ?

……
……

6. Est-ce que vous procédez à l'évaluation du système de contrôle interne avant le début des vérifications ?

……
……
…….

*Pour cela, vous utilisez :

- Le QCI □
- L'analyse des procédures □
- Le diagramme de circulation □
- Autre à expliquer :……..

*Le résultat de l'évaluation est-il pris en considération pour l'établissement du plan de mission ? Oui □ Non □

……
……
……..

7. Quels sont les travaux à faire lors de la réalisation des missions d'audit ?

……
……

8. Les résultats de la mission sont présentés dans un rapport d'audit interne ? Oui □ Non □

A quels destinataires Les résultats de la mission sont communiqués ?

……
……

9. A quel moment et à quelles conditions vous procédez à la rédaction du rapport d'audit ?

……
…….....

10. Quels sont les éléments à évoqués dans le rapport de la mission d'audit ?

……
……

11. Quels sont les différentes composantes du rapport final d'audit ?

……
……

12. Est-ce que vous avez émis des rapports de façon suffisamment régulière à la DG et au conseil direction ?

……
…….

13. Après chaque mission, préconisez-vous des recommandations ?

……

14. L'application des recommandations est-elle vérifiée lors des interventions futures ?

……

Performance

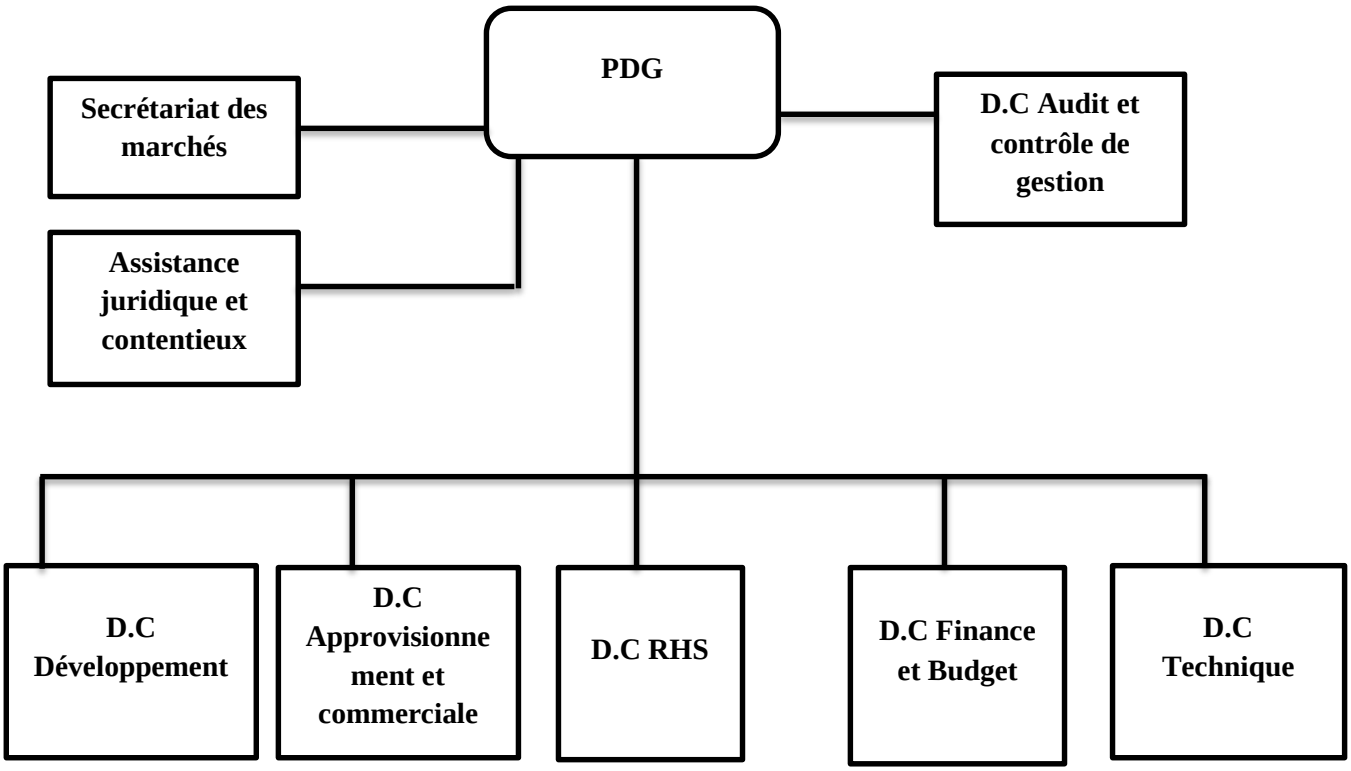
1. De quelle manière l'audit interne a-t-il apporté une valeur ajoutée ?

……
……

2. De manière générale, comment évalueriez-vous la performance de l'audit interne ?

……
……

3. Considérez-vous que les conclusions qu'apportent vos auditeurs sont fondées sur des évaluations et des analyses appropriés et fiables ?

……
……

Annexe N°3 Organigramme de la direction générale de la filiale SCHB, groupe GICA.