

République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Ecole Supérieure de Commerce

Mémoire fin d'étude en vue de l'obtention de diplôme de Master en sciences financières et comptabilité
Spécialité : **comptabilité et finance**

THEME

EVALUATION ET PERFORMANCE

DE

L'AUDIT INTERNE

Elaboré par :
KALEM Mohamed Amine

Encadreur :
Pr: MOKRANI Abdelkrim

Lieu de stage ; Groupe Cevital.

Période du stage : du 26 /03/2014 au 28/05/2014.

2013/2014

République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Ecole Supérieure de Commerce

Mémoire fin d'étude en vue de l'obtention de diplôme de Master en sciences financières et comptabilité
Spécialité : **comptabilité et finance**

THEME

EVALUATION ET PERFORMANCE

DE

L'AUDIT INTERNE

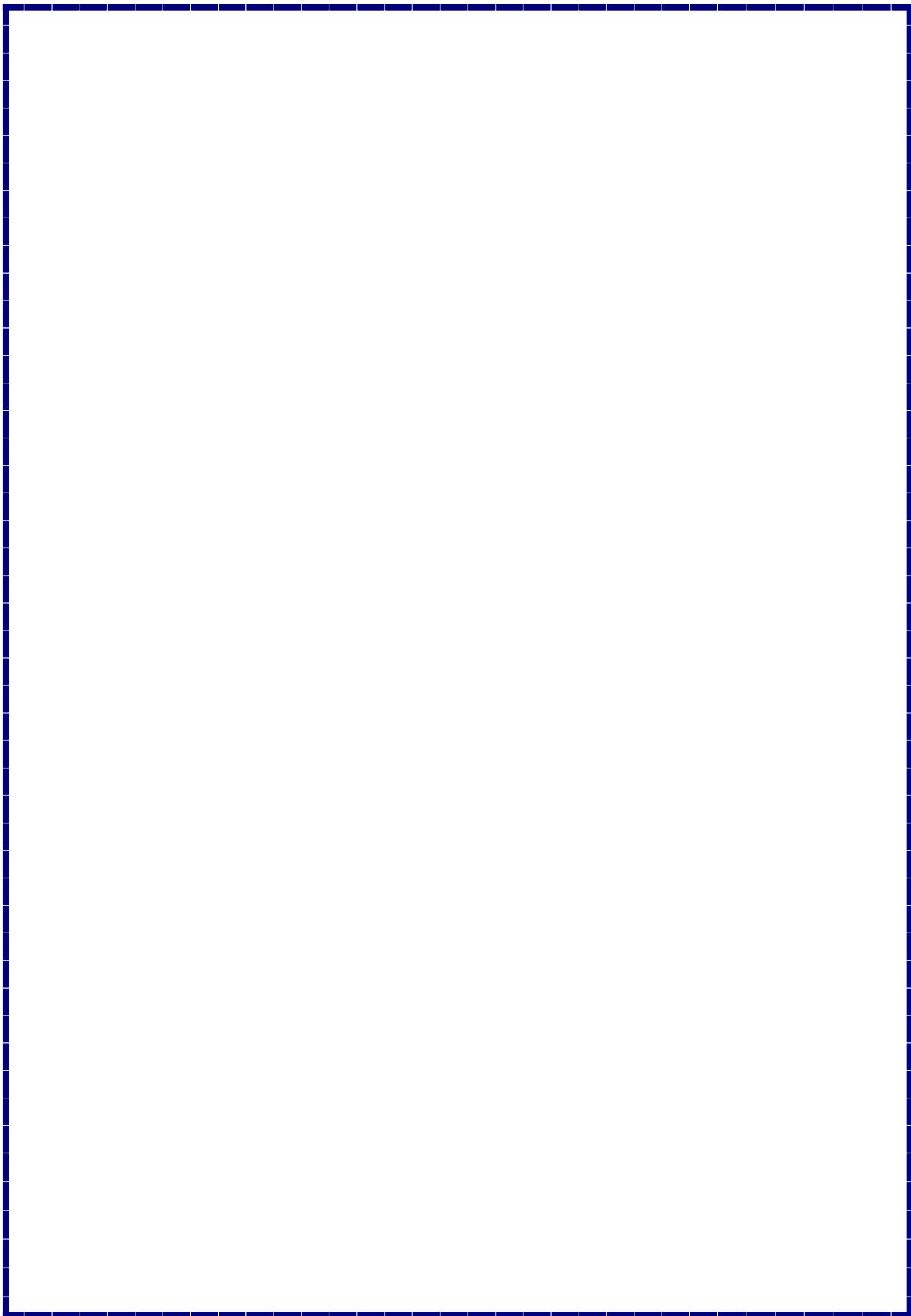
Elaboré par :
KALEM Mohamed Amine
Abdelkrim

Encadreur :
Pr: MEKRANI

Lieu de stage ; Groupe Cevital.

Période du stage : du 26/03 /2014 au 28/5 /2014 .

2013/2014



DEDICACES

*Je dédie ce travail de recherche
A mes très chers parents qui m'ont
fourni au quotidien un soutien et une
confiance sans faille et de ce fait, je ne
saurais exprimer ma gratitude
seulement par des mots. Que dieu vous
protège et vous garde pour nous, et à
tous mes frères et sœurs.*

Remerciement

Je remercie le bon Dieu d'avoir éclairé mon chemin, et guidé mes pas, pour arriver à l'élaboration de ce travail. Puis je souhaitais adresser mes remerciements les plus sincères à tous ceux qui m'ont prêté main forte et ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail. Je tiens à remercier particulièrement mon encadreur Pr. MOKRANI Abdelkrim pour son encadrement, son soutien et ses précieux conseils.

Je remercie également M.Fouad ZAMOUCHE chef département d'audit interne et M.LEGHLIEL et tous les auditeurs du groupe Cevital.

Enfin, j'adresse mes plus sincères remerciements à tous mes proches amis, qui m'ont toujours soutenu et encouragé au cours de la réalisation de ce mémoire.

Sommaire

<i>Liste des tableaux</i>	I
<i>Liste des figures</i>	X
<i>Liste des annexes</i>	IX
<i>Liste des abréviations</i>	III
<i>Introduction Générale</i>	A
PREMIERE PARTIE : L'EVALUATION COMME LEVIER DE PERFORMANCE DE L'AUDIT INTERNE.	
CHAPITRE 1 : Généralités sur l'Audit Interne.	
Introduction	1
Section 1 : concepts d'audit interne	1
❖ 1. Historique de l'audit interne.....	1
❖ 2. Définitions de l'audit interne.....	3
❖ 3. Objectifs d'audit interne.....	5
3.1 La régularité.....	5
3.2 L'efficacité.....	5
3.3 La pertinence.....	6
❖ 4. Les missions d'audit interne.....	6
❖ 5. Les types d'audit interne.....	7
5.1 Audit Opérationnel.....	7
5.2 Audit Risque.....	7
5.3 Audit Qualité.....	8
Section 2 : Les phases d'une mission d'audit interne	8
❖ Les phases d'une mission d'audit interne	
11..La phase de préparation	8
a. La prise de connaissance du sujet de la mission	8
b-L'identification L'évaluation des risques	8
c-. La définition des objectifs	9
1.2. La phase de réalisation.....	9
1.3. la phase de conclusion	10
Section 3 : Les supports de l'audit interne	10
❖ 1. La charte d'audit	11
❖ 2. Manuel d'audit	12
❖ 3. Plan d'audit	12
❖ 4. La cartographie des risques.....	13

Sommaire

❖ 5. Les dossiers d'audit et papiers de travail.....	13
5.1.Le dossier d'audit	13
5.2. Les papiers de travail.....	14
Conclusion	15
Chapitre II : L'EVALUATION, CONDITION DE PERFORMANCE DE L'AUDIT INTERNE	
INTRODUCTION	16
Section 1 : Notion sur l'évaluation et la performance	16
❖ 1.Notion sur l'évaluation.....	16
❖ 2.Notion sur la performance	17
2.1.Essai de définition de la performance	18
Section 2 : la mesure de la performance	20
❖ 1. La méthode quantitative de mesure de la performance.....	20
❖ 2. la méthode qualitative de la mesure de la performance	21
❖ 3. la méthode mixte de mesure de la performance	21
Section 3 : les déterminants de la performance et modèle d'analyse	21
❖ 1.Déterminant de performance	21
1.1.L'indépendance de l'auditeur.....	23
1.2. la compétence professionnelle	24
1.3.Le respect des normes	24
1.4 . le soutien de la haute direction	52
1.5. le contrôle qualité	53
❖ 2. Modèle d'analyse.....	54
Conclusion	56
DEUXIEME PARTIE : VERS UNE EVALUATION DE L'AUDIT INTERNE DU GROUPE CEVITAL	
CHAPITRE III : METHODOLOGIE DE L'AUDIT INTERNE AU SEIN DU GROUPE CEVITAL.	
Introduction	57
Section 1 : présentation de l'entreprise d'accueil.....;;;	57
❖ 1. Présentation du groupe Cevital.....	57
❖ 2. Historique et progression du groupe Cevital.....	59
❖ 3.Organisation du groupe Cevital	59
3.1. Présentation de la société mère (Cevital Agro-industrie).....	61
3.2. Présentation des filiales et des participations du groupe CEVITAL.	62

Sommaire

3.3. Analyse des indicateurs clés du groupe	63
❖ 4. Présentation de la structure de stage	65
4.1. Organisation de la direction de l'audit interne du groupe CEVITAL	65
Section 2 : Pratique de l'audit interne au groupe CEVITAL.....	65
❖ 1. Les supports de l'audit interne du groupe CEVITAL	65
1.1. La charte d'audit de groupe Cevital	66
1.2. Le plan d'audit interne du groupe Cevital	74
❖ 2. Les travaux de l'audit interne au groupe Cevital	75
2.1. Les travaux permanents	75
2.2. Les travaux du plan d'audit	76
Section 3 : Méthodologie de la recherche	76
❖ 1. Les participants de l'étude	76
❖ 2. Le matériel utilisé	76
❖ 3. La procédure expérimentale	78
❖ 4. L'Analyse des données	79
❖ 5. Limites de notre recherche	79
Conclusion	79
 CHAPITRE 4 : RESULTATS DE LA RECHERCHE ET RECOMMANDATIONS	
INTRODUCTION	80
Section 1 : Résultats de la recherche et discussion	80
❖ 1. Résultats sur la compétence des auditeurs	80
❖ 2. Résultats sur la satisfaction des audités	81
❖ 3. Résultats sur la conformité aux normes d'audit interne	86
Section 2 : Discussion des résultats	90
❖ 1. Discussion des résultats sur l'évaluation de la compétence des auditeurs	90
❖ 2. Discussion des résultats sur la satisfaction des audités	91
❖ 3. Discussion des résultats sur le respect des normes de l'IIA	92

Sommaire

<i>Section 3 : Synthèse des constats et recommandations</i>	93
❖ <i>1. synthèse des constats et recommandations</i>	93
<i>Conclusion</i>	95
<i>Conclusion Générale</i>	96
<i>Bibliographie</i>	98
<i>Annexes</i>	XI
Résumé	IX

LISTES

DES

TABLEAUX, FIGURES

ANNEXES

ET

ABREVIATIONS

LISTE DES TABLEAUX

LISTE DES TABLEAUX :

N°	Intitulé	N° page
Tableau N° (01) :	Tableau récapitulatif des normes de qualification.	50
Tableau N° (02) :	Tableau récapitulatif des normes de fonctionnement.	51
Tableau N° (03) :	atouts et clés de succès du groupe Cevital.	58
Tableau N° (04) :	historique et progression du groupe Cevital.	59
Tableau N° (05) :	les capacités de production de l'entreprise Cevital par unité.	61
Tableau N° (06) :	filiales et participations de la société mère.	63
Tableau N° (07) :	Synthèse des profils des auditeurs interne du groupe Cevital .	80
Tableau N° (08) :	résultat du questionnaire de satisfaction adressé aux audités	82/83
Tableau N° (09) :	Résultat du Scoring de l'activité d'audit interne du groupe Cevital.	85
Tableau N° (10) :	Tableau des forces sur la satisfaction des audités.	86
Tableau N° (11) :	Tableau des Faiblesses sur la satisfaction des audités.	86
Tableau N° (12) :	Evaluation de la conformité par rapport aux normes de l'IIA.	87/88
Tableau N° (13) :	Tableau des insuffisances de l'audit interne du groupe Cevital par rapport aux normes de l'IIA.	89
Tableau N° (14) :	Appréciation des critères d'évaluation de la fonction d'audit interne du groupe Cevital .	90
Tableau N°(15)	synthèse des constats et recommandations	93/94/95

LISTE DES FIGURES

LISTE DES FIGURES :

N°	Intitulé	N° page
Figure N°(01)	Modèle d'évaluation de la fonction d'audit interne du groupe Cevitals	54
Figure N°(02)	de la cartographie des processus du service d'audit interne	54
Figure N°(03)	organigramme du groupe Cevital	60
Figure N°(04)	progression du chiffre d'affaires du groupe Cevotal.	64
Figure N°(05)	progression de l'effectif du groupe Cevital.	65
Figure N°(06)	synthèse des résultats par thème de l'enquête de satisfaction des audités :	84

LISTE DES ANNEXES

LISTE DES ANNEXES :

N°	Intitulé	N° page
Annexe N°(1)	Questionnaire adressé au Directeur Général du groupe Cevital	XI
Annexe N°(2)	<i>Réponse au Questionnaire adressé au chef département de l'audit interne du groupe Cevital</i>	XII
Annexe N°(3)	<i>Réponse au Questionnaire adressé au chef département de l'audit interne du groupe Cevital</i>	XIV

LISTE DES ABREVIATIONS

LISTE DES ABREVIATIONS :

IIA	Institute of Internal Auditors
L'IASB	The Internal Auditing Standards Board
IFACI	Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne
CEO	Chief executive officier (chef de la direction, directeur général)
Pwc	Price Waterhouse coopers
ANDI	l'agence nationale de développement de l'investissement

INTRODUCTION GENERALE

Introduction Générale

La réussite d'une entreprise dépend tout d'abord de son organisation. Chaque entreprise a intérêt de bâtir en son sein une structure fiable, un système de communication et un dispositif de contrôle favorable à son développement. Dans la littérature des sciences de gestion, ce dispositif de contrôle est communément appelé « *contrôle interne* ». Selon l'ordre des experts comptables de paris, « le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information ; de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et procédures de chacune des activités dans l'entreprise pour maîtriser la pérennité de celle-ci ». Ces sécurités mises en place par la direction générale doivent être efficaces et évaluées régulièrement. Dans plusieurs entreprises particulièrement les PME, ces mécanismes de surveillance sont insuffisants voire même inefficaces. L'audit interne est cet organe de l'entreprise qui évalue ces dispositifs et fait des recommandations. L'audit interne doit favoriser la création de la valeur ajoutée dans l'ensemble de l'organisation à travers ses recommandations.

Selon l'IIA (Institute of internal Auditors), l'audit interne est à l'intérieur de l'entreprise une fonction indépendante d'évaluation périodique des opérations pour le compte de l'organisation. Depuis les multiples scandales financiers observés dans les grandes entreprises de par le monde (ENRON, PARMALAT, VIVENDUS ...), la fonction d'audit interne est de plus en plus présente et sollicitée dans les entreprises internationales. Cependant la confiance qu'on lui accorde dépend de son niveau de performance. La norme 1300 stipule que le responsable de l'audit interne doit mettre en place un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne. Ce programme vise à évaluer la conformité de l'audit interne aux normes de l'IIA et le respect du code de déontologie par les auditeurs internes. Il permet également de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience de l'audit interne et d'identifier toutes opportunités d'amélioration (IIA, 2009).

Chaque direction dans l'entreprise est jugée par sa capacité à créer de la valeur ajoutée. L'audit interne doit mettre en place les moyens en sa possession pour atteindre ses objectifs et répondre aux attentes des différentes parties prenantes

INTRODUCTION GENERALE

s'il ne veut pas être considéré comme un « service consommateur de ressources. Il se pose le problème de la performance de l'audit interne; d'où le choix du thème « *Evaluation et performance de l'audit interne : cas du groupe Cevital* ».

Le choix de cette structure comme socle de notre travail s'explique par le fait qu'il fait partir des plus grandes entreprises en Algérie et en Afrique; en outre il dispose en son sein une fonction d'audit interne solidement implantée.

La question centrale de notre étude est de savoir : **comment peut-on évaluer le niveau de performance de l'audit interne au sein d'une entreprise?** La réponse à cette question centrale passe par la réponse aux questions secondaires suivantes :

1-C'est quoi l'audit interne ?

2-Quelles sont les déterminants de la performance de l'audit interne ?

3-Quelles sont les méthodes de mesure de la performance de l'audit interne ?

Afin de répondre à ces questions, les hypothèses suivantes ont été prises en considération pour base de travail :

Hypothèse n °1 :

L'audit interne est une fonction d'investigation et d'appréciation du contrôle interne exercée de façon périodique, ponctuelle au sein de l'organisation, par quelqu'un de l'intérieur, pour aider les responsables de tous niveaux à mieux maîtriser leurs activités.

Hypothèse n °2 :

Nous pouvons dire que les principaux déterminants de la performance de l'audit interne sont :

- l'indépendance de l'auditeur ;
- la compétence professionnelle ;
- le respect des normes ;
- la qualité du plan d'audit ;
- les supports de gestion ;
- Le contrôle qualité de l'audit interne.

1- Hypothèse n °3 :

Nous pouvons classer les méthodes d'évaluation de la performance de l'audit interne selon trois types de méthodes :

- La méthode quantitative ;
- La méthode qualitative ;
- La méthode mixte de mesure de la performance.

C'est à toutes ces questions que nous allons essayer de répondre dans notre étude en nous inspirant du cas du groupe Cevital, l'objectif étant d'évaluer le niveau de performance de l'audit interne. Pour ce faire :

- nous exposerons dans la première partie : l'évaluation comme levier de performance de l'audit interne :

Chapitre 1 : Généralité sur l'audit interne .

Chapitre 2 : l'évaluation, condition de performance de l'audit interne.

- nous essayerons ensuite, dans la deuxième partie, d'appliquer de manière concrète à travers le cas du groupe Cevital :

Chapitre 3 : méthodologie de l'audit interne au sein du groupe Cevital.

Chapitre 4 : résultats de la recherche et recommandations.

Chapitre I Généralités

Sur l'AUDIT INTERNE

PREMIERE PARTIE: L'EVALUATION COMME LEVIER DE PERFORMANCE De L'AUDIT INTERNE.

Le thème objet de notre étude fait ressortir trois concepts clés à savoir « audit interne », « évaluation » et « performance ». Dans cette partie il sera question de faire une revue de la littérature de ces concepts.

CHAPITRE 1 : Généralités sur l'audit interne.

INTRODUCTION

Ce chapitre vise à présenter le concept d'audit interne. Il sera subdivisé en trois sections. La première section donne la définition de l'audit interne, ses objectifs et ses missions ; la seconde section présente les différentes phases de l'audit interne et la dernière section donne les supports nécessaires à la pratique de l'audit interne.

Section 1 : concept d'audit interne.

1. Historique de la fonction d'audit interne :

En latin classique, le verbe (audio, auditum) avait pour sens entendre par oui dire ; écoute ; être élevé disciple ; suivre les vues de quelqu'un le verbe classique « ascultare » devenu en bas latin « ascolter » écouter et « asculter » est venu nourrir les sens d'auditer d'une part par le sens d'écouter d'autre part le sens ausculter. Au XII siècle le mot audienta ou audience prend une signification juridique : l'auditeur est alors, officier de justice parfois il est audiencier juge d'appel en pairie.

Dans les monastères, l'auditeur est un envoyé par son ordre ; chargé de vérifier que la règle est bien appliquée. En Angleterre l'audit est alors une séance au cours de laquelle les comptes, entre les fermiers et les monastères d'une cathédrale sont rendus.

Sous la monarchie française, les « auditeurs des régimes royaux » sont chargés d'appliquer les lois confiranc militaires.

Les « auditeurs de comptes » sont dévolus à l'examen des finances royales. En matière de justice, les auditeurs préparent les procès, rédigent les rapports.

L'audit interne ¹s'est développé aux Etats-Unis, dans le cadre de grands groupes industriels durant la première moitié du 20ème siècle (1929). Dans les années trente, il s'agissait essentiellement de donner un coup de main aux réviseurs

¹ Van Ouwenaller R., « Corporate Governance & Internal Control », Le trimestriel The Financial Executive, N° 31, Edité par le FEIB (Financial Executives Institute of Belgium), Décembre 2005, pp 2-3.

externes (réviseurs financiers des comptes) et on avait imaginé que, en faisant une partie du travail de vérification à l'interne, on pourrait réduire les coûts. Le "client" de l'audit interne était donc en premier lieu le réviseur externe, les cabinets d'audit externe donnèrent leur accord, sous condition d'une certaine supervision, et les entreprises réussirent à alléger leurs charges.

Ainsi sont apparus les premiers Auditeurs Internes, le terme Auditeurs, concerne les personnes qu'effectuaient des tâches d'audit, et Internes car ce sont des membres internes de l'entreprise. L'évolution générale de l'environnement économique et financier fait que les activités de la plupart des entreprises deviennent de plus en plus complexes et techniques, que les cycles deviennent de plus en plus courts.

Certains aspects de l'entreprise, certaines activités ou certains processus, présentaient un accès difficile pour les gestionnaires des différentes organisations, les auditeurs internes assument leurs tâches de plus en plus pour la direction financière, à laquelle ils sont généralement rattachés. Le point de vue évolue, mais leur travail est encore essentiellement comptable et financier.

Après cela, les auditeurs s'émancipent du contrôle comptable et financier et se tournent de plus en plus vers l'audit opérationnel, ils fournissent des rapports aux cadres opérationnels et à la direction générale, ils sont encore subordonnés à la direction financière, et appelés par la direction générale et parfois même par le Conseil d'administration. Si le management consiste à diriger et contrôler, encore faut-il vérifier l'adéquation du système de contrôle interne ; C'est une tâche essentielle et c'est là qu'intervient l'audit interne moderne.

A partir du moment où l'on accepte que l'audit interne s'écarte des aspects purement comptables et financiers, on peut se demander jusqu'où il doit aller. En réalité, il pourrait se pencher sur tout ce qui a de la valeur pour l'entreprise et qui est l'objet d'un risque.

La question est donc plutôt de décider jusqu'où il est efficace et opportun pour le management d'aller par l'audit interne plutôt que par d'autres moyens.

Notons que la fonction d'audit interne est toujours considérée comme une fonction récente au sein des entreprises, comparaison faite aux fonctions classiques qui ont toujours existé (fonction de production, fonction commerciale, fonction comptable et financière...etc.).

La création d'un service ou d'un département d'audit interne, est due à plusieurs facteurs, nous citons à titre d'exemple les points suivants² :

² Collins L. et Vallin G., Audit et contrôle interne, Editions Dalloz, Paris, 1999, p 33.

- ✓ L'expansion géographique des entreprises décentralisées a incité à la création des départements d'audit interne qui sont nécessaires aux équipes dirigeantes pour s'assurer que les opérations sont menées conformément aux décisions prises, et qu'elles contribuent donc aux objectifs de l'entreprise ;
- ✓ Les entreprises présentes sur plusieurs secteurs d'activité, créent des départements d'audit interne, pour avoir une assurance raisonnable que l'ensemble des activités est sous contrôle ;
- ✓ La délégation des pouvoirs au sein de l'entreprise, crée des responsables qui pourraient échapper au contrôle de l'autorité centrale. L'audit interne est probablement l'un des moyens les plus efficaces de garder la maîtrise du fonctionnement de l'entreprise.

Les entreprises sont les premières concernées par l'audit interne. Cependant, cette fonction ne se limite plus aux seules entreprises, on trouve de plus en plus dans les pays développés, des services d'audit interne dans les collectivités locales, les administrations, les associations, les ministères, les partis politiques, les clubs sportifs, les hôpitaux...etc.

2. Définition de l'audit interne :

L'audit interne connaît plusieurs définitions, ces dernières se diffèrent avec la diversification des objectifs de l'audit interne, nous pouvons retenir les « L'examen critique et organisé des systèmes de contrôle interne, des données, des comptes et livres concernant le projet à auditer, pour sortir avec un avis neutre sur le degré de sincérité des états financiers de ce projet, et cela pour une durée bien déterminée »³.

Cette explication se base sur la comptabilité, et la nouvelle vision citée dans cette définition est l'introduction des étapes de l'audit interne (examen et rapport).

Mais en réalité, le champ d'intervention de l'audit interne s'est élargi, et c'est la conclusion que nous avons tiré d'après la définition suivante.

La définition officielle de l'audit interne éditée par l'Institute of Internal Auditors (IIA), et traduite en français par l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI), est la suivante : « 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

³ Khaled A., L'audit et le contrôle dans les banques, Dar el Nachr, Amman, 1998, p 7.

et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité⁴» .

« Moyen d'informations mis en service de celui ou ceux qui mandatent l'auditeur, en règle générale la direction, l'audit interne s'analyse en un certain nombre de techniques et de démarches caractérisées par leur fiabilité et leur rigueur, choisies avec soin en fonction de la matière à traiter, et de l'objectif à atteindre, et mises en œuvre de manière efficace à l'aide de manuels appropriés».

Définition presque parfaite, sauf qu'elle met l'accent sur le rôle de l'audit interne comme outil d'aide à la décision mais omet de son rôle de contrôle interne.

« L'audit interne est une fonction d'investigation et d'appréciation du contrôle interne exercée de façon périodique, ponctuelle au sein de l'organisation, par quelqu'un de l'intérieur, pour aider les responsables de tous niveaux à mieux maîtriser leurs activités »⁵ .

Définition extrêmement restrictive, limitée à un simple audit de conformité des règles de l'entreprise.

Nous trouvons que la définition suivante est la plus appropriée :

« Une appréciation systématique et objective par les auditeurs internes des diverses activités et contrôles d'une institution ayant pour but de déterminer :

- si les informations financières et les données d'exploitation sont exactes et fiables ;
- si les risques d'exploitation de l'institution sont identifiés et réduits au minimum ;
- si les réglementations externes ainsi que les politiques et procédures internes sont respectées ;
- si des critères d'exploitation satisfaisants sont remplis ;
- si les ressources sont utilisées de manière efficace et économique ;
- et si les objectifs de l'institution sont effectivement atteints.

Ces contrôles ont tous pour objectif d'aider les membres de l'institution à remplir efficacement leurs fonctions »⁶. Après avoir étudié toutes ces différentes définitions, nous proposons notre définition de l'audit interne : L'audit interne

⁴ Renard J., Théorie et pratique de l'audit interne, Editions d'Organisation, 5ème édition, Paris, 2004, p 62.

⁵ Khelassi R., L'audit interne –Audit Opérationnel–, Editions Houma, Alger, 2005, p 93.

est, au sein de l'organisation, une fonction d'évaluation indépendante qui a pour objet d'examiner et d'évaluer le bon fonctionnement, l'efficacité et l'efficience du contrôle interne. L'audit interne assiste les personnes chargées de l'organisation dans l'exercice effectif de leurs responsabilités et leur fournit à cet effet des analyses, évaluations, recommandations, avis et informations sur les activités auditées.

3. les objectifs de l'audit interne :

De nombreux auteurs proposent de classer les objectifs de l'audit interne en trois niveaux selon qu'ils intéressent la régularité et /ou la conformité aux règles et aux procédures, l'efficacité des choix effectués dans l'entreprise ou la pertinence de la politique générale de l'entreprise.

3.1 La régularité

A ce niveau l'auditeur interne s'attache à vérifier que :

- Les instructions de la direction générale et les dispositions légales et réglementaires sont appliquées correctement.
- Les opérations de l'entreprise sont régulières.
- Les procédures et les structures de l'entreprise fonctionnent de façon normale et qu'elles produisent des informations fiables.
- Le système de contrôle interne remplit sa mission sans défaillance.

Cet audit de régularité peut aussi s'appeler « audit de conformité » : les juristes distinguent que dans le premier cas la régularité par rapport aux règles internes de l'entreprise et dans le second cas la conformité avec les dispositions légales et réglementaires. Mais dans les deux cas, la démarche est la même : comparer la réalité avec le référentiel proposé.

C'est donc par rapport au référentiel que l'auditeur interne est appelé à se prononcer sur le degré de régularité ou de conformité de l'entreprise et de ses entités opérationnelles et fonctionnelles aux instructions internes et aux dispositions légales et réglementaires, il informera les responsables de toute sorte de déviations ou de distorsion.

A cette étape, Il va en analyser les causes, en évaluer les conséquences et enfin, proposer des solutions pour réduire l'écart entre la règle et la réalité. Cette démarche toujours essentielle pour un auditeur interne, est doublée d'une approche nouvelle, l'audit d'efficacité.

3.2 L'efficacité

A ce niveau, l'auditeur interne ne se contente pas uniquement de vérifier la régularité et la conformité de l'entreprise aux référentiels interne et externes, mais il se base sur la qualité de ses réalisations en termes de performance

(efficience et efficacité). L'auditeur cherche un écart entre les résultats et les objectifs, c'est-à-dire un écart entre le but choisi et l'effet produit, mais aussi le (pourquoi ?) de cet écart et (le comment le réduire ?).

3.3 La pertinence

La pertinence est une affaire de la Direction Générale puisqu'elle est tenue à vérifier la mesure dans laquelle les choix faits aboutiront effectivement aux effets recherchés. L'auditeur interne s'intéresse donc, à ce niveau à l'entreprise prise dans son ensemble afin de se prononcer sur les deux points suivants :

- La cohérence entre les structures, les moyens et les objectifs fixés par l'entreprise.
- la qualité des orientations de la direction générale, la pertinence va être exprimée comme l'écart entre les résultats que l'on veut obtenir et la capacité des moyens retenus à y parvenir. Et aussi on peut dire que l'objet de l'audit interne est d'assister les membres de la direction dans l'exercice de leur responsabilité en leur fournissant des commentaires pertinents sur les activités examinées, et parvenir à cet objectif final, implique les activités suivantes :
 - ✓ Examiner et apprécier la certitude, la suffisance et l'application des contrôles comptables, financiers et opérationnels ;
 - ✓ Promouvoir un contrôle efficace à un coût raisonnable ;
 - ✓ Vérifier la conformité avec les plans la politique et les procédures établies;
 - ✓ Vérifier l'exactitude des informations utilisées par la direction ;
 - ✓ Evaluer la qualité de l'action dans la mise en exécution des responsabilités assignées ;
 - ✓ Recommander les améliorations opérationnelles.

4. Les missions de l'audit interne

L'évolution de la fonction s'est accompagnée d'une diversification de ses missions. Ainsi, on est passé des missions d'assurance, aux missions de conseil.

Dans le cadre des missions d'assurance, l'auditeur interne procède à une évaluation objective en vue de formuler en toute indépendance une opinion ou des conclusions sur un processus, un système ou tout autre sujet. il détermine lui-même la nature et l'étendue de ses missions.

Quant aux missions de conseil, elles sont généralement entreprises à la demande d'un client. Ainsi, leur nature et leur étendue font l'objet d'un accord avec ce dernier. Elles comportent généralement deux intervenants: la personne ou le

groupe qui fournit les conseils, en l'occurrence l'auditeur interne, et la personne ou le groupe donneur d'ordre auquel ils sont destinés (le client).

Lors de la réalisation de missions de conseil, l'auditeur interne doit faire preuve d'objectivité et n'assumer aucune fonction de management. L'audit interne est une fonction qui a pour mission principale l'évaluation du niveau du contrôle interne dans l'organisation. Ainsi d'autres types de missions peuvent être également cités du point de vue de divers auteurs.

5. les types de l'audit interne

Les types de l'audit interne diffèrent selon l'objectif ; l'activité, l'organisation, la qualité de l'audit etc. à titre d'exemple on trouve l'audit performance, l'audit marketing, l'audit stratégique, audit d'efficience, l'audit sociale et l'audit de la culture de la banque...etc. Ces différents types sont les cas particuliers de l'audit opérationnel. Dans la mesure où on ne peut pas traiter l'ensemble de ces audits, on va mettre le point seulement sur l'audit opérationnelle, l'audit risque et l'audit qualité.

5.1 Audit Opérationnel

L'audit opérationnel reste un concept flou, certains l'assimile à l'audit interne, d'autres estiment qu'il n'a qu'un objet limité : l'examen des opérations courantes.

Plus que la vérification comptable et l'évaluation des états financiers, ce dernier vise à apprécier tout un ensemble de fonctions et des opérations au sein des organisations, il s'intéresse à la manière dont l'entreprise ou certaines de ces entités définissent et respectent leurs objectifs et leurs politiques, obtiennent, préservent, allouent et consomment tous les moyens nécessaires .

5.2 Audit Risque

La communication et l'intervention de l'audit risque varieront d'un établissement à un autre selon la politique générale, elle provient essentiellement du domaine de vérification de l'analyse, de l'observation, de l'appréciation et de la recommandation dans les principales tâches.

Audit risque regroupe trois activités :

1. l'investigation : Il s'agit d'examiner l'information ayant trait aux risques, faire des constatations sur la gestion des risques.

2. L'analyse : Classer les constatations par ordre de gravité, relever leur importance sur la gestion des risques.

3. L'évaluation : Permet d'apporter des conseils, des remèdes, des recommandations pour lutter contre les différents risques.

5.3 Audit Qualité

Un audit qualité est l'évaluation formelle, systématique et indépendante que la qualité d'un produit, d'un processus ou d'un système respecte les dispositions établies. Il permet d'identifier les écarts par rapport à un référentiel donné.

Section 2 : les phases d'une mission d'audit

1 Les Phases d'une mission d'audit interne

Elles sont au nombre de trois (03) : La phase de préparation, la phase de réalisation et la phase de conclusion qu' on peut dire qu'elles vont toutes exiger des auditeurs des compétences spécifiques et une forte collaboration.

1.1. La phase de préparation :

Encore appelé phase d'étude, elle intervient à la réception de l'ordre de mission et commence par une réunion ouverture de la mission. Son objectif est de cadrer et orienter la mission d'audit. L'auditeur traverse trois étapes fondamentales :

- La prise de connaissance du sujet de la mission ;
- L'identification et l'évaluation des risques ;
- La définition des objectifs.

a. La prise de connaissance du sujet de la mission

Cette étape requiert une attention toute particulière. Elle ne se fait pas au hasard. Afin de mieux comprendre l'activité du service, l'auditeur procède à une consultation des bases documentaires. Elles sont composées des informations financières, des informations de contrôle de gestion, des procédures et directives du service etc. A l'aide du questionnaire de prise de connaissance et d'autres outils tels que l'interview, les observations et les documents, l'auditeur réunit toutes ces informations et les consigne dans un dossier lui permettant de situer les risques majeurs.

b. L'identification et l'évaluation des risques

Cette étape n'est que la mise en œuvre de la norme 2210.A1. Son objectif est de faire l'inventaire des événements qui pourraient empêcher l'atteinte des objectifs du domaine audité, mesurer leur probabilité de survenance et leur impact. Il permet de ressortir la cartographie du risque du domaine audité. L'auditeur identifie les contrôles clefs existants et évalue la conception du dispositif de contrôle au regard de référentiels externes qu'ils s'appliquent. Il valide ensuite

avec les audités, la référence à partir duquel le dispositif de contrôle interne va être évalué au cours de la mission.

c. La définition des objectifs

Au cours de cette étape, l'auditeur va procéder à la sélection des objectifs de l'audit. Ils permettent de définir le périmètre des travaux à réaliser sur le terrain. Ensuite, l'auditeur élabore le programme de travail, c'est-à-dire les procédures d'audit qui permettront d'atteindre les objectifs d'audit. L'auditeur définit son budget et fait approuver son programme de travail. A l'issue de cette étape, l'auditeur établit le rapport d'orientation et le programme de vérification qui va servir à la phase de réalisation sur le terrain.

1.2. La phase de réalisation

Encore appelée phase de vérification, elle commence par une réunion de lancement et s'achève par la réunion de clôture. C'est à ce stade que l'on fait le plus appel aux capacités d'analyse et au sens de la déduction. C'est en effet, à ce moment que l'auditeur va procéder aux observations et constats qui vont lui permettre de collecter les éléments de preuve et d'élaborer la thérapeutique.

Au cours de cette phase, l'auditeur déroule le programme de vérification précédemment défini en mettant en place les outils et techniques nécessaires.

Parmi ces outils on distingue :

- Le questionnaire de contrôle interne
- La piste d'audit
- L'observation physique
- La circularisation
- Les interviews
- Les rapprochements et reconstitutions
- L'échantillonnage
- Etc.

Chaque dysfonctionnement fait l'objet de l'établissement d'une feuille d'audit et recommandations (FAR) que l'auditeur devra discuter avec l'audité avant de quitter le terrain. La norme 2310 dispose que les constats faits par l'auditeur devront être nécessaires c'est-à-dire indispensables, fiables c'est-à-dire permettre l'aboutissement de conclusions précises. Ils doivent être pertinents c'est-à-dire en rapport avec les observations et recommandations conséquentes et enfin utiles c'est-à-dire permettre d'atteindre un meilleur niveau de contrôle interne.

1.3. La phase de conclusion

Elle commence après les travaux de vérification. L'auditeur revient au bureau avec l'ensemble de ses FAR. Cette étape est réalisée par le chef de mission. Elle a pour objectif de finaliser la mission d'audit. Pour le faire le chef de mission effectue les tâches suivantes :

- ✓ **Faire une synthèse récapitulative avec l'équipe dans le cadre du service d'audit interne** : Cette synthèse permet de faciliter et d'accélérer la rédaction du projet de rapport à présenter aux audités ;
- ✓ **Préparer l'ossature du rapport** : L'ossature du rapport est l'enchaînement des messages que l'audit veut délivrer dans le rapport concluant la mission. Il est établi à partir des problèmes figurant sur les FAR ;
- ✓ **Faire un compte rendu final au site** : il s'agit d'une présentation orale au principal responsable de l'entité auditée, les observations faites au cours de l'audit. Il permet d'identifier et programmer rapidement les travaux complémentaires à effectuer, pour couvrir les questions et contestations qui seront apparus au cours de cet entretien.
- ✓ **Etablir le rapport d'audit interne** : Le chef de mission établit un projet de rapport qui est validé au cours d'une réunion pendant laquelle l'auditeur recueille l'avis des audités sur les conclusions et convient d'un destinataire pour chaque recommandation, de façon à rendre le rapport définitif.
- ✓ **Faire un suivi des recommandations** (état des actions de progrès) : C'est un état qui communique régulièrement à la direction les suites données aux recommandations formulées par l'audit, et les résultats obtenus par les actions correctives des audités.

Section 3 : les supports de l'audit interne

Pour assumer ses activités, l'audit interne dispose d'un certain nombre de supports que sont:

- 1-LA CHARTE D'AUDIT ;
- 2-LE MANUEL D'AUDIT ;
- 3-LE PLAN D'AUDIT ;
- 4-LA CARTOGRAPHIE DES RISQUES ;
- 5-LES DOSSIERS DE TRAVAIL ET FEUILLES DE TRAVAIL.

1. LA CHARTE D'AUDIT

La charte d'audit interne est une exigence de la norme 1000 qui stipule que « La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, être cohérents avec la définition de l'audit interne, le Code de Déontologie ainsi qu'avec les Normes. Elle est élaborée sous la responsabilité du responsable de l'audit interne et soumise à l'approbation de la direction générale et du conseil.

Son rôle est d'établir officiellement les missions, pouvoirs et responsabilités du service d'audit interne. Il vise à garantir les conditions d'indépendance de la fonction et protéger les audités contre tout excès. Il est aussi un support de communication de l'audit interne vers ses partenaires.

Pour LEMANT (1999), la charte d'audit est « le texte solennel émanant de la plus haute autorité de l'entreprise, qui fixe les droits et les devoirs de l'audit interne, constitue sa loi fondamentale et autorise son développement. La charte d'audit interne, plus qu'une loi, constitue un levier d'action particulièrement efficace. Elle est un instrument d'adhésion à l'intérieur de l'entreprise et donne une image de cohérence du système de contrôle interne.

La charte d'audit interne doit notamment couvrir :

- La nature des missions couvertes ;
- La programmation des missions et le rôle que peut avoir l'encadrement (la saisine de l'audit interne) ainsi que la compétence de l'audit interne (tous domaines ou exclusions éventuelles) ;
- Le déroulement d'une mission, vu des audités ;
- Le processus de validation des conclusions, la diffusion des rapports, la définition (donc la limitation) du droit de réponse ;
- Les responsabilités : les avis et recommandations de l'audit interne ne décharge en aucune façon les personnes de l'organisation auditée des responsables qui leur sont assignées ;
- Le processus de suivi des recommandations ;
- Les points majeurs de déontologie.

2. Le Manuel d'audit :

Selon RENARD (2010), c'est un document à usage interne au service d'audit interne et à la disposition des auditeurs. Il retrace l'organisation et les pratiques de travail du service.

Il est exigé par la norme 2040 : « Le responsable de l'audit interne doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité d'audit interne ».

Ce document, doit remplir trois objectifs :

- ✓ Définir de façon précise le cadre de travail ;
- ✓ Aider à la formation de l'auditeur débutant ;
- ✓ Servir de référentiel.

3. Le plan d'audit :

Selon Renard (2010), le plan d'audit approuvé par la direction détermine les moyens nécessaires du service d'audit interne.

Le plan d'audit permet d'assurer une planification du travail pour respecter l'esprit de rigueur et de méthode qui caractérise l'audit interne. Il est établi à partir d'une cartographie des risques et permet ainsi de définir de façon efficace la stratégie d'audit.

Le plan d'audit doit avoir un contenu exhaustif qui comporte tous les sujets susceptibles d'être audités. Cela nécessite une démarche étalée sur plusieurs années (3 à 5 ans) au cours desquelles on va successivement l'enrichir, le compléter et le mettre à jour. (RENARD, 2004).

Il est exigé par la norme de fonctionnement 2010 « Le responsable de l'audit interne doit établir un plan d'audit fondé sur les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation » ; et est expliqué par les normes de mise en œuvre 2010.A1, 2010.A2 et 2010.C.

Comme tout document de planification, le plan constitue une référence pour les programmes annuels qu'il couvre et fait l'objet d'adaptation pour prendre en compte les préoccupations non Prévuees au départ. Il n'est pas figé à l'instar des autres moyens déjà cités et se montre dans la pratique suffisamment flexible pour laisser du temps à des missions imprévues.

Le plan est un moyen indispensable pour l'efficacité du service d'audit interne, car il permet la prise en compte de tous les types de risques.

4. La cartographie des risques :

Dans son lexique Les mots de l'audit, l'IFACI définit le risque comme étant « un ensemble d'aléas susceptibles d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer autant que faire se peut la maîtrise ». L'auditeur dans sa démarche, doit évaluer l'efficacité des processus de management des risques et contribuer à leur amélioration (norme 2120).

Selon RENARD (2010), la cartographie des risques est un véritable inventaire des risques de l'organisation et permet d'atteindre trois objectifs :

- ✓ Inventorier, évaluer et classer les risques de l'organisation ;
- ✓ informer les responsables afin que chacun soit en mesure d'y adapter le management de ses activités ;
- ✓ permettre à la direction générale, et avec l'assistance du manager, d'élaborer une politique de risque qui va s'imposer à tous.

Lorsqu'une cartographie des risques a été établie elle constitue l'outil de mesure dont va s'emparer l'auditeur interne pour planifier ses travaux. La cartographie des risques se révèle à la fois comme un outil scientifique pour connaître et rendre compte de l'aléa, mais aussi pour exprimer la vulnérabilité des fonctions de l'entreprise.

5. Les dossiers d'audit et les papiers de travail

5.1. Le dossier d'audit

Les dossiers d'audit constituent la mémoire écrite des différentes étapes de la mission. Il a pour but de recenser, rassembler et retrouver les informations récoltées ou produites au cours de la mission. Il permet à l'auditeur de justifier les conclusions de son rapport par des données convenablement classées, structurées et archivées ; et de pouvoir répondre ainsi à toutes questions ou contestations. Du plus simple au plus complexe, le dossier d'audit n'est pas organisé selon une norme universelle : chaque entreprise, chaque service d'audit à la sienne. Certains préconisent un classement selon l'importance des papiers, d'autres enfin selon la chronologie. Il n'est pas de méthode préférable à une autre

mais il est essentiel de s'en tenir à la méthode qui a été retenue et donc essentiel d'en avoir une. (RENARD, 2010). Le dossier d'audit est constitué de façon plus large de quatre types de dossiers :

Le dossier synthétique ou dossier principal qui comporte l'ordre de mission, les organigrammes, les informations financières, les rapports d'audit antérieur, le rapport d'audit final etc.

- **Le dossier analytique ou dossier de travail** qui rassemble les documents issus de la phase de vérification, notamment les documents de travail de l'auditeur ;

- **Le dossier annexe** ; il contient les informations historiques sur la fonction auditée, la documentation relative aux thèmes traités, les documents épais reçus des audités ou produits par les auditeurs ;

- **Le dossier administratif** ; qui contient les états d'avancement successifs, la liste des points en suspens, le budget des frais de la mission, l'ensemble des correspondances et échanges etc.

En général, les dossiers analytique et annexe sont souvent regroupés, ainsi que le dossier synthétique et le dossier de travail.

5.2. Les papiers de travail

La nécessité d'une normalisation est impérative : tout document écrit ou édité doit avoir un format standard prédéfini. L'auditeur doit fuir les feuilles volantes diverses et variées, il doit utiliser toutes les ressources qui permettent de s'y retrouver facilement. Le papier de travail est le support obligatoire de tout constat, de toute observation : rien ne doit être laissé à la mémoire, l'auditeur est «celui qui note tout ».

Ces papiers de travail doivent être référencés. Tout commence par la numérotation du rapport d'audit, laquelle peut correspondre à un numéro de mission figurant sur le plan. Ce numéro de rapport fait apparaître en clair l'année de l'audit et peut se référer ensuite soit à une séquence, soit à une nature de mission. Comme les rapports d'audit, chaque papier de travail doit avoir un numéro de référence qui doit être croisé avec les documents correspondants du dossier d'audit : c'est le « cross referencement ». En sus de la référence, chaque papier de travail doit obligatoirement comporter les indications suivantes :

- ✓ Nom de la Société auditée ;
- ✓ Désignation du service audité ;
- ✓ Nom de l'auditeur ;
- ✓ Date.

CONCLUSION

Nous avons abordé dans ce premier chapitre trois (03) principaux points qui nous permettent de cerner le cadre théorique général de l'audit interne.

Chapitre II

**L'EVALUATION, CONDITION DE
PERFORMANCE**

DE

L'AUDIT INTERNE

Introduction :

Nous considérons ce chapitre comme le noyau de notre travail vue qu'il aborde les points cardinaux sur lesquels est centrée toute la recherche, divisé à trois (03) sections.

La première consacrée pour donner une notion sur l'évaluation et la performance. La deuxième sera en mesure d'apporter plus de détails sur la mesure de la performance et les différentes méthodes d'évaluations.

L'objet de la troisième section est consacré intégralement pour les déterminants de la performance et modèle d'analyse.

Section 1 : Notion sur l'évaluation et performance

1. Notion sur l'évaluation :

Comme le remarque Bourguignon, le terme de performance est largement utilisé sans que sa définition fasse l'unanimité. Ce fait reflète la polysémie du mot. En revenant aux origines étymologiques, on constate que le terme français et le terme anglais sont proches et signifient l'accomplissement pour évoquer par la suite l'exploit et le succès. Le mot performance puise ses origines dans le latin « performare » et a été emprunté à l'anglais au XV^{ème} siècle et signifiait accomplissement, réalisation et résultats réels. En effet *to perform* signifie accomplir une tâche avec régularité, méthode et application, l'exécuter et la mener à son accomplissement d'une manière convenable. Le mot a été introduit en français dans le domaine des courses de chevaux à propos des résultats d'un cheval. Il s'est étendu au sens d'exploit, puis de capacité et enfin d'action.

Dans le langage courant, la performance renvoie à quatre significations majeures :

- ✓ ***Les résultats de l'action*** : la performance correspond alors à un résultat mesuré par des indicateurs et se situant par rapport à un référent qui peut être endogène ou exogène.
- ✓ ***Le succès*** : la performance renvoie à un résultat positif, et par la même aux représentations de la réussite propres à chaque individu et à chaque établissement.
- ✓ ***L'action*** : la performance désigne simultanément les résultats et les actions mises en œuvre pour les atteindre, c'est à dire un processus.
- ✓ ***La capacité*** : la performance renvoie alors au potentiel

Le dictionnaire Larousse définit l'évaluation comme l'action d'évaluer, de déterminer la valeur de quelque chose.

L'évaluation est généralement conçue comme une démarche méthodologique visant à mesurer les résultats d'une activité en vue d'en améliorer. Elle fut appliquée pour la première fois au calcul du rendement humain, ensuite elle fut adoptée par les sciences de l'éducation pour désigner l'étude à la fois quantitative et qualitative des effets des politiques éducatives (Rangeon).

Selon Stufflebean (1980), l'évaluation est processus par lequel on définit, obtient et fournit des informations utiles permettant de juger les décisions possibles.

c'est une opération qui consiste à estimer, à apprécier, à porter un jugement de valeur, ou à accorder une importance à une personne, à un processus, à un événement, à une institution ou à tout objet à partir d'informations qualitatives et/ou quantitatives et de critères précis en vue d'une prise de décision. Evaluer, c'est éclairer l'action de façon à pouvoir décider avec justesse de la suite des événements (Legendre, 1993).

L'évaluation présente une double dimension quantitative et qualitative. Evaluer signifie à la fois mesurer et juger : « une évaluation est un jugement porté sur une donnée par référence à une valeur ».

2 Notion sur la performance

Le concept de performance constitue depuis bientôt quelques décennies, un thème central dans le domaine des sciences de gestion. Évoquée de façon interchangeable, la performance semble devenue un nouvel impératif catégorique dans le champ de l'entreprise. D'ailleurs, le slogan est aujourd'hui très clair : « il faut **performer** afin de garantir la survie et la pérennité de son organisation, et accroître son avantage concurrentiel ».

La réalité est qu'aujourd'hui, il n'existe pas de consensus ou d'unanimité autant sur ce qu'est la performance que sur la façon de la mesurer, car chaque culture, chaque contexte sociopolitique et chaque entreprise peuvent apporter des réponses différentes.

Étymologiquement, le terme « performance » remonte au 13^{ème} siècle, et émane de l'ancien français « **parformer** », qui signifie accomplir et exécuter. En anglais, le terme « performance » est attesté depuis la fin du 15^{ème} siècle et dérive du moyen anglais « *to perform* ». À partir du 19^{ème} siècle, le mot

« performance » désigne d'abord au pluriel, l'ensemble des résultats obtenus par un cheval de course sur les hippodromes, et par extension, le succès remporté dans cette course.

Ce terme s'étend ensuite, vers la fin du 19^{ème} siècle, à un athlète ou une équipe sportive. Au début du 20^{ème} siècle, l'analogie atteint les matériaux : généralement employé au pluriel, le terme de performance s'applique aux indications chiffrées caractérisant les possibilités d'une machine, et désigne par extension, un rendement ou une fiabilité exceptionnelle.⁷

Généralement, on retrouve dans la littérature des définitions de la performance qui vont de l'efficience à la robustesse, de la productivité au rendement sur le capital investi, du ratio input/output d'une entreprise à ses résultats financiers et sociaux, en passant par bien d'autres acceptions qui, le plus souvent, ne sont pas définies explicitement par leurs auteurs.

De nombreux auteurs ont souvent assimilé la performance à la « capacité de l'organisation à maximiser sa rentabilité » ainsi que l'avoir de ses actionnaires. L'hypothèse simplificatrice de l'objectif classique de maximisation du profit jadis assignée aux entreprises semble aujourd'hui pourtant dépassée.

La performance est un concept complexe car elle repose non seulement sur l'existence d'un décideur qui va juger de la performance, mais aussi sur l'existence d'une perception, d'un modèle de causalité. Il peut y avoir plusieurs décideurs, chacun ayant des critères de jugement et une vision du modèle de causalité qui lui sont propres, d'où la difficulté de trouver une définition de la performance.

C'est ainsi que l'on peut comprendre qu'il y a autant de définitions de la performance que de parties prenantes à la vie de l'entreprise, ce qui fait dire à plusieurs que la performance est une notion subjective. La performance est donc un concept tout à fait relatif.

2.1. Essai de définition de la performance :

Toutefois, définir la performance consiste à définir d'abord les différents concepts génériques qui lui sont rattachés à savoir : l'efficacité, l'efficience et l'effectivité :

- ◆ L'efficacité (*efficacy* ou *effectiveness*) est liée à l'obtention des résultats dans le cadre d'objectifs préalablement définis ;
- ◆ L'efficience (*efficiency*) est relative au rapport entre l'utilisation des moyens et l'obtention des résultats ;

⁷ Dictionnaire Encyclopédique Essentiel Hachette, Edition Hachette, 1992, p. 1380.

- ◆ L'effectivité (*effectivity*) met en relation les trois variables : objectifs, moyens et résultats.

Parmi les définitions données à la performance, on choisira celle citée par Philippe LORINO dans son ouvrage « Méthodes et pratiques de la performance »⁸. Selon lui, « **est performance dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui contribue à atteindre les objectifs stratégiques** ». De ce fait, il s'avère que la définition de la performance est un exercice difficile, car c'est une notion qui recouvre plusieurs acceptions.

Selon Bourguignon (1995), « en matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels ». Cette définition est applicable dans tous les champs de gestion et elle vaut pour l'organisation comme pour l'individu, est performant celui qui atteint ses objectifs. Pour Lorino (2003), «... est donc performance dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer la création nette de valeur », c'est-à-dire améliorer le couple coût-valeur. Malleret (2004) définit a contrario trois causes de non-performance : mauvaise finalisation, mauvaise gestion de processus et des interfaces et mauvaise gestion des opérations. Lebas (1995) essaye de proposer une définition plus opérationnelle de la performance en montrant les enrichissements que celle-ci pourrait apporter à l'entreprise. L'auteur tire les conclusions suivantes :

- la performance n'est pas une simple constatation, elle se construit. Elle est la réalisation, c'est-à-dire faire quelque chose dans un but donné ;
- elle est le résultat d'un processus de causalité et une indication d'un potentiel de résultats futurs ;
- elle doit être relative par rapport au contexte concurrentiel et organisationnel choisi en fonction de la stratégie ;
- elle doit être mesurable par un chiffre ou une expression communicable.

De nos jours, la performance est communément définie, dans sa première acception, comme étant un résultat chiffré dans une perspective de classement (par rapport à soi - améliorer ses performances et/ou par rapport aux autres) (Essid, 2006). L'évaluation de la performance se construit donc au regard d'un référentiel, d'une échelle de mesure.

⁸ Philippe LORINO, Méthodes et pratiques de la performance, Editions d'Organisation, cité par Abdeslam JBILLOU, « Les indicateurs de la performance industrielle : définition, construction et mise en place », Thèse de Doctorat National, UFR : Management et Audit des Organisations, Faculté des Sciences Juridiques Economiques et Sociales de Fès, Juin 2002.

Section 2 : La mesure de la performance

Mesurer la performance revient à mesurer les trois dimensions qui la composent:

- ✓ Economie ;
- ✓ Efficience ;
- ✓ Efficacité.

Nous pouvons classer les méthodes d'évaluation de la performance de l'audit interne selon trois types de méthode :

- ◆ La méthode quantitative ;
- ◆ Et la méthode qualitative ;
- ◆ La méthode mixte de mesure de la performance.

2. La méthode quantitative de mesure de la performance

Il consiste à calculer les indicateurs de l'activité d'audit interne parmi lesquels nous pouvons citer :

- ✓ **La détermination du degré de réalisation du plan d'audit** : Il consiste à calculer à un moment donné la proportion de mission d'audit réalisée conformément au plan d'audit initial. Pour Renard (2009), c'est l'indicateur de base de l'activité d'audit interne.
- ✓ **La détermination du temps nécessaire à la production du rapport d'audit** : Il consiste à déterminer la période de temps écoulé entre la fin des travaux de vérification et la diffusion du rapport y compris le point des actions de progrès,
- ✓ **Détermination du taux d'acceptation des recommandations** : Il mesure le rapport entre le nombre de recommandations acceptées par les audités et le nombre de recommandations proposées,
- ✓ **Détermination du taux de mise en œuvre des recommandations** : qui mesure le rapport entre les recommandations déjà réalisés et les recommandations acceptés par les opérationnels,
- ✓ **La formation de l'équipe d'audit** : qui mesure le nombre de jour de formation par rapport au nombre de jours ouvrés.

Cette liste des indicateurs n'est pas exhaustive.

2. La méthode qualitative de mesure de la performance

Elle consiste en la réalisation en fin de chaque mission des études (questionnaires ou entretiens) dans lesquelles les répondants sont des dirigeants de l'organisation ou les principaux audités.

Les éléments du questionnaire peuvent être différents d'une organisation à une autre étant influencé par la vision de chaque dirigeant. Cependant il vise à apprécier la satisfaction des répondants et la création de la valeur ajoutée par le service d'audit interne.

C'est cette méthode qui a été retenue dans le cadre de notre étude.

3. La méthode mixte de mesure de la performance

La méthode mixte est celle qui combine éléments de la méthode quantitative et ceux de la méthode qualitative. Une méthode intéressante qui combine ces deux approches est celle qui utilise le Balance Scorecard. Frigo ML a fait une contribution importante sur les recherches des résultats obtenus en utilisant le Balance scorecard pour évaluer la performance des départements d'audit interne. Dans sa recherche réalisée avec l'IIARF Frigo a voulu développer un tableau de bord prospectif de l'audit interne. Ainsi les départements d'audit interne pourraient améliorer leur activité. Le modèle de tableau de bord présenté par Frigo approche des axes comme :

- ✓ Les clients de l'audit interne (comité d'audit, direction générale et entités audités) ;
- ✓ Le processus d'audit interne ;
- ✓ L'innovation et capacité .

Section 3 : Les déterminants de la performance et modèle d'analyse

1. Les déterminants de la performance

Dans ce point il sera question de présenter les éléments de la qualité de l'audit interne dans la littérature, ce qui nous permettra d'identifier les déterminants de la performance de l'audit interne, car nous supposons qu'un service d'audit interne performant est avant tout celui qui offre des services de qualité.

La notion de la qualité de l'audit représente les enjeux de l'activité d'audit interne

Au niveau social, c'est la connaissance par l'environnement de la qualité du service fourni qui est garante de l'avenir de la profession à long terme, dans la mesure où la qualité des rapports justifie la profession et l'indépendance dont elle fait l'objet (McNair, 1991). En situation d'ambiguïté sur la qualité de l'audit, plusieurs moyens sont mobilisés pour appréhender cette qualité. Au niveau individuel de l'auditeur, elle est mesurée par l'indépendance et les compétences de celui-ci.

Quant au niveau de jugement, un audit est considéré comme de qualité lorsque la nature et la quantité du travail effectué sont suffisantes pour couvrir les risques liés aux comptes de l'entreprise contrôlée (Moizer, 1997). Au niveau de la profession, la normalisation est une tentative de réponse à la contrainte qualité (Francis, 1994, Dirsmith et Haskins, 1991, Mikol, 1999). Pour Barbier (1999), l'efficacité de l'audit repose aussi sur la diversité des talents et des compétences réunis en son sein ; ainsi que la flexibilité dans la réalisation du service.

Il existe deux principales approches à la notion d'efficacité de l'audit interne. Selon la première approche, l'efficacité de l'audit interne est déterminé par l'adéquation entre l'audit et un certain ensemble de normes universelles extrapolé à partir des caractéristiques des l'audit interne (White, 1976). Une telle approche a été présentée par Sawyer (1988), qui a avancé cinq normes d'audit interne: interdépendance, compétence professionnelle, la portée du travail, la réalisation de l'audit et la gestion du département d'audit interne. Cette approche a également été suivie par Anderson (1983) et Glazer et Jaenike (1980).

La seconde approche qui sera utilisée ici suit les arguments de Ransan (1955) et Albrecht et al. (1988) qui pensent que l'efficacité de l'audit interne n'est pas mesurable mais est déterminé par les évaluations subjectives affectées à cette fonction par la gestion. En d'autres termes, le succes de l'audit interne peut seulement être mesuré par rapport aux attentes des autres parties prenantes (Albrecht et al. 1988).

Pour Renard (2012), l'efficacité du service d'audit interne dépend de son intégration dans l'entreprise et de son organisation. Selon lui, pour que l'audit interne soit intégré dans l'entreprise, il faut que soient réunies à la fois les conditions culturelles (sensibilisation au contrôle interne, culture d'audit et image de l'auditeur) et les conditions matérielles (objectifs précis, méthodologie rigoureuse, bon plan de communication et professionnalisme des auditeurs).

Les normes de l'audit interne émises par l'IIA se composent des normes de qualification, des normes de fonctionnement et des normes de mise en œuvre. L'élaboration des normes est un processus continu, The Internal Auditing Standards Board ⁹ mène une large consultation à l'échelle internationale, avant la publication des normes, des avant-projets sont soumis au plan international pour commentaires publics.

En résumé nous pouvons dire que les principaux déterminants de la performance de l'audit interne sont :

- ✚ l'indépendance de l'auditeur ;
- ✚ la compétence professionnelle ;
- ✚ le respect des normes ;
- ✚ la qualité du plan d'audit ;
- ✚ les supports de gestion ;
- ✚ Le contrôle qualité de l'audit interne.

1.1. L'indépendance de l'auditeur

Bou-Raad (2000) a fait valoir que la force d'un département d'audit interne doit être évaluée par rapport au degré d'indépendance dont elle jouit de la direction et des responsables opérationnelles. L'IIA, l'American Institute of certified public accountants (AICPA) et d'autres ont également identifiées l'indépendance organisationnelle comme crucial pour la viabilité de la fonction d'audit interne (Brown, 1983). Les auditeurs doivent être suffisamment indépendants de ceux qu'ils sont tenus de contrôler et doivent faire leur travail sans aucune ingérence. Tout comme l'objectivité, l'indépendance organisationnelle contribue à la précision du travail des commissaires aux comptes et donne aux actionnaires la confiance qu'ils peuvent compter sur le résultat et le rapport d'audit interne.

Il existe trois dimensions de l'indépendance :

- ✓ L'indépendance dans la planification ;
- ✓ L'indépendance dans la réalisation ;
- ✓ L'indépendance dans les rapports.

Courtemanche (1986) identifie quatre facteurs qui favorisent un audit objectif et indépendant :

⁹ L'IASB (The Internal Auditing Standards Board) est un organe de l'IIA (Institute of Internal Auditors) dont le travail est d'élaborer et de diffuser (après consultation internationale) les normes internationales de l'audit interne.

- ✓ L'accès à l'information aux personnes ;
- ✓ objectivité ;
- ✓ liberté ;
- ✓ réactivité du système.

A l'issu d'une enquête, Van Peurseem (2005) conclue que l'indépendance de gestion est un critère déterminant du succès des programme d'audit.

1.2. La compétence professionnelle

Les auditeurs internes doivent posséder les connaissances et le savoir-faire nécessaires à l'exercice de leurs missions. Le responsable de l'audit interne peut faire appel à l'assistance de personnes qualifiées, si les auditeurs internes ne possèdent pas les compétences nécessaires pour s'acquitter de tout ou partie de leur mission. Les auditeurs internes doivent entretenir leur compétence par la formation continue, faute de quoi leurs connaissances deviendraient très vite obsolètes. Les auditeurs internes doivent également posséder des compétences relationnelles. Ils doivent être capables d'établir et de maintenir des relations efficaces avec les autres employés de l'entreprise. Ils doivent savoir communiquer, sinon ils ne sauraient être efficaces quelque soit leurs compétences techniques.

Les auditeurs internes doivent faire preuve de conscience professionnelle dans l'exercice de leur fonction. Ils doivent apporter tout le soin nécessaire à la pratique de leur métier, en prenant en compte les éléments suivants : l'étendu du travail nécessaire pour atteindre les objectifs de la mission, la complexité de la mission, la probabilité d'erreur et d'irrégularité, le coût de la mise en place des contrôles par rapport aux avantages escomptés...etc. Toutefois la conscience professionnelle ne garantit pas que les risques significatifs soient détectés.

1.3. Le respect des normes

INTRODUCTION DES NORMES

L'audit interne est exercé dans différents environnements juridiques et culturels ainsi que dans des organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers. Il peut être en outre exercé par des professionnels de l'audit, internes ou externes à l'organisation. Comme ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement, il est essentiel de se conformer aux Normes internationales pour la pratique

professionnelle de l'audit interne de l'IIA (ci-après « les Normes ») pour que les auditeurs internes et l'audit interne s'acquittent de leurs responsabilités.

Lorsque la législation ou la réglementation empêchent les auditeurs internes ou l'audit interne de respecter certaines dispositions des Normes, il est nécessaire d'en respecter les autres dispositions et de procéder à une communication appropriée.

Si les Normes sont conjointement utilisées avec des dispositions d'autres organes de référence, les communications de l'audit interne peuvent le cas échéant, citer l'utilisation d'autres Normes. S'il y a des contradictions entre les Normes et ces autres dispositions, les auditeurs internes et l'audit interne doivent se conformer aux Normes et peuvent respecter les autres dispositions si celles-ci sont plus exigeantes.

Les Normes ont pour objet :

1. de définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne ;
2. de fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à valeur ajoutée ;
3. d'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
4. de favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Les Normes sont des principes obligatoires constituées :

Les Normes utilisent des termes ayant un sens spécifique qui est précisé dans le Glossaire. En particulier les Normes utilisent le mot « must » pour spécifier une exigence impérative et le mot « should » lorsque le respect de la disposition est recommandé sauf si, en faisant preuve de jugement professionnel, des adaptations sont justifiées par les circonstances.

Il est indispensable de prendre en considération les déclarations et les interprétations ainsi que les significations spécifiques du Glossaire pour comprendre et appliquer correctement les Normes.

Les Normes se composent des Normes de Qualification, des Normes de Fonctionnement et des Normes de Mise en Œuvre. Les Normes de Qualification énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les

personnes accomplissant des missions d'audit interne. Les Normes de Fonctionnement décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis. Les Normes de Qualification et les Normes de Fonctionnement s'appliquent à tous les services d'audit. Les Normes de Mise en Œuvre précisent les Normes de Qualification et les Normes de Fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance (A) ou de conseil (C).

Dans le cadre de missions d'assurance, l'auditeur interne procède à une évaluation objective en vue de formuler en toute indépendance une opinion ou des conclusions sur une entité, une opération, une fonction, un processus, un système ou tout autre sujet. L'auditeur interne détermine la nature et l'étendue des missions d'assurance. Elles comportent généralement trois types d'intervenants : (1) la personne ou le groupe directement impliqué dans l'entité, l'opération, la fonction, le processus, le système ou le sujet examiné – autrement dit le propriétaire du processus, (2) la personne ou le groupe réalisant l'évaluation – l'auditeur interne, et (3) la personne ou le groupe qui utilise les résultats de l'évaluation – l'utilisateur.

Les missions de conseil sont généralement entreprises à la demande d'un client. Leur nature et leur périmètre font l'objet d'un accord avec ce dernier. Elles comportent généralement deux intervenants : (1) la personne ou le groupe qui fournit les conseils – en l'occurrence l'auditeur interne, et (2) la personne ou le groupe donneur d'ordre auquel ils sont destinés – le client. Lors de la réalisation de missions de conseil, l'auditeur interne doit faire preuve d'objectivité et n'assumer aucune fonction de management.

La revue et la mise à jour des Normes est un processus continu. «The Internal Audit Standards Board» mène une large consultation et des discussions avant de publier les Normes. Pour cela, des avant-projets sont soumis au plan international pour commentaires publics. Ils sont consultables sur le site internet de l'IIA et sont distribués à tous les instituts affiliés.

Les suggestions et commentaires concernant les Normes peuvent être adressés à :

A-NORMES DE QUALIFICATION

1000 – Mission, pouvoirs et responsabilités

La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, être cohérents avec la définition de l'audit interne, le Code de Déontologie ainsi qu'avec les Normes. Le responsable de l'audit interne doit revoir périodiquement la charte d'audit interne et la soumettre à l'approbation de la Direction Générale et du Conseil.

1000. A1 - La nature des missions d'assurance réalisées pour l'organisation doit être définie dans la charte d'audit interne. S'il est prévu d'effectuer des missions d'assurance à l'extérieur de l'organisation, leur nature doit être également définie dans la charte d'audit interne.

1000. C1 - La nature des missions de conseil doit être définie dans la charte d'audit interne.

1010 - Reconnaissance de la Définition de l'Audit Interne, du Code de Déontologie ainsi que des Normes dans la charte d'audit interne Le caractère obligatoire de la Définition de l'Audit Interne, du Code de Déontologie ainsi que des Normes doit être reconnu dans la charte d'audit interne.

Le responsable de l'audit interne présente la Définition de l'Audit Interne, le Code de Déontologie ainsi que les Normes à la Direction Générale et au Conseil.

1100 – Indépendance et objectivité

L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leurs travaux avec objectivité.

Interprétation :

L'indépendance c'est la capacité de l'audit interne à assumer, de manière impartiale, ses responsabilités. Afin d'atteindre un degré d'indépendance nécessaire et suffisant à l'exercice de ses responsabilités, le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la Direction Générale et au Conseil. Cet objectif peut être atteint grâce à un double rattachement. Les atteintes à l'indépendance doivent être appréhendées à différents niveaux :

- au niveau de l'auditeur interne ;
- au niveau de la conduite de la mission ;

- au niveau de l'audit interne et de son positionnement dans l'organisation.

L'objectivité est une attitude impartiale qui permet aux auditeurs internes d'accomplir leurs missions de telle sorte qu'ils soient certains de la qualité de leurs travaux menés sans compromis. L'objectivité implique que les auditeurs internes ne subordonnent pas leur propre jugement à celui d'autres personnes. Comme pour l'indépendance, les atteintes à l'objectivité doivent être appréhendées au niveau de :

- l'auditeur interne ;
- de la conduite de la mission ;
- de l'audit interne et de son positionnement dans l'organisation.

1110 -- Indépendance dans l'organisation

Le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique suffisant au sein de l'organisation pour permettre au service d'audit interne d'exercer ses responsabilités. Le responsable de l'audit interne doit confirmer au Conseil, au moins annuellement, l'indépendance de l'audit interne au sein de l'organisation.

Interprétation :

L'indépendance au sein de l'organisation est atteinte lorsque le responsable de l'audit interne rapporte fonctionnellement au Conseil. Les relations fonctionnelles impliquent, par exemple, que le Conseil :

- approuve la charte d'audit interne ;
- approuve le plan d'audit interne fondé sur l'approche par les risques ;
- soit destinataire des informations adressées par le responsable d'audit relatives à la réalisation du plan d'audit ou de tout autre sujet afférent à l'audit interne ;
- approuve les décisions liées à la nomination et à la révocation du responsable de l'audit interne ;
- demande des informations pertinentes au management et au responsable de l'audit interne pour déterminer l'adéquation du périmètre et des ressources de l'audit interne.

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'audit interne doit pouvoir communiquer et dialoguer directement avec le Conseil.

1120 – Objectivité individuelle Les auditeurs internes doivent avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés, et éviter tout conflit d'intérêt.

Interprétation :

Est considérée comme un conflit d'intérêt, une situation dans laquelle un auditeur interne, qui jouit d'une position de confiance, a un intérêt personnel ou professionnel venant en concurrence avec ses devoirs et responsabilités. De tels intérêts peuvent empêcher l'auditeur d'exercer ses responsabilités de façon impartiale. Un conflit d'intérêt peut exister même si aucun acte contraire à l'éthique ou malhonnête n'a été commis. Un conflit d'intérêt peut créer une situation susceptible d'entamer la confiance en l'auditeur interne, au service d'audit interne et en la profession. Un conflit d'intérêt peut compromettre la capacité d'un individu 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.

Interprétation :

Parmi les atteintes à l'indépendance du service d'audit interne et à l'objectivité individuelle, peuvent figurer les conflits d'intérêts personnels, les limitations du champ d'un audit, les restrictions d'accès aux dossiers, aux personnes et aux biens, ainsi que les limitations de ressources telles que des limitations financières.

L'identification des parties qui devraient être informées d'une atteinte à l'objectivité et à l'indépendance dépend d'une part des attentes de la Direction Générale et du Conseil, telles que décrites dans la charte d'audit interne, en termes de responsabilités de l'audit interne et du responsable d'audit interne, et d'autre part de la nature de cette atteinte.

1130. A1 Les auditeurs internes doivent s'abstenir d'auditer des opérations particulières dont ils étaient auparavant responsables. L'objectivité d'un auditeur interne est présumée altérée lorsqu'il réalise une mission d'assurance pour une activité dont il a eu la responsabilité au cours de l'année précédente.

1130. A2 – Les missions d'assurance concernant des fonctions dont le responsable de l'audit a la charge doivent être supervisées par une personne ne relevant pas de l'audit interne.

1130. C1 – Les auditeurs internes peuvent être amenés à réaliser des missions de conseil liées à des opérations dont ils ont été auparavant responsables.

1130. C2 – Si l'indépendance ou l'objectivité des auditeurs internes sont susceptibles d'être compromises lors des missions de conseil qui leur sont proposées, ils doivent en informer le client donneur d'ordre avant de les accepter.

1200 – Compétence et conscience professionnelle

Les missions doivent être conduites avec compétence et conscience professionnelle.

1210 – Compétence

Les auditeurs internes doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles. L'équipe d'audit interne doit collectivement posséder ou acquérir les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de ses responsabilités.

Interprétation

Les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences sont une expression générique utilisée pour décrire la capacité professionnelle dont les auditeurs internes doivent disposer pour pouvoir exercer efficacement leurs responsabilités professionnelles. Les auditeurs internes sont encouragés à démontrer leurs compétences en obtenant des certifications et qualifications professionnelles telles que le CIA (Certified Internal Auditor) et tout

autre diplôme promu par l'IIA ou par d'autres organisations professionnelles appropriées.

1210. A1 – Le responsable de l'audit interne doit obtenir l'avis et l'assistance de personnes qualifiées si les auditeurs internes ne possèdent pas les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires pour s'acquitter de tout ou partie de leur mission.

1210. A2 – Les auditeurs internes doivent posséder des connaissances suffisantes pour évaluer le risque de fraude et la façon dont ce risque est géré par l'organisation. Toutefois, ils ne sont pas censés posséder l'expertise d'une personne dont la responsabilité première est la détection et l'investigation des fraudes.

1210. A3 - Les auditeurs internes doivent posséder une connaissance suffisante des principaux risques et contrôles relatifs aux technologies de l'information, et des techniques d'audit informatisées susceptibles d'être mises en œuvre dans le cadre des travaux qui leur sont confiés. Toutefois, tous les auditeurs internes, ne sont pas censés posséder l'expertise d'un auditeur dont la responsabilité première est l'audit informatique.

1210. C1 – Le responsable de l'audit interne doit décliner une mission de conseil ou obtenir l'avis et l'assistance de personnes qualifiées si les auditeurs internes ne possèdent pas les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires pour s'acquitter de tout ou partie de la mission.

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'infailibilité.

1220. A1 – Les auditeurs internes doivent apporter tout le soin nécessaire à leur pratique professionnelle en prenant en considération les éléments suivants :

- L'étendue du travail nécessaire pour atteindre les objectifs de la mission ;
- La complexité relative, la matérialité ou le caractère significatif des domaines auxquels sont appliquées les procédures propres aux missions d'assurance ;

- L'adéquation et l'efficacité des processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle ;
- La probabilité d'erreurs significatives, de fraudes ou de nonconformité;
- Le coût de la mise en place des contrôles par rapport aux avantages escomptés.

1220. A2 – Pour remplir ses fonctions avec conscience professionnelle, l'auditeur interne doit envisager l'utilisation de techniques informatiques d'audit et d'analyse des données.

1220. A3 – Les auditeurs internes doivent exercer une vigilance particulière à l'égard des risques significatifs susceptibles d'affecter les objectifs, les opérations ou les ressources. Toutefois, les procédures d'audit seules, même lorsqu'elles sont menées avec la conscience professionnelle requise, ne garantissent pas que tous les risques significatifs seront détectés.

1220. C1 – Les auditeurs internes doivent apporter à une mission de conseil toute leur conscience professionnelle, en prenant en considération les éléments suivants :

- Les besoins et attentes des clients, y compris sur la nature, le calendrier et la Communication des résultats de la mission ;
- La complexité de celle-ci et l'étendue du travail nécessaire pour atteindre les Objectifs fixés ;
- Son coût par rapport aux avantages escomptés.

1230 – Formation professionnelle continue

Les auditeurs internes doivent améliorer leurs connaissances, savoir-faire et autres compétences par une formation professionnelle continue.

1300 – Programme d'assurance et d'amélioration qualité

Le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne.

Interprétation :

Un programme d'assurance et d'amélioration qualité est conçu de façon à évaluer:

- la conformité de l'audit interne avec la Définition de l'Audit Interne et les Normes ;
- le respect du Code de Déontologie par les auditeurs internes.

Ce programme permet également de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience de l'activité d'audit interne et d'identifier toutes opportunités d'amélioration.

1310 – Exigences du programme d'assurance et d'amélioration qualité

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

1311 – Évaluations internes

Les évaluations internes doivent comporter :

- une surveillance continue de la performance de l'audit interne ;
- des revues périodiques, effectuées par auto-évaluation ou par d'autres personnes de l'organisation possédant une connaissance suffisante des pratiques d'audit interne.

Interprétation :

La surveillance continue fait partie intégrante de la supervision quotidienne, de la revue et du suivi de l'activité d'audit interne. La surveillance continue est intégrée dans les procédures et les pratiques courantes de gestion du service d'audit interne. Ce contrôle utilise les processus, les outils et les informations nécessaires à l'évaluation du service d'audit interne en termes de conformité à la

Définition de l'Audit Interne, au Code de Déontologie et aux Normes. Les revues périodiques sont conduites pour évaluer également la conformité du service d'audit interne à la Définition de l'Audit Interne au Code de Déontologie et aux Normes. Une connaissance suffisante des pratiques d'audit interne suppose au moins la compréhension de l'ensemble des éléments du cadre de référence international des pratiques professionnelles.

1312 – Évaluations externes

Des évaluations externes doivent être réalisées au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe qualifiés, indépendants et extérieurs à l'organisation. Le responsable de l'audit interne doit s'entretenir avec le Conseil au sujet :

- Du besoin d'augmenter la fréquence de ces évaluations externes ;
- Des qualifications de l'évaluateur ou de l'équipe d'évaluation externes ainsi que de leur indépendance y compris au regard de tout conflit d'intérêt potentiel.

Interprétation

Un évaluateur ou une équipe d'évaluateurs qualifiés possèdent des compétences dans deux domaines : la pratique professionnelle de l'audit interne et le processus d'évaluation externe. Ces compétences peuvent être démontrées à travers une combinaison d'expériences professionnelles et de connaissances théoriques. L'expérience acquise dans des organisations de taille, de complexité, de secteur d'activité ou d'industrie, et de problématiques techniques similaires est à privilégier. Dans le cadre d'une équipe d'évaluation, il n'est pas nécessaire que chaque membre de l'équipe possède toutes les compétences requises ; c'est l'équipe dans son ensemble qui est qualifiée.

Le responsable de l'audit interne doit se servir de son jugement professionnel pour apprécier si un évaluateur ou une équipe d'évaluation possède suffisamment de compétences pour pouvoir mener à bien la mission d'évaluation. La personne ou l'équipe qui procèdent à l'évaluation doivent être indépendantes de l'organisation dont le service d'audit interne fait partie et ne pas se trouver en situation de conflit d'intérêt réel ou apparent.

1320 – Rapports relatifs au programme d'assurance et d'amélioration qualité

Le responsable de l'audit interne doit communiquer les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité à la Direction Générale ainsi qu'au Conseil.

Interprétation :

La forme, le contenu ainsi que la fréquence des communications relatives aux résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité sont définies lors de discussions avec la Direction Générale et le Conseil, et tiennent compte des responsabilités de l'audit interne et de celles du responsable de l'audit interne comme définies dans la charte d'audit interne.

Pour démontrer la conformité à la Définition de l'Audit Interne, au Code de Déontologie et aux Normes, les résultats des évaluations internes périodiques et des évaluations externes doivent être communiqués dès l'achèvement de ces évaluations. Les résultats de la surveillance continue sont quant à eux communiqués au moins une fois par an. Ces résultats incluent l'appréciation des évaluateurs sur le degré de conformité de l'activité d'audit interne.

1321 – Utilisation de la mention « conforme aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne » Le responsable de l'audit interne peut indiquer que l'activité d'audit interne est conduite conformément aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne seulement si, les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité l'ont démontré.

Interprétation :

Le service d'audit interne est en conformité avec les Normes lorsqu'il respecte les exigences de la Définition de l'audit interne, du Code de déontologie et des Normes.

Les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité incluent les résultats des évaluations internes et des évaluations externes. Tout service d'audit interne disposera de résultats d'évaluations internes. Les services d'audit interne qui ont plus de cinq ans d'ancienneté disposeront également des résultats de leurs évaluations externes.

1322 – Indication de non-conformité

Quand la non-conformité de l'activité d'audit interne avec la définition de l'audit interne, le Code de Déontologie ou encore les Normes a une incidence sur le champ d'intervention ou sur le fonctionnement de l'audit interne, le responsable de l'audit interne doit informer la Direction Générale et le Conseil de cette non-conformité et de ses conséquences.

NORMES DE FONCTIONNEMENT

2000 – Gestion de l'audit interne

Le responsable de l'audit interne doit gérer efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation.

Interprétation :

L'activité d'audit interne est gérée efficacement quand :

- Les résultats des travaux de l'audit interne répondent aux objectifs et responsabilités définis dans la charte d'audit interne ;
- l'audit interne est exercé conformément à la Définition de l'Audit Interne et aux Normes ;
- Les membres de l'équipe d'audit agissent en respectant le Code de Déontologie et les Normes.

Le service d'audit interne apporte de la valeur ajoutée à l'organisation (ainsi qu'à ses parties prenantes) lorsqu'il fournit une assurance objective et pertinente et qu'il contribue à l'efficacité ainsi qu'à l'efficacé des processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle interne.

2010 – Planification

Le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation.

Interprétation :

Il incombe au responsable de l'audit interne de développer un plan d'audit fondé sur les risques. Pour se faire, le responsable de l'audit interne prend en compte le système de management des risques défini au sein de l'organisation, il tient notamment compte de l'appétence pour le risque définie par le management pour les différentes activités ou branches de l'organisation. Si ce système de management des risques n'existe pas, le responsable de l'audit interne doit se baser sur sa propre analyse des risques après consultation de la Direction Générale et du Conseil.

2010. A1 – Le plan d'audit interne doit s'appuyer sur une évaluation des risques documentée et réalisée au moins une fois par an. Les points de vue de la Direction Générale et du Conseil doivent être pris en compte dans ce processus.

2010. A2 - Le responsable de l'audit interne doit identifier et prendre en considération les attentes de la Direction Générale, du Conseil et des autres parties prenantes concernant les opinions et d'autres conclusions de l'audit interne.

2010. C1 – Lorsqu'on lui propose une mission de conseil, le responsable de l'audit interne, avant de l'accepter, devrait considérer dans quelle mesure elle est susceptible de créer de la valeur ajoutée, d'améliorer le management des risques et le fonctionnement de l'organisation. Les missions de conseil qui ont été acceptées doivent être intégrées dans le plan d'audit.

2020 – Communication et approbation

Le responsable de l'audit interne doit communiquer à la Direction Générale et au Conseil son plan d'audit et ses besoins, pour examen et approbation, ainsi que tout changement important susceptible d'intervenir en cours d'exercice. Le responsable de l'audit interne doit également signaler l'impact de toute limitation de ses ressources.

2030 – Gestion des ressources

Le responsable de l'audit interne doit veiller à ce que les ressources affectées à cette activité soient adéquates, suffisantes et mises en œuvre de manière efficace pour réaliser le plan d'audit approuvé.

Interprétation

On entend par ressources adéquates, la combinaison de connaissances, savoir-faire et autres compétences nécessaires à la réalisation du plan d'audit. On entend par ressources suffisantes, la quantité de ressources nécessaires à la réalisation du plan d'audit. Les ressources sont mises en œuvre efficacement quand elles sont utilisées de manière à optimiser la réalisation du plan d'audit.

2040 – Règles et procédures

Le responsable de l'audit interne doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité d'audit interne.

Interprétation :

La forme et le contenu des règles et procédures dépendent de la taille, de la manière dont est structuré l'audit interne et de la complexité de ses travaux.

2050 – Coordination

Afin d'assurer une couverture adéquate et d'éviter les doubles emplois, le responsable de l'audit interne devrait partager des informations et coordonner les activités avec les autres prestataires internes et externes d'assurance et de conseil.

2060 – Rapports à la Direction Générale et au Conseil

Le responsable de l'audit interne doit rendre compte périodiquement à la Direction Générale et au Conseil des missions, des pouvoirs et des responsabilités de l'audit interne, ainsi que du degré de réalisation du plan d'audit. Il doit plus particulièrement rendre compte :

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

Interprétation :

La fréquence et le contenu de ces rapports sont déterminés lors de discussions avec la Direction Générale et le Conseil et dépendent de l'importance des informations à communiquer et de l'urgence des actions correctives devant être entreprises par la Direction Générale et le Conseil.

2070 –Responsabilité de l'organisation en cas de recours à un prestataire externe pour ses activités d'audit interne Lorsque l'activité d'audit interne est réalisée par un prestataire de service externe, ce dernier doit alerter l'organisation qu'elle reste responsable du maintien d'un audit interne efficace.

Interprétation :

Cette responsabilité est démontrée par le programme d'assurance et d'amélioration qualité, lequel évalue la conformité avec la Définition de l'audit interne, le Code de déontologie et les Normes.

2100 – Nature du travail

L'audit interne 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.

2110 – Gouvernement d'entreprise

L'audit interne doit évaluer le processus de gouvernement d'entreprise et formuler des recommandations appropriées en vue de son amélioration. À cet effet, il détermine si le processus répond aux objectifs suivants :

- promouvoir des règles d'éthique et des valeurs appropriées au sein de l'organisation ;
- garantir une gestion efficace des performances de l'organisation, assortie d'une obligation de rendre compte ;
- communiqué aux services concernés de l'organisation les informations relatives aux risques et aux contrôles ;
- fournir une information adéquate au Conseil, aux auditeurs internes et externes et au management, et assurer une coordination de leurs activités.

2110. A1 – L'audit interne doit évaluer la conception, la mise en œuvre et l'efficacité des objectifs, des programmes et des activités de l'organisation liés à l'éthique.

2110. A2 – L'audit interne doit évaluer si la gouvernance des systèmes d'information de l'organisation soutient la stratégie et les objectifs de l'organisation.

2120 – Management des risques

L'audit interne doit évaluer l'efficacité des processus de management des risques et contribuer à leur amélioration.

Interprétation :

Afin de déterminer si les processus de management des risques sont efficaces, les auditeurs internes doivent s'assurer que :

- ✓ Les objectifs 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 et en adéquation avec l'appétence pour le risque de l'organisation ;
- ✓ Les informations relatives aux risques sont recensées et communiquées en temps opportun au sein de l'organisation pour permettre aux collaborateurs, à leur hiérarchie et au Conseil d'exercer leurs responsabilités. Pour étayer cette évaluation, l'audit interne peut s'appuyer sur des informations issues de différentes missions.

Une vision consolidée des résultats de ces missions permet une compréhension du processus de management des risques de l'organisation et de son efficacité.

Les processus de management des risques sont surveillés par des activités de gestion permanente, par des évaluations spécifiques ou par ces deux moyens.

2120. A1 – L'audit interne doit évaluer les risques afférents au gouvernement d'entreprise, aux opérations et aux systèmes d'information de l'organisation au regard de:

- ✓ la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;

- ✓ l'efficacité et l'efficience des opérations et des programmes ;
- ✓ la protection des actifs ;
- ✓ le respect des lois, règlements, règles, procédures et contrats.

2120. A2 - L'audit interne doit évaluer la possibilité de fraude et la manière dont ce risque est géré par l'organisation.

2120. C1 – Au cours des missions de conseil, les auditeurs internes doivent couvrir les risques liés aux objectifs de la mission et demeurer vigilants vis-à-vis de l'existence de tout autre risque susceptible d'être significatif.

2120. C2 – Les auditeurs internes doivent utiliser leurs connaissances des risques acquises lors de missions de conseil pour évaluer les processus de management des risques de l'organisation.

2120. C3 - Lorsque les auditeurs internes aident le management dans la conception et l'amélioration des processus de management des risques, ils doivent s'abstenir d'assumer une responsabilité opérationnelle en la matière.

2130 – Contrôle

L'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle approprié en évaluant son efficacité et son efficience et en encourageant son amélioration continue.

2130. A1 – L'audit interne doit évaluer la pertinence et l'efficacité du dispositif de contrôle choisi pour faire face aux risques relatifs au gouvernement d'entreprise, aux opérations et systèmes d'information de l'organisation. Cette évaluation doit porter sur les aspects suivants:

- ✓ la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- ✓ l'efficacité et l'efficience des opérations et des programmes ;
- ✓ la protection des actifs ;
- ✓ le respect des lois, règlements, règles, procédures et contrats.

2130. C1 – Les auditeurs internes doivent utiliser leurs connaissances des dispositifs de contrôle acquises lors de missions de conseil lorsqu'ils évaluent les processus de contrôle de l'organisation.

2200 – Planification de la mission

Les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées.

2201 – Considérations relatives à la planification

Lors de la planification de la mission, les auditeurs internes doivent prendre en compte :

- ✓ Les objectifs de l'activité soumise à l'audit et la manière dont elle est maîtrisée ;
- ✓ Les risques significatifs liés à l'activité, ses objectifs, les ressources mises en œuvre et ses tâches opérationnelles, ainsi que les moyens par lesquels l'impact potentiel du risque est maintenu à un niveau acceptable ;
- ✓ La pertinence et l'efficacité des processus de management des risques et de contrôle de l'activité, en référence à un cadre ou modèle de contrôle approprié ;
- ✓ Les opportunités d'améliorer de manière significative les processus de management des risques et de contrôle de l'activité.

2201. A1 – Lorsqu'ils planifient une mission pour des tiers extérieurs à l'organisation, les auditeurs internes doivent élaborer avec eux un accord écrit sur les objectifs et le champ de la mission, les responsabilités et les attentes respectives, et préciser les restrictions à observer en matière de diffusion des résultats de la mission et d'accès aux dossiers.

2201. C1 – Les auditeurs internes doivent établir avec le client donneur d'ordre un accord sur les objectifs et le champ de la mission de conseil, les responsabilités de chacun et plus généralement sur les attentes du client donneur d'ordre. Pour les missions importantes, cet accord doit être formalisé.

2210 – Objectifs de la mission

Les objectifs doivent être précisés pour chaque mission.

2210. A1 – L'auditeur interne doit procéder à une évaluation préliminaire des risques liés à l'activité soumise à l'audit. Les objectifs de la mission doivent être déterminés en fonction des résultats de cette évaluation.

2210. A2 – En détaillant les objectifs de la mission, les auditeurs internes doivent tenir compte de la probabilité qu'il existe des erreurs significatives, des cas de fraudes ou de non-conformité et d'autres risques importants.

2210 .A3 – Des critères adéquats sont nécessaires pour évaluer le dispositif de contrôle. Les auditeurs internes doivent déterminer dans quelle mesure le management a défini des critères adéquats pour apprécier si les objectifs et les buts ont été atteints. Si ces critères sont adéquats, les auditeurs internes doivent les utiliser dans leur évaluation. S'ils sont inadéquats, les auditeurs internes doivent travailler avec le management pour élaborer des critères d'évaluation appropriés.

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 dans la limite convenue avec le client.

2210 .C2 – Les objectifs de la mission de conseil doivent être en cohérence avec les valeurs, la stratégie et les objectifs de l'organisation.

2220 – Champ de la mission

Le champ doit être suffisant pour répondre aux 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.

2220. A2 – Lorsqu'au cours d'une mission d'assurance apparaissent d'importantes opportunités en termes de conseil, un accord écrit devrait être conclu pour préciser les objectifs et le champ de la mission de conseil, les responsabilités et les attentes respectives. Les résultats de la mission de conseil sont communiqués conformément aux Normes applicables à ces missions.

2220.C1 – Quand ils effectuent une mission de conseil, les auditeurs internes doivent s'assurer que le champ d'intervention permet de répondre aux objectifs convenus. Si, en cours de mission, les auditeurs internes émettent des réserves

sur ce périmètre, ils doivent en discuter avec le client donneur d'ordre afin de décider s'il y a lieu de poursuivre la mission.

2220. C2 – Au cours des missions de conseil, les auditeurs internes doivent examiner les dispositifs de contrôle relatifs aux objectifs de la mission et être attentifs à l'existence de tout problème de contrôle significatif.

2230 – Ressources affectées à la mission

Les auditeurs internes doivent déterminer les ressources appropriées et suffisantes pour atteindre les objectifs de la mission. Ils s'appuient sur une évaluation de la nature et de la complexité de chaque mission, des contraintes de temps et des ressources disponibles.

2240 – Programme de travail de la mission

Les auditeurs internes doivent élaborer et documenter un programme de travail permettant d'atteindre les objectifs de la mission.

2240. A1 – Le programme de travail doit faire référence aux procédures à appliquer pour identifier, analyser, évaluer et documenter les informations lors de la mission. Le programme de travail doit être approuvé avant sa mise en œuvre. Les ajustements éventuels doivent être approuvés rapidement.

2240. C1 – Le programme de travail d'une mission de conseil peut varier, dans sa forme et son contenu, selon la nature de la mission.

2300 – Accomplissement de la mission

Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.

2310 – Identification des informations

Les auditeurs internes doivent identifier les informations suffisantes, fiables, pertinentes et utiles pour atteindre les objectifs de la mission.

Interprétation :

Une information suffisante est factuelle, adéquate et probante, de sorte qu'une personne prudente et informée, pourrait parvenir aux mêmes conclusions que

l'auditeur. Une information fiable est une information concluante et facilement accessible par l'utilisation de techniques d'audit appropriées. Une information pertinente conforte les constatations et recommandations de l'audit, et répond aux objectifs de la mission. Une information utile aide l'organisation à atteindre ses objectifs.

2320 – Analyse et évaluation

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

2330 – Documentation des informations

Les auditeurs internes doivent documenter les informations pertinentes pour étayer les conclusions et les résultats de la mission.

2330. A1 – Le responsable de l'audit interne doit contrôler l'accès aux dossiers de la mission. Il doit, si nécessaire, obtenir l'accord de la Direction Générale et/ou l'avis d'un juriste avant de communiquer ces dossiers à des parties extérieures.

2330. A2 – Le responsable de l'audit interne doit arrêter des règles en matière de conservation des dossiers de la mission et ce, quelque soit le support d'archivage utilisé. Ces règles doivent être cohérentes avec les orientations définies par l'organisation et avec toute exigence réglementaire ou autre.

2330. C1 – Le responsable de l'audit interne doit définir des procédures concernant la protection et la conservation des dossiers de la mission de conseil ainsi que leur diffusion à l'intérieur et à l'extérieur de l'organisation. Ces procédures doivent être cohérentes avec les orientations définies par l'organisation et avec toute exigence réglementaire ou autre appropriée.

2340 – Supervision de la mission

Les missions doivent faire l'objet d'une supervision appropriée afin de garantir que les objectifs sont atteints, la qualité assurée et le développement professionnel du personnel effectué.

Interprétation :

L'étendue de la supervision est fonction de la compétence et de l'expérience des auditeurs internes, ainsi que de la complexité de la mission. Le responsable de l'audit interne a l'entière responsabilité de la supervision des missions qui sont réalisées par ou pour le compte du service d'audit interne, mais il peut désigner d'autres membres de l'équipe d'audit interne possédant l'expérience et la compétence nécessaires pour réaliser cette supervision. La preuve de la supervision doit être documentée et conservée dans les papiers de travail.

2400 – Communication des résultats

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats des missions.

2410 – Contenu de la communication

La communication doit inclure les objectifs et le champ de la mission, ainsi que les conclusions, recommandations et plans d'actions.

2410. A1 – La communication finale des résultats de la mission doit, lorsqu'il y a lieu, contenir l'opinion des auditeurs internes et/ou leurs conclusions. Lorsqu'une opinion ou une conclusion sont émises, elles doivent prendre en compte les attentes de la Direction Générale, du Conseil, et des autres parties prenantes. Elles doivent également s'appuyer sur une information suffisante, fiable, pertinente et utile.

Interprétation :

Les opinions au niveau d'une mission peuvent être formulées sous forme d'échelle de notation, de conclusions ou de toute autre description des résultats. Une telle mission peut être liée aux contrôles d'un processus, de risques ou d'une unité opérationnelle spécifique. La formulation de ces opinions exige de prendre en compte les résultats de la mission et leur caractère significatif.

2410. A2 – Les auditeurs internes sont encouragés à faire état des forces relevées, lors de la communication des résultats de la mission.

2410. A3 – Lorsque les résultats de la mission sont communiqués à des destinataires ne faisant pas partie de l'organisation, les documents communiqués

doivent préciser les restrictions à observer en matière de diffusion et d'exploitation des résultats.

2410. C1 – La communication sur l'avancement et les résultats d'une mission de conseil variera dans sa forme et son contenu en fonction de la nature de la mission et des besoins du client donneur d'ordre.

2420 – Qualité de la communication

La communication doit être exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et émise en temps utile .communication claire est facilement compréhensible et logique. Elle évite l'utilisation d'un langage excessivement technique et fournit toute l'information significative et pertinente.

Interprétation :

Une communication exacte ne contient pas d'erreurs ou de déformations, et est fidèle aux faits sous-jacents. Une communication objective est juste, impartiale, non biaisée et résulte d'une évaluation équitable et mesurée de tous les faits et circonstances pertinents. Une communication concise va droit à l'essentiel et évite tout détail superflu, tout développement non nécessaire, toute redondance ou verbiage. Une communication constructive aide l'audité et l'organisation, et conduit à des améliorations lorsqu'elles sont nécessaires. Une communication complète n'omet rien qui soit essentiel aux destinataires cibles. Elle intègre toute l'information significative et pertinente, ainsi que les observations permettant d'étayer les recommandations et conclusions. Une communication émise en temps utile est opportune et à propos, elle permet au management de prendre les actions correctives appropriées en fonction du caractère significatif de la problématique.

2421 – Erreurs et omissions

Si une communication finale contient une erreur ou une omission significative, le responsable de l'audit interne doit faire parvenir les informations corrigées à tous les destinataires de la version initiale.

2430 –Utilisation de la mention « conduit conformément aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne »

Les auditeurs internes peuvent indiquer dans leur rapport que leurs missions sont « conduites conformément aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne » seulement si les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité le démontrent.

2431 – Indication de non-conformité

Lorsqu'une mission donnée n'a pas été conduite conformément au Code de Déontologie ou aux Normes, la communication des résultats doit indiquer :

- ✓ Les principes ou les règles de conduite du Code de Déontologie, ou les Normes avec lesquelles la mission n'a pas été en conformité ;
- ✓ la ou les raisons de la non-conformité ;
- ✓ l'incidence de la non-conformité sur la mission et sur les résultats communiqués.

2440 – Diffusion des résultats

Le responsable de l'audit interne doit diffuser les résultats aux destinataires appropriés.

Interprétation:

Le responsable de l'audit interne ou son délégué revoient et approuvent le rapport définitif avant qu'il ne soit émis, et décident à qui et de quelle manière il sera diffusé.

2440-A1 – Le responsable de l'audit interne est chargé de communiquer les résultats définitifs aux destinataires à même de garantir que ces résultats recevront l'attention nécessaire.

2440-A2 – Sauf indication contraire de la loi, de la réglementation ou des statuts, le responsable de l'audit doit accomplir les tâches suivantes avant de diffuser les résultats à des destinataires ne faisant pas partie de l'organisation :

- ✓ évaluer les risques potentiels pour l'organisation ;
- ✓ consulter la Direction Générale et/ou, selon les cas, un conseil juridique ;
- ✓ maîtriser la diffusion en imposant des restrictions quant à l'utilisation des résultats.

2440-C1 – Le responsable de l'audit interne est chargé de communiquer les résultats définitifs des missions de conseil à son client donneur d'ordre.

2440-C2 – Au cours des missions de conseil, il peut arriver que des problèmes relatifs aux processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle soient identifiés. Chaque fois que ces problèmes sont significatifs pour l'organisation, ils doivent être communiqués à la Direction Générale et au Conseil.

2450 – Les opinions globales

Lorsqu'une opinion globale est émise, elle doit prendre en compte les attentes de la Direction Générale, du Conseil et des autres parties prenantes. Elle doit également s'appuyer sur une information suffisante, fiable, pertinente et utile.

Interprétation :

La communication précisera:

- le périmètre, y compris la période concernée par l'opinion ;
- les limitations de périmètre ;
- le fait de prendre en compte d'autres travaux connexes, y compris ceux d'autres services donnant une assurance sur la maîtrise des activités ;
- le référentiel des risques ou de contrôle interne ou tout autre critère utilisé pour formuler l'opinion globale ;
- l'opinion globale, l'avis ou la conclusion donnée.

Les causes de la formulation d'une opinion globale défavorable doivent être explicitées.

2500 – Surveillance des actions de progrès

Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management.

2500-A1 – Le responsable de l'audit interne doit mettre en place un processus de suivi permettant de surveiller et de garantir que des mesures ont été effectivement mises en œuvre par le management ou que la Direction Générale a accepté de prendre le risque de ne rien faire.

2500-C1 – L'audit interne doit surveiller la suite donnée aux résultats des missions de conseil conformément à l'accord passé avec le client donneur d'ordre.

2600 – Acceptation des risques par la Direction Générale

Lorsque le responsable de l'audit interne estime que la Direction Générale a accepté un niveau de risque résiduel qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec elle. Si aucune décision concernant le risque résiduel n'est prise, le responsable de l'audit interne doit soumettre la question au Conseil aux fins de résolution.

Tableau n° 1: Tableau récapitulatif des normes de qualification

	Normes de qualification
1000	Mission, pouvoirs et responsabilités
1010	Reconnaissance de la définition de l'audit interne, dans la charte d'audit interne
1100	Indépendance et objectivité
1110	indépendance dans l'organisation
1111	relation directe avec le conseil
	Normes de qualification
1120	objectivité individuelle
1130	atteinte à l'indépendance ou à l'objectivité
1200	compétence et conscience professionnelle
1230	formation professionnelle continue
1300	programme d'assurance et d'amélioration qualité
1310	exigences du programme d'assurance et d'amélioration qualité
1311	évaluation interne
1312	évaluation externe
1320	rapports relatifs au programme d'assurance et d'amélioration qualité
1321	utilisation de la mention "conforme aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne "
1322	indication de non conformité

Source : Support formation audit interne ; pwc .

Tableau n° 2: Tableau récapitulatif des normes de fonctionnement

Normes de fonctionnement	
2000	Gestion de l'audit interne
2010	Planification
2020	Communication et approbation
2030	Gestion des ressources humaines
2040	Règles et procédures
2050	Coordination
2060	Rapport de la direction générale et ou conseil
2070	Responsabilité de l'organisation en cas de recours à un prestataire externe pour ces activités d'audit interne
2100	Nature de travail
2110	Gouvernement d'entreprise
2120	Management des risques
2130	Contrôle
2200	Planification de la mission
2201	Considération relatives à la planification
2210	Objectifs de la mission
2220	Champ de la mission
2230	Ressources affectées à la mission
2240	Programme de travail de la mission
2300	Accomplissement de la mission
2310	Identification des informations
2320	Analyse et évaluation
2330	Documentation des informations
2340	Supervision de la mission
2400	Communication des résultats
2410	Contenu de la communication
2420	Qualité de la communication
2421	Erreurs et omissions
2430	Utilisation de la mention "conduit conformément aux Normes internationales pour la pratique de l'audit interne "
2431	Indication de conformité
2440	Diffusion des résultats
2450	Les opinions globales
2500	Surveillance des actions de progrès
2600	Communication relative à l'acceptation des risques

Source : Support formation audit interne ; pwc

Quant aux normes de mise en œuvre, elles précisent les *Normes* de qualification et les *Normes* de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance (A) ou de conseil (C).

Les auditeurs doivent aussi se conformer au code de déontologie défini par la profession. Le code de déontologie définit les principes fondamentaux et les

règles de conduite que doit respecter chaque auditeur au cours de sa mission et qui intègrent : l'intégrité, l'objectivité, la confidentialité, la compétence.

1.4. Le soutien de la haute direction

La littérature de gestion propose de nombreuses preuves pour le rôle clé de soutien des cadres supérieurs dans la réussite de la plupart des programmes et processus au sein de l'entreprise. Fernandez et Rainey (2006) déclare en s'appuyant sur un examen approfondi de la littérature que le soutien de la haute direction et l'engagement de changer joue un rôle crucial dans le renouvellement de l'organisation, aussi bien que les cadres supérieurs peuvent mobiliser la masse critique nécessaire pour donner suite à des efforts lancés par un ou deux visionnaires. Un certain nombre d'études empiriques ont trouvé un soutien de la haute direction de la qualité est un facteur clé de son amélioration (par exemple , Dale et Duncalf 1985; Ebrahimpour et Lee , 1988). Les attitudes des cadres supérieurs et leur comportement ont également été trouvés à être lié à des pratiques de gestion de la qualité (Flynn, Schroeder et Sakakibara 1994). L'Enquête de Takeuchi (1981) sur des entreprises avec une performance de haute qualité a révélé que 89 % avaient des chefs d'entreprise qui ont visité régulièrement le plancher de l'usine , a participé à des programmes de formation et assisté à tous les événements d'amélioration qualitative de l'entreprise.

Compte tenu de tout cela, il est fort probable que le soutien de l'audit interne a longtemps été considéré comme essentiel à la réussite de cette fonction (Sawyer, 1973). Plusieurs études récentes ont montré que le soutien de l'audit interne par le top management est un déterminant important pour son efficacité (Jill 1998; Schwartz, Dunfee et Kline 2005). Le financement, bien sûr, est une mesure importante de ce soutien.

Les services d'audit interne doivent disposer des ressources nécessaires pour embaucher le plus grand nombre de personnel de plus haute qualité, pour entretenir leur formation continue, pour acquérir et conserver des ressources physiques comme ordinateurs. Dans une enquête auprès des auditeurs internes australiens, Leung, Cooper et Robertson (2004) ont constaté que les responsables d'audit interne sont généralement très positifs au sujet de la performance de l'Audit interne. Ils se considèrent comme un élément clé de l'équipe de direction, et croient qu'ils peuvent influencer les décisions ; maintenir un niveau suffisant d'objectivité, d'intégrité et de compétence dans leur travail, et fournir un bon soutien pour leur propre staff. Plus important

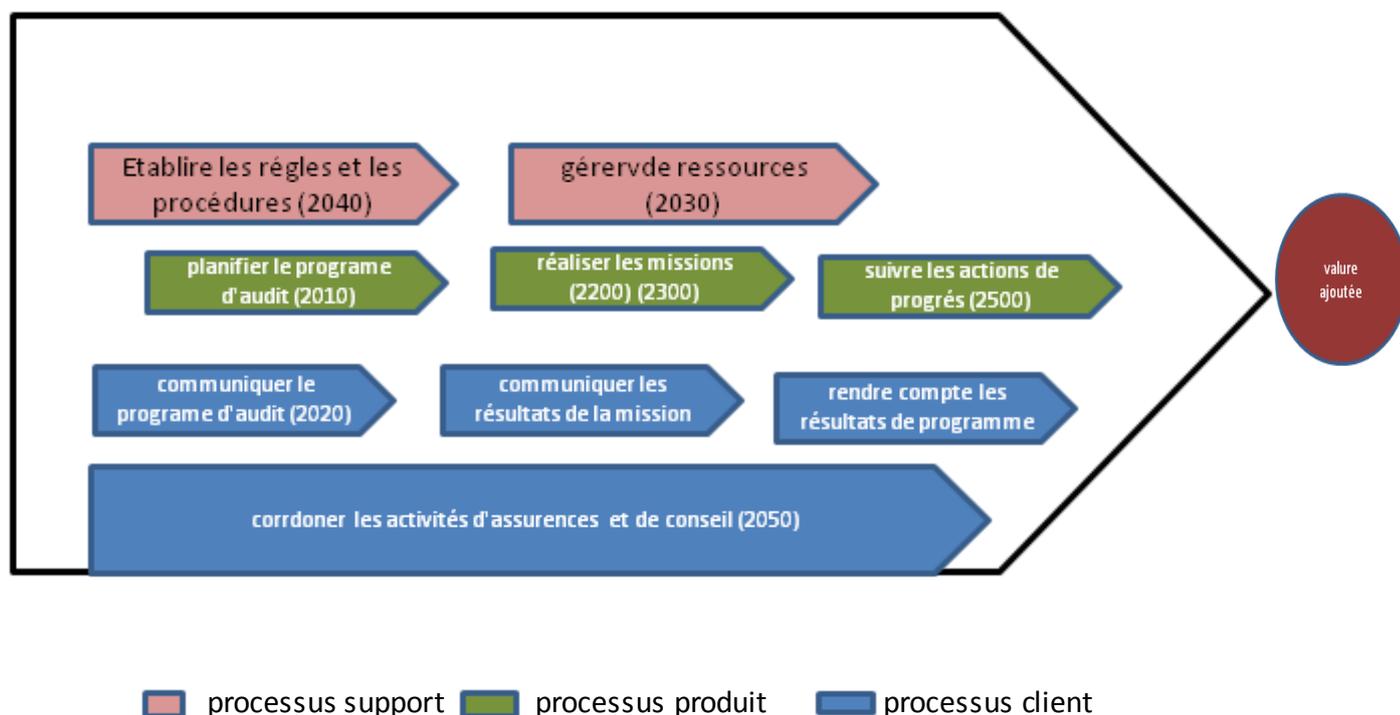
encore, ils considèrent le soutien de la haute direction comme un facteur clé pour assurer l'efficacité de leur rôle. Sarens et De Beelde (2006) ont rapporté le développement d'une attitude similaire en Belgique où, à la suite des récents changements dans la réglementation nationale et internationale de gouvernance d'entreprise, la fonction d'audit interne a directement reçu plus d'attention et de soutien auprès des conseils d'administration et des gestionnaires. Comme indiqué plus haut, la relation entre l'équipe d'audit interne et la direction de la société est manifestement important dans la détermination de l'indépendance et de l'objectivité de l'auditeur interne (Al- Twaijry et al 2003; IIA 2006). Les organes de gestion doivent faire le maximum en veillant à ce que les services d'audit interne disposent des ressources nécessaires pour faire leur travail.

1.5. Le contrôle qualité

L'entrée en démarche qualité vise à clarifier la cartographie des processus du service d'audit interne (voire Figure n°1) pour une amélioration permanente, en s'attachant au pilotage de l'activité par la direction, à la définition des ressources nécessaires, aux dispositifs de mesure de surveillance de l'organisation et du fonctionnement du service.

La norme 1300 stipule que « le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne. Ce programme évalue la conformité aux normes et le respect du code de déontologie par les auditeurs ; il permet également de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience de l'activité d'audit interne et d'identifier toutes opportunités d'amélioration.

Figure n°1: Schéma de la cartographie des processus du service d'audit interne



Source : Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne ; fiches méthodologiques ; IFACI ; 2012

En résumé, nous pouvons dire que la performance est une notion multidimensionnelle qui mérite d'être présentée dans le cadre d'une étude. Les déterminants de la performance sont l'ensemble des éléments qui favorisent la performance d'une organisation. Nous pouvons citer : l'indépendance de l'auditeur, la compétence professionnelle, le respect des normes, la qualité du plan d'audit, les supports de gestion, Le contrôle qualité de l'audit interne ... La liste n'est pas exhaustive. Ainsi nous avons choisi certains éléments pour élaborer notre modèle d'analyse.

2.modèle d'analyse

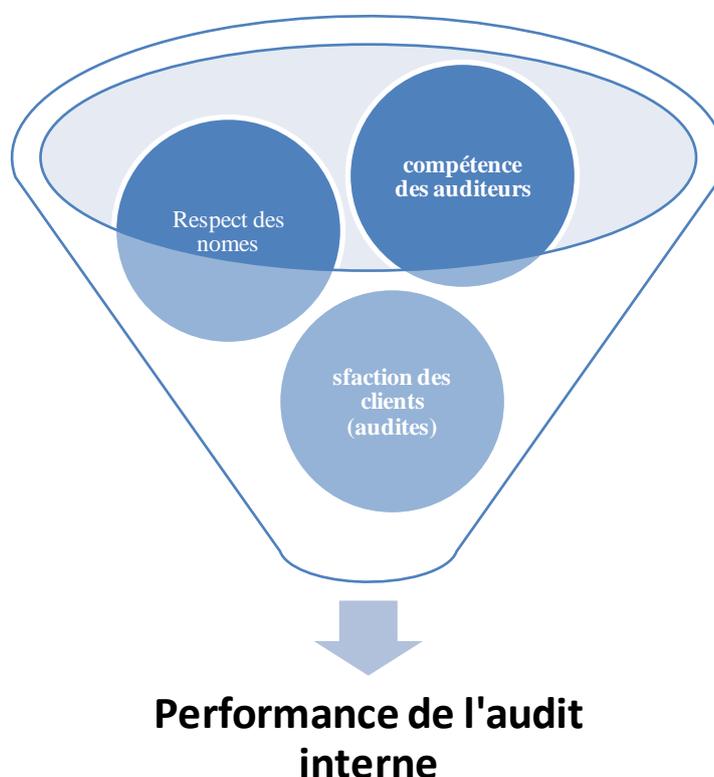
Il sera question dans cette section de présenter le modèle d'analyse qui nous permettra de répondre à notre problématique.

En se basant sur la revue de la littérature nous avons jugé nécessaire d'évaluer la direction de l'audit interne du groupe Cevital suivant trois axes principaux :

- La compétence des auditeurs ;
- Le respect des normes ;
- La satisfaction des clients de l'audit interne (audités).

Figure 3: Modèle d'évaluation de la fonction d'audit interne du groupe Cevital

- **Respect des normes**
- **satisfaction des clients (audités)**
- **compétence des auditeurs**



Pour évaluer la compétence des auditeurs interne, nous analyserons le profil de l'équipe d'auditeurs d'après les critères suivants : le niveau d'étude des auditeurs, l'ancienneté à l'audit interne, l'ancienneté dans la société. Chaque auditeur devait renseigner ses informations dans un tableau construit à cet effet.

En ce qui concerne le respect des normes, nous allons établir une liste de normes d'audit interne telles que définit par l'IIA et en fonction des observations et

des pratiques de l'audit interne nous apprécierons l'application de ces normes au sein du groupe Cevital.

Il s'agira de dire pour chacune des normes si elle est totalement conforme, partiellement conforme ou non conforme aux pratiques du groupe Cevital.

Pour apprécier la satisfaction des clients de l'audit, nous allons élaborer des questionnaires à administrer aux parties prenantes de l'audit interne. Un questionnaire adressé à la direction de l'audit interne va nous situer sur les pratiques de l'audit interne au groupe Cevital.

Quant au questionnaire adressé aux audités, il sera établi en fonction des critères que nous avons jugé pour la satisfaction des audités. Ils concernent la connaissance de l'activité de l'audit interne, la préparation de la mission d'audit interne, le déroulement de la mission et les conclusions et rapport de la mission d'audit interne.

Ainsi, nous avons présenté la revue de la littérature sur le concept d'audit interne, d'évaluation et de performance. Nous appris que pour être performant, l'audit interne devrait remplir certains critères tels que la compétence des auditeurs, le respect des normes, l'organisation de son service, l'indépendance, la qualité du plan d'audit... Nous avons proposé un modèle d'analyse dans le cadre du groupe Cevital que nous allons mettre en application dans la deuxième partie de notre mémoire.

Conclusion

Nous avons abordé dans ce deuxième chapitre trois (03) principaux points qui nous permettent de cerner le cadre théorique général de l'évaluation et performance de l'audit interne.

**DEUXIEME PARTIE : VERS UNE EVALUATION DE
L'AUDIT INTERNE DU GROUPE CEVITAL**

**CHAPITRE III :
METHODOLOGIE DE
L'AUDIT INTERNE AU
SEIN DU GROUPE
CEVITAL**

Introduction :

Ce présent chapitre se compose essentiellement de trois sections : la première section : Présentation de l'organisation d'accueil (groupe Cevital) La deuxième section parle de la Pratique de l'audit interne au groupe Cevital, la dernière section abordera la Méthodologie de la recherche.

Section 1 : présentation de l'entreprise d'accueil

1. Présentations du groupe Cevital

Le Groupe CEVITAL est un Groupe familial bâti sur une histoire, un parcours et des valeurs qui ont fait sa réussite et sa renommée.

Créée avec des fonds privés, elle est la première société privée algérienne à avoir investi dans plusieurs secteurs d'activités.

Le Groupe Cevital a traversé d'importantes étapes historiques pour atteindre la taille et la notoriété d'aujourd'hui en continuant à œuvrer dans la création d'emplois et de richesse .Le Groupe Cevital s'est, ainsi, constitué au fil des investissements, autour de l'idée forte de bâtir un ensemble économique. Porté par plus de 10 200 collaborateurs, elle représente le fleuron de l'économie algérienne. Le fondateur du Groupe Cevital Né en 1944, à Taguemount-Azouz (wilaya de Tizi Ouzou), M. Issad Rebrab est un des premiers algériens à s'être lancé dans le monde entrepreneurial après l'indépendance. En 1968, il a créé son cabinet d'expert-comptable. Un de ses clients lui proposa alors de prendre des parts dans sa société de construction métallurgique.

En 1971, avec la prise de 20 % du capital d'une entreprise de construction métallique, Sotecom, il se lança dans le monde de l'entreprise puis créa d'autres sociétés dans le secteur de la métallurgie et de la sidérurgie.

Depuis 2008, le management du Groupe s'appuie sur deux principes fondamentaux qui sont la séparation des fonctions et la professionnalisation.

Une séparation qui a conduit à ce que la gestion soit confiée à un **CEO**¹⁰ et que le fondateur devienne président du Conseil d'administration. Ainsi, le conseil d'administration a été ouvert à 5 administrateurs indépendants.

Il se lance dans des investissements importants. Il est depuis 2008, Président du Conseil d'Administration du Groupe Cevital qui englobe 19 filiales réparties sur 4 pôles d'activités :

- agroalimentaire ;
- auto motive et services ;
- industrie ;
- grande distribution.

Tableau n°3 : atouts et clés de succès du groupe Cevital.

L'utilisation de la technologie	innovations, automatisation des processus
Le bon choix du site	la localisation
Politique du recrutement des salariés	moyenne d'âge : 35 ans
Force de négociation	la taille de l'entreprise
Le management des projets	production, distribution
Présence d'un réseau de distribution	l'ensemble du territoire national

Source : documents internes

¹⁰ CEO : Chief executive officer (chef de la direction , directeur général).

2. Historique et progression du groupe Cevital

Tableau n°4 : historique et progression du groupe Cevital

Année	Investissement	Type	Industrie
1971	SO.CO.MEG	Participation	Construction Métallique
1975	PROFILOR	Création	
1979	SOTECOM	Acquisition	
1984	SACM	Acquisition	
1985	ENALUX	Création	
1986	NORD METAL	Création	Fabrication de grillage et toile à tamis
	METALLOR	Création	Fabrication de tubes en acier
1988	METAL SIDER	Création	Sidérurgie
1991	J.B.M	Création	Reprise des activités d'IBM en Algérie
	LIBERTE	Création	Quotidien d'information
1992	C.B.S	Création	Reprise des activités de RANK XEROX en Algérie
1995	AGRO-GRAIN	Création	Importation et distribution de produits agrolimentaires
1997	HYUNDAI MOTORS ALGERIE	Création	Distribution de véhicules Hyundai
1998	CEVITAL SPA	Création	Industrie Agroalimentaires
2000	NOLIS	Création	Transport MARITIME
2005	LALLA KHEDIDJA	Création	Agroalimentaire (eau minérale et soda)
	CEVICO	Création	Béton précontraint
2006	COJEK	Acquisition	Agroalimentaire (jus de fruit)
	NUMIDIS	Création	Grande distribution
2007	MFG	Création	Verre plat (première unité de 600 T/jour)
	BATICOMPOS	Acquisition	Matériaux de construction
	SAMHA	Création	Distribution de produit SAMSUNG Electroniques
2008	MEG Europe	Création	Commercialisation de verre plat en Europe
	COGETP	Création	Distribution d'engins de travaux publics VOLVO
	CEVIAGRO	Création	Agriculture
2009	Nouvelle raffinerie sucre	Extension	Augmentation de 1 million T/an de sucre
	Deux centrale 25MW	Création	Electricité
	nouvelle usine SAMHA	Extension	Fabrication de produits de SAMSUNG
2010	Sodi Automotive	Création	Distribution
2011	PCA	Création	Travaux bâtiments

Source : documents internes.

3. Organisation du groupe Cevital

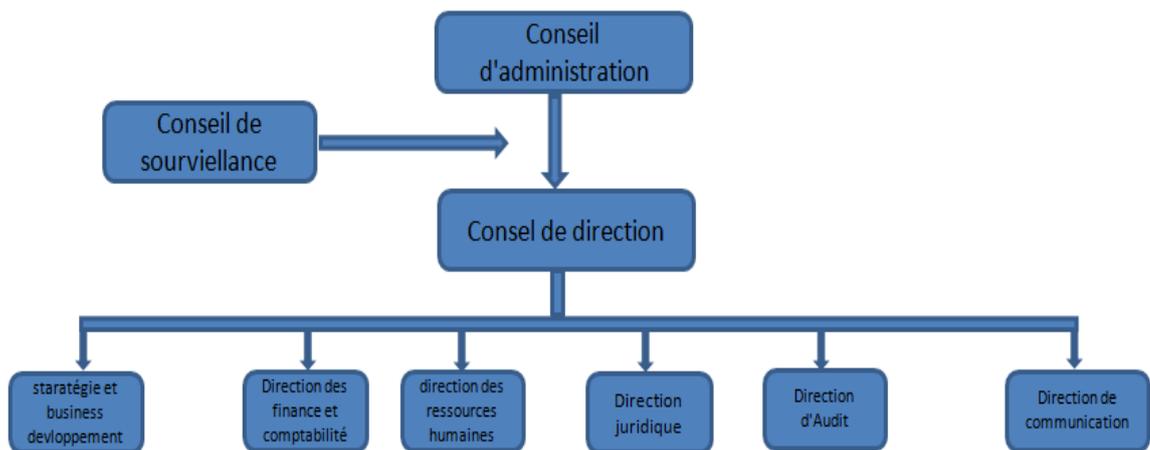
« Pour soutenir sa croissance et assurer sa pérennité, le groupe CEVITAL, à l'image des grandes entreprises internationales les mieux gérées, a estimé

nécessaire d'adopter un Nouveau mode de bonne gouvernance. Le groupe familial a décidé d'ouvrir son conseil d'administration à des membres externes »¹¹ a annoncé Mr. REBRAB.

Depuis 2008, le conseil d'administration du groupe CEVITAL a connu une réorganisation décisive. En effet, le conseil d'administration se compose d'un nombre égal des membres internes et externes, six membres faisant partie de la famille REBRAB et six personnalités indépendantes.

Dans le cadre de la politique de bonne gouvernance, CEVITAL a aussi procédé à une séparation de la fonction du président de conseil d'administration non exécutif et celle du directeur général de groupe. Mr. REBRAB Issad, fondateur du groupe, assure la fonction du président (non exécutif) de conseil d'administration. Son rôle est de présider cet organe stratégique pour le groupe CEVITAL, d'assurer un fonctionnement efficace et d'animer les comités permanents.

Figure n3° : organigramme du groupe Cevital.



Source : document interne

En plus, le groupe Cevital a mis en place une structure organisationnelle par divisions. Afin de se regrouper en cinq pôles d'activités :

- ❖ agro-industrie ;
- ❖ industries primaires ;
- ❖ services et manufactures ;
- ❖ construction ;
- ❖ distribution.

¹¹ www.yourdz.com/algerie-info/issad-rebrab-Cevital-elargie-le-conseil-d-administration, consulté le 25 Août 2012.

3.1. Présentation de la société mère (Cevital Agro-industrie)

A. Structure juridique et opérationnelle de l'entité

Cevital est une entreprise par action (SPA) au capital social de 68,76 Milliard de DA, implantée au sein du port de Bejaia (Algérie). Cevital Agro-industrie est composée de plusieurs unités de production telles que : raffinerie d'huile, raffinerie de sucre, margarinerie, unité de conditionnement d'eau minérale, unité de fabrication et de conditionnement de boisson rafraichissante, conserverie, silos portuaires ainsi qu'un terminal de déchargement portuaire.

Les capacités de production de l'entreprise sont résumées dans le tableau suivant :

Tableau n5° : les capacités de production de l'entreprise Cevital par unité.

Unité	Capacité
Une raffinerie d'huile	570 000 t/an
Une margarinerie	180 000 t/an
Une raffinerie de sucre	2 000 000 t/an
Une unité de sucre liquide	210 000 t (matière sèche/an)
Une unité de conditionnement d'eau minérale Lalla Khedidja	3 000 000 bouteilles/jour
Une unité de production de boissons rafraichissantes sans alcool Tchina	600 000 bouteilles/heure
Une conserverie de tomates et de confiture de fruits	80 t/jour
Des silos portuaires	182 000 tonnes

Source : site web officiel du groupe CEVITAL (www.Cevital.com. Visité le 13 avril 2014).

B. Parts du marché et les concurrents de l'entité

Cevital possède une part importante dans le secteur des huiles et du sucre ainsi que la Margarine. Les chiffres relatifs aux parts du marché tels communiqués par le directeur Commercial en 2013 sont :

- 85% pour le sucre ;
- 80% pour les huiles de table ;
- 43 % pour la margarine.

Ainsi, Cevital n'est pas le seul acteur dans le marché, il existe d'autres producteurs qui activent dans le secteur et les principaux concurrents sont :

- Sucre : ENA (Entreprise Nationale d'Agroalimentaire) ;
- Huile : Label (Dahmani qui a repris COGEB Bejaia et Bonal Annaba), COGREL ;(Alger), ZINOR (Ain Mlila), Savola (Groupe saoudien) ;
- Margarine : Label (Dahmani) et Savola (à partir de 2008).

C. Environnement économique et social de l'entité

Depuis les années 2000, l'environnement économique en Algérie a connu une amélioration remarquable ainsi qu'une croissance économique relativement acceptable grâce à la politique du gouvernement en encourageant le développement durable et en accordant des avantages aux investisseurs locaux et étrangers. Cette situation a poussé l'évolution et la croissance de l'entreprise Cevital.

L'entreprise Cevital est relativement jeune, l'âge moyen est estimé à 35 ans. Les employés sont classés selon les catégories suivantes :

- employés en CDI (Contrat de Durée Indéterminée) ;
- employés en CDD (Contrat de Durée Déterminée) ;
- employés vacataires ou stagiaires.

D. Environnement légal et réglementaire de l'entité

Dans le cadre de la politique de l'investissement de l'entité et de ses projets d'extension, Cevital a bénéficié des taux d'impositions favorables suite aux décisions de l'agence nationale de développement de l'investissement (ANDI) en lui accordant certains avantages fiscaux dont notamment l'exemption de la taxe sur l'activité professionnelle et l'impôt sur le bénéfice des sociétés.

3.2. Présentation des filiales et des participations du groupe CEVITAL

Le groupe CEVITAL est très diversifié, il se concentre principalement dans l'agroalimentaire, construction, service & manufactures, industrie primaire et la distribution.

Tableau n°6: filiales et participations de la société mère

société	Pôle	Taux
HMA	Service&manufacture	90,38%
SAMHA	Service&manufacture	99,96%
ORASCOM Algérie ¹²	Service&manufacture	3,19%
SARL SIPE	Service&manufacture	100,00%
NUMILOG	Service&manufacture	94,00%
CEVICAR	Service&manufacture	94,00%
SSFPB	Service&manufacture	100,00%
CEVITAL MTP	Service&manufacture	94,00%
SILGO France	Service&manufacture	40,00%
CV DAY ENGENERING	Service&manufacture	51,00%
MEGAFONE	Service&manufacture	40,00%
AUTRIMAGE PRO	Service&manufacture	50,00%
SILOGO logistic Algérie	Service&manufacture	10,00%
ADJRIOU	Service&manufacture	100,00%
KEEP CONTACT	Service&manufacture	99,00%
ROCHE MAGREB	Service&manufacture	50,70%
NUMIDIS	Distribution	97,60%
NOLIS	Distribution	98,23%
EDIPA Soummam	Distribution	100,00%
CEVITAM	Distribution	97,69%
FMA	Distribution	97,69%
ACTS	Distribution	95,00%
CEVITAL ENERGIE	Distribution	96,50%
COGETP	Distribution	94,00%
PRICE DISTOR	Distribution	99,40%
CYMBEE	Distribution	90,00%
SODI AUTOMOTIVE	Distribution	99,40%
SIERRA CEVITAL	Distribution	51,00%
IMMOBIS	Construction	94,00%
CEVICO	Construction	91,25%
BATICOMPOS	Construction	99,99%
CHABIM	Construction	95,49%
CEVITAL ENTREPRISE	Construction	91,00%
PREFAGRAIN	Construction	66,67%
PREAINSA CEVICO	Construction	99,96%
MFG	Industrie	99,25%
CEVIELECE	Industrie	74,00%
ERTCA	Industrie	75,00%
CEVITAL PACKAGJING	Industrie	94,00%
CEVITAL MINIRALS	Industrie	94,00%
ENJUC	Agroalimentaire	99,93%
CEVIAGRO	Agroalimentaire	91,00%
CEVITAL AGROALIMEN	Agroalimentaire	100,00%

Source : Documents interne.

¹² La détention d'un taux de participation inférieur à 10 % n'est pas considérée comme une participation.

3. 3. Analyse des indicateurs clés du groupe

En ce qui concerne les indicateurs clés du groupe CEVITAL, nous nous intéresserons en particulier à l'évolution du chiffre d'affaires, de l'effectif.

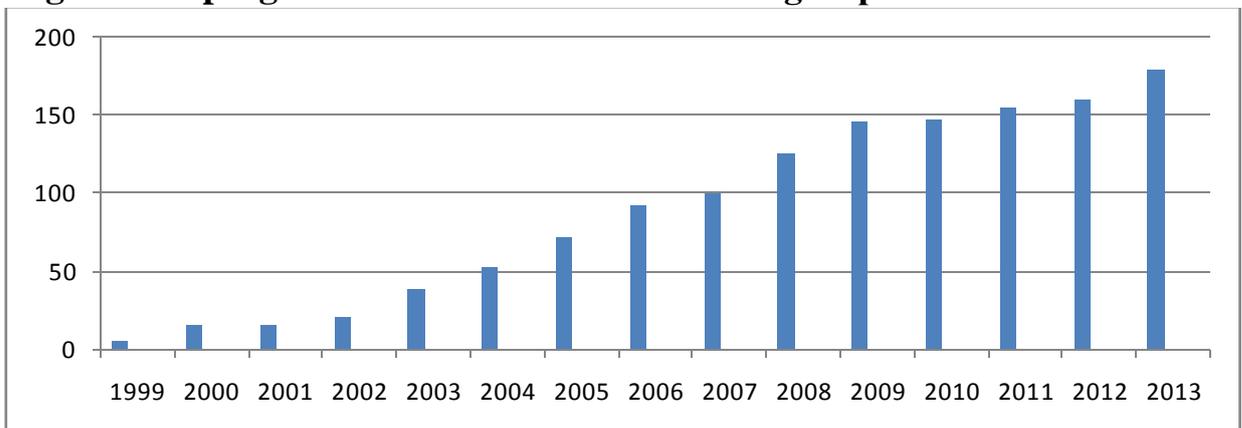
Evolution du chiffre d'affaires

Depuis la création du groupe en 1998, le chiffre d'affaires a connu des évolutions remarquables.

En effet, le chiffre d'affaires du pôle agroalimentaire, à lui seul, représente 60 % du chiffre d'affaires du groupe, tandis que les 40 % restants représentent la contribution des autres sociétés du groupe.

L'histogramme suivant montre l'évolution du chiffre d'affaires du groupe au cours des quinze dernières années à partir de 1999.

Figure n°4: progression du chiffre d'affaires du groupe CEVITAL.

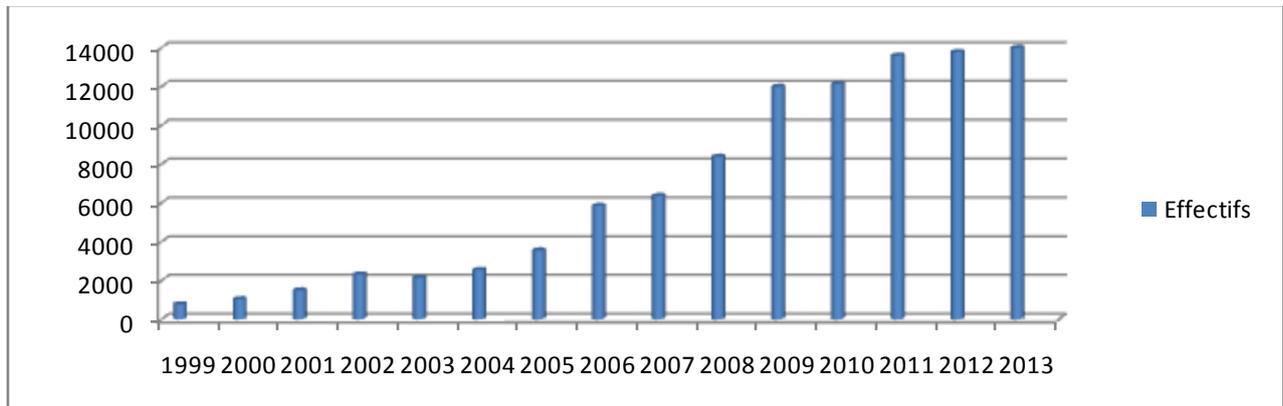


Source : documents interne.

b .Evolution de l'effectif

La progression de l'effectif du groupe a connu la même évolution de son chiffre d'affaires Sur la même période. L'histogramme suivant justifie cette évaluation :

Figure n° 5 : progression de l'effectif du groupe Cevital.



Source : Documents interne.

4. Présentation de la structure de stage.

L'audit interne au sein de groupe Cevital existe depuis 4 ans. Elle a subi une évolution au fil du temps. Précédemment rattaché à la direction financière à laquelle elle rendait compte, sa mission était essentiellement financière et consistait à inspecter des cas de fraudes observés. Depuis la réorganisation effectuée en 2013, la direction de l'audit interne de groupe Cevital est rattachée hiérarchiquement à la direction générale et couvre un champ plus large. Sa mission est de donner une assurance sur le degré de maîtrise des opérations et d'apporter les conseils nécessaires à leur amélioration. Pour atteindre cet objectif, elle nécessite une organisation adéquate.

4 .1.Organisation de la direction de l'audit interne du groupe CEVITAL :

Sur le plan géographique, l'organisation de la direction d'audit interne du groupe Cevital est comparable à celle des grands groupes. Elle dispose d'une organisation décentralisée avec une équipe d'audit composée de 4 auditeurs.

Le rôle des auditeurs est de réaliser les diligences des missions spéciales qui lui sont confiées.

La direction de l'audit interne et du contrôle est placée sous l'autorité du chef département d'audit interne. Il a pour missions principales :

- ❖ D'identifier les risques par une analyse des processus ;
- ❖ D'arrêter les projets de plan d'audit qui lui sont proposés et de les présenter au Directeur général ;
- ❖ D'arrêter les approches d'audit ;
- ❖ De revoir les rapports d'audit et de les commenter ;

- ❖ D'émettre une opinion périodique sur le contrôle interne sur la base d'indicateurs clés ;
- ❖ De conduire le plan d'audit approuvé par le Directeur Général et de rendre compte sur sa réalisation ;
- ❖ De répondre à toutes les questions du Directeur Général.

Section 2 : Pratique de l'audit interne au groupe Cevital

1. Les supports de l'audit interne du groupe Cevital

Il est question dans ce sous point de présenter les différents supports de l'audit interne à Cevital. Nous allons présenter :

- ✓ la charte de l'audit interne ;
- ✓ le Plan d'audit interne ;
- ✓ et les documents de travail de Cevital.

1.1. La charte d'audit interne du groupe Cevital :

INTRODUCTION

La présente charte définit la mission, le rôle et les responsabilités de la Direction de l'audit interne ainsi que les responsabilités des Instituts, des Directions et des Délégations régionales au sein du processus d'audit interne.

Cette charte est fondée sur les normes professionnelles et le code de déontologie de l'audit interne qui sont diffusés en France par l'Institut français de l'audit et du contrôle interne (IFACI), Elle précise le rôle du comité d'audit du groupe Cevital .La Direction de l'audit interne s'engage à respecter la présente charte (norme 1010). Le Chef département d'audit interne doit revoir périodiquement la charte d'audit interne et la soumettre à l'approbation du Président du CNRS et du comité d'audit (norme 1000)¹³.

¹³ « Norme 1000 : Missions, pouvoirs et responsabilités – La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte, être cohérents avec les Normes et dûment approuvés. »

I. RÔLE ET GOUVERNANCE DE L'AUDIT INTERNE

1. Définition de l'audit interne (norme 1010)

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité. »¹⁴

2. Objectifs et missions de la Direction de l'audit interne du groupe Cevital

La Direction de l'audit interne assure une fonction de vérification indépendante et objective au groupe Cevital. Elle s'acquitte dans ce cadre des tâches suivantes :

- ✓ vérifier la conformité des activités du groupe Cevital aux règlements en vigueur et au cadre législatif général applicable ;
- ✓ vérifier l'existence et la pertinence du contrôle interne ainsi que son adaptation aux fins visées ;
- ✓ vérifier la mise en œuvre effective des décisions des organes directeurs, des instructions du Président du groupe Cevital, des obligations et engagements contractuels du groupe Cevital ;
- ✓ vérifier l'efficacité des fonctionnements internes ainsi que l'application des principes d'efficacité économique ;
- ✓ recommander des actions destinées à apporter des améliorations dans les domaines susmentionnés et évaluer leur mise en œuvre. La Direction de l'audit interne a une vigilance particulière et alerte le Président du groupe Cevital pour ce qui concerne les risques de fraude constatés lors de ses missions habituelles¹⁵. Le dispositif d'intervention, fonction de la nature de la fraude pré-identifiée, relève du Président du groupe Cevital.

¹⁴ Définition approuvée le 21 mars 2000 par le conseil d'administration de l'Institut français de l'audit et du contrôle interne (IFACI) qui constitue une traduction de la définition internationale approuvée par l'Institute of Internal Auditors (IIA) le 29 juin 1999.

¹⁵ Norme 2120.A2 : « L'audit interne doit évaluer la possibilité de fraude et la manière dont ce risque est géré par l'organisation ».

La Direction de l'audit interne réalise des missions de conseil, dans le respect des principes d'intégrité, d'objectivité, de confidentialité et de compétence. Elle intervient, à ce titre, à la demande du Président du groupe Cevital ou de toute composante de l'établissement, après accord du Président du groupe Cevital. Ces missions de conseil contribuent à l'amélioration des processus et de l'organisation de l'établissement. La nature et le périmètre de chaque mission de conseil sont définis avec le commanditaire.

La Direction de l'audit interne n'examine pas les travaux de la recherche et sa démarche ne s'apparente donc en rien à une évaluation scientifique.

Les travaux de la Direction de l'audit interne peuvent porter sur des entités auxquelles contribue le CNRS. Ces missions seront assurées dans le respect de la présente charte sous réserve de toute adaptation rendue nécessaire par les règles de fonctionnement desdits organismes.

3. Rôle et responsabilités de la Direction de l'audit interne

Positionnement et responsabilités du Chef département d'audit interne

Afin de garantir l'indépendance de l'audit interne, le Chef département d'audit interne est rattaché directement au Président du groupe Cevital.¹⁶

Le Chef département d'audit interne est responsable de l'établissement des politiques d'audit interne, de la définition du contenu général des activités dans ce domaine, de leur planification, de la gestion de leur mise en œuvre et des rapports sur les résultats obtenus. Il s'assure de l'adéquation et de l'efficacité des audits. Il coordonne ses activités d'audit avec les contrôles qui sont conduits par la Direction de la stratégie financière, de l'immobilier et de la modernisation. Il coordonne également ses activités d'audit avec les contrôles effectués par l'Agent comptable principal et qui sont destinés à s'assurer de la régularité, de la sincérité et de la fidélité de la situation financière et patrimoniale de l'établissement. Le Chef département d'audit interne fournit au comité d'audit les informations y afférents.

16

Norme 1110 : « Indépendance dans l'organisation – Le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique suffisant au sein de l'organisation pour permettre au service d'audit interne d'exercer ses responsabilités ».

4. Le comité d'audit

Rôle et responsabilités du comité d'audit

Le comité d'audit du groupe Cevital est une émanation du conseil d'administration. Son rôle est en particulier d'éclairer le conseil d'administration sur l'efficience du contrôle interne du groupe Cevital. Cette efficience peut donner au conseil d'administration l'assurance raisonnable que les objectifs de l'établissement seront atteints.

Le comité d'audit prépare, en tant que de besoin, l'information que le conseil d'administration utilise dans ses débats. Le comité d'audit n'est pas habilité à prendre des décisions.

Composition du comité d'audit

Les membres du comité d'audit du groupe Cevital, dont au moins un est administrateur, sont nommés par le conseil d'administration sur proposition du Président du conseil d'administration. Le Président du comité d'audit est un administrateur de l'établissement.

D'autres personnes participent ex officio aux réunions du comité sans voix délibérative : le Président du Groupe Cevital, l'Agent comptable principal, le Contrôleur général chargé du contrôle financier et le Chef département d'audit interne . Le comité d'audit peut associer à ses réunions tout membre de la Direction du groupe Cevital, après avoir informé le Président du groupe Cevital.

Périmètre d'intervention du comité d'audit D'autres personnes participent ex officio aux réunions du comité sans voix délibérative : le Président du groupe Cevital, l'Agent comptable principal, le Contrôleur général chargé du contrôle financier et le Chef département d'audit interne . Le comité d'audit peut associer à ses réunions tout membre de la Direction du groupe Cevital, après avoir informé le Président du groupe Cevital.

Périmètre d'intervention du comité d'audit

Le comité d'audit compte parmi ses activités la supervision des travaux de l'audit interne. Il est chargé notamment des activités suivantes :

- ✓ s'assurer de l'efficacité et de l'indépendance effective de l'audit interne ;

- ✓ valider le plan d'audit, élaboré par le Chef département d'audit interne pour répondre au niveau de contrôle demandé par le Président du groupe Cevital ;
- ✓ examiner, notamment sur la base des éléments communiqués par la Direction de l'audit interne, l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques du Groupe Cevital ;
- ✓ donner son avis sur l'adéquation entre missions et moyens de la Direction de l'audit interne ;
- ✓ participer à la sélection des Commissaires aux comptes qui l'informent de leur plan d'audit et des conclusions de leurs travaux.

Les règles de fonctionnement du comité d'audit font l'objet d'un règlement intérieur du comité d'audit du groupe Cevital.

II-MODALITES D'INTERVENTION DE L'AUDIT INTERNE

La Direction de l'audit interne réalise ses travaux au regard notamment de la cartographie des risques de l'établissement.

Afin de garantir le respect des normes professionnelles, et de s'assurer de l'efficacité des activités d'audit, la Direction de l'audit interne procède selon un cadre méthodologique défini. Cette méthodologie prévoit un déroulement en phases successives.

1. Planification des missions

a- Les missions de la Direction de l'audit interne s'inscrivent dans le plan d'audit du groupe Cevital, élaboré par le Chef département d'audit interne pour répondre au niveau de contrôle demandé par le Président du groupe Cevital.

La Direction de l'audit interne peut également procéder à des audits spécifiques à la demande du Président du groupe Cevital. L'éventuelle modification du plan d'audit en cours d'année est soumise, de même, à l'approbation du comité d'audit.

b- Lors de la préparation du plan d'audit interne à moyen terme et du programme annuel d'audit interne, le Chef département d'audit interne peut solliciter l'avis des Directeurs et des Délégués régionaux concernant les risques et difficultés de gestion actuels et peut consulter le personnel exerçant des responsabilités opérationnelles et de contrôles directs.

c - Le Chef département d'audit interne coordonne sa planification avec les

activités d'audit de l'Agent comptable principal et de la Direction de la stratégie financière, de l'immobilier et de la modernisation et, dans toute la mesure du possible, avec les services d'audit extérieurs (Commissaires aux comptes, Cour des comptes, services d'inspection...).

d- Le programme annuel d'audit interne est également établi en coordination avec le comité d'audit, sans préjudice de son indépendance.

2. Déroulement des missions

a- La notification déclenche la mission. La lettre de notification est signée par le Président du groupe Cevital et est diffusée à l'entité auditée.

b-La Direction de l'audit interne effectue un recueil et une analyse préalable de données et documents, dont certains sont fournis par les entités auditées à la demande de la Direction de l'audit interne. Cet examen permet à la Direction de l'audit interne d'orienter la suite de ses travaux¹⁷.

c- Le Chef département d'audit interne coordonne sa planification avec les activités d'audit de l'Agent comptable principal et de la Direction de la stratégie financière, de l'immobilier et de la modernisation et, dans toute la mesure du possible, avec les services d'audit extérieurs (Commissaires aux comptes, Cour des comptes, services d'inspection...).

d. Les auditeurs mènent les entretiens et réalisent différents tests et vérifications sur pièces afin de fonder leurs conclusions sur une approche systématique méthodique qui passe par une analyse objective des faits¹⁸. Les auditeurs s'efforcent, dans tous les cas, d'entretenir un dialogue constructif et factuel avec les unités auditées.

e. Une fois ses travaux achevés, la Direction de l'audit interne, présente les conclusions provisoires d'audit au directeur et aux responsables des unités ou activités auditées. Le rapport d'observations provisoire¹⁹ intègre les constats qui

¹⁷ Norme 2201 : Considérations relatives à la planification – Lors de la planification de la mission, les auditeurs internes doivent prendre en compte : les objectifs de l'activité, les risques significatifs, les ressources mises en œuvre, ainsi que les moyens par lesquels l'impact potentiel du risque est maintenu à un niveau acceptable ; la pertinence et l'efficacité des systèmes de management des risques et de contrôle de l'activité ; les opportunités d'améliorer de manière significative les systèmes de management des risques et de contrôle de l'activité.

¹⁸ Norme 2310 : Identification des informations – Les auditeurs internes doivent fonder leurs conclusions et les résultats de leur mission sur des analyses et évaluations appropriées.

¹⁹ Norme 2420 : « Qualité de la communication – La communication doit être exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et émise en temps utile. »

fondent les recommandations de l'audit interne ainsi que les points positifs et les bonnes pratiques notables identifiés lors de l'audit. ²⁰

f. La Direction de l'audit interne organise les discussions nécessaires pour consolider les conclusions consignées dans le rapport d'audit final.

g. Un rapport d'audit final est ensuite envoyé au directeur et aux responsables des unités organisationnelles concernées. Celles-ci sont tenues de répondre aux recommandations dans les quatre semaines qui suivent la remise du rapport en proposant un plan d'action pour les recommandations qu'elles acceptent et motivant le refus d'acceptation des autres recommandations. Le plan d'action doit présenter un caractère opérationnel et être assorti d'échéances.

h. Le rapport d'audit final est ensuite remis au Président du groupe Cevital, accompagné du plan d'action convenu. Le Président du groupe Cevital décide in fine des suites à donner à l'ensemble des recommandations, y compris celles que l'audit n'a pas acceptées.

i. La Direction de l'audit interne procède à un suivi d'audit ²¹ concernant les unités ou activités auditées. Ces brèves vérifications de suivi sont adaptées aux spécificités de chaque audit. Elles sont établies en lien direct avec les plans d'action dont le Président du groupe Cevital a décidé la mise en œuvre.

j. Le Comité de direction peut solliciter la Direction de l'audit interne sur la mise en œuvre des recommandations faites dans le cadre de ses audits.

k. La Direction de l'audit interne communique périodiquement au Président du groupe Cevital et au comité d'audit, sur l'avancement de la mise en œuvre du programme annuel d'audit interne. Ce rapport comprend notamment une synthèse des principales observations relevées par la Direction de l'audit interne, ainsi que le cas échéant par l'Agent comptable principal, et un état de la mise en œuvre des recommandations faites.

²⁰ Norme 2410 : « Contenu de la communication – Les auditeurs internes sont encouragés à faire état des forces relevées lors de la communication des résultats de la mission. »

²¹ Norme 2500 : « Surveillance des actions de progrès – Le responsable de l'audit interne doit mettre en place un processus de suivi permettant de surveiller et de garantir que des mesures ont été effectivement mises en œuvre par le management ou que la Direction Générale a accepté de prendre le risque de ne rien faire. »

RESPONSABILITÉS DES INSTITUTS ET DES DIRECTIONS AU SEIN DU PROCESSUS D'AUDIT INTERNE

Pour ce qui concerne les activités menées au sein de leur Institut/Direction, les directeurs s'assurent :

- que la Direction de l'audit interne a accès sans difficulté à la documentation et aux membres du personnel auxquels elle souhaite s'adresser au moment de la préparation des plans d'audit interne et au cours d'activités d'audit spécifiques ;
- que les unités auditées examinent rapidement les projets de rapport d'audit et envoient leurs remarques en soutien des discussions à mener sur les conclusions consignées dans le rapport de la Direction de l'audit interne en vue de leur consolidation ;
- qu'une réponse formelle à l'audit est donnée à la Direction de l'audit interne dans les quatre semaines qui suivent la réception du rapport d'audit final, sous la forme d'un plan d'action convenu et mentionnant les mesures à prendre, le nom de l'agent responsable et la date d'échéance prévue ;
- que les plans d'action convenus sont mis en œuvre concrètement avec la diligence voulue ;

- que les unités organisationnelles concernées par le plan d'action rendent compte au Président du groupe Cevital de la mise en œuvre du plan de progrès et fournissent à la Direction de l'audit interne des informations actualisées sur l'état d'avancement des actions et apportent leur entier soutien aux vérifications de suivi, conformément aux besoins de la Direction de l'audit interne.

INDÉPENDANCE DE LA FONCTION D'AUDIT INTERNE

Dans l'exercice de ses fonctions, la Direction de l'audit interne a toute indépendance et relève directement du Président du groupe Cevital. Afin de préserver cette indépendance, les auditeurs internes sont protégés par les dispositions de la présente charte validée par le conseil d'administration.

Ils s'abstiennent de s'engager dans des fonctions opérationnelles ou toute activité susceptible de compromettre l'indépendance et l'objectivité de leurs évaluations et de leurs rapports.

La Direction de l'audit interne applique d'une façon générale les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'institut des auditeurs internes (IIA/IFACI), adaptées comme il se doit, par les procédures adéquates aux conditions spécifiques du groupe Cevital.

Dans l'exercice de ses fonctions, la Direction de l'audit interne est expressément habilitée à avoir un accès libre et sans restriction à tous les documents, archives, comptes et équipements du groupe Cevital ainsi qu'à son personnel. Les agents du groupe Cevital sont chacun chargés de permettre cet accès dans leur domaine de compétence. L'accès aux informations classifiées est soumis aux procédures applicables et règlements correspondants.

PROTECTION DES INFORMATIONS

Chaque auditeur est tenu à un strict devoir de réserve et de discrétion. Les données sources des auditeurs sont dûment protégées.

ORGANISATION

Dans l'exercice de ses activités, le Chef département d'audit interne dirige une équipe d'auditeurs internes. Selon la nature et le contenu de l'activité d'audit, il peut être secondé par les spécialistes d'autres Instituts/Directions/services du groupe Cevital et, si nécessaire, par des intervenants extérieurs dans le respect des procédures applicables.

Chaque auditeur interne, ou toute personne exerçant cette fonction, signe le code de déontologie de la Direction de l'audit interne qu'il s'engage à respecter. Chaque auditeur interne bénéficie d'une formation professionnelle continue car « les auditeurs internes doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles. L'équipe d'audit interne doit collectivement posséder ou acquérir les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de ses responsabilités. » (Norme 1210 - Compétence).

La Direction de l'audit interne a pour objectif d'inscrire ses travaux dans un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne et comportant des évaluations tant internes qu'externes²².

ENTRÉE EN VIGUEUR

La présente charte révisée, validée par le comité d'audit du groupe Cevital lors de sa 11e séance le 20 octobre 2010, entre en vigueur avec effet immédiat, dès sa validation par le conseil d'administration du groupe Cevital, lors de sa 86e séance, le 31 mars 2011.

1.2. Le plan d'audit interne Du groupe CEVITAL

Le plan d'audit interne de la direction d'audit interne est élaboré par le responsable de l'audit et est soumis à l'approbation du directeur général. Bien qu'il n'existe pas de cartographie de risque des activités au sein de la groupe Cevital, le plan d'audit interne du groupe Cevital est élaboré en fonction d'une évaluation des risques des activités et prend en compte les avis de la direction générale.

Le groupe Cevital établit un plan d'audit . Il précise l'objectif, la périodicité (mensuelle) et les missions à effectuer par chaque département de l'audit au cours de l'année.

Il est communiqué au début de chaque année aux différents directeurs fonctionnels via la messagerie électronique du groupe Cevital.

2. Les travaux de l'audit interne au groupe Cevital :

L'auditeur interne du groupe Cevital effectue deux types de travaux : les travaux permanents et les travaux du plan d'audit.

2.1. Les travaux permanents :

L'auditeur doit faire un compte rendu chaque mois sur certains éléments de l'activité. Ainsi il doit présenter chaque mois :

²² Norme 1300 : « Programme d'assurance et d'amélioration qualité – Le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne ». Norme 1310 : « Exigences du programme d'assurance et d'amélioration qualité Le programme d'assurance et d'amélioration qualité doit comporter des évaluations tant internes qu'externes ».

-Une situation des caisses : il a pour objectif de s'assurer de la réalité des soldes des comptes caisses dans le système ; s'assurer que les écarts issus des inventaires sont justifiés ;

-L'analyse des pertes de gestion : consiste à suivre l'évolution des pertes de gestion ; d'analyser et expliquer les écarts éventuels ;

· *Un point sur les comptes clients* : Consiste à ce prononcer sur la réalité des soldes clients, leur solvabilité.

2.2. Les travaux du plan d'audit :

Les auditeurs effectue chaque mois une mission d'audit interne conformément au plan d'audit annuel établi.

La prise de connaissance de l'activité du domaine à auditer est réalisée par les auditeurs selon un programme, le programme d'audit comporte le titre de la mission, les objectifs de l'audit, les taches à réaliser, les commentaires et conclusions des points d'audit à remplir et les données à exploiter.

Section 3 : Méthodologie de la recherche

Au cours de cette section, il sera question de présenter la manière dont nous avons procédé pour mener notre expérience. Ainsi nous allons présenter les participants de l'étude, le matériel utilisé, la procédure expérimentale et l'analyse des données.

1. Les participants de l'étude :

Le thème de notre étude s'intéresse à évaluer la fonction d'audit interne du groupe Cevital. Pour le faire notre regard s'est penché sur les principales parties prenantes de cette fonction ; c'est-à-dire ceux qui sont capable d'influencer cette fonction à savoir le chef département d'audit interne et les responsables des différents filiales.

2. Le matériel utilisé :

Dans le cadre de cette enquête, nous avons utilisé 4 principaux outils :

a. Le questionnaire ;

- b .grille d'évaluation ;
- c. L'analyse documentaire ;
- d. L'observation participante ;
- e. L'entretien.

a. Le questionnaire :

Dans le cadre de notre étude, nous avons élaboré 03 questionnaires :

-Le questionnaire d'enquête adressé au chef département d'audit interne :

Essentiellement constitué de questions fermés du style Oui / Non. Son but est de définir la pratique d'audit interne au groupe Cevital :

- L'enquête de satisfaction adressée à la direction générale :

il a pour but d'avoir l'opinion de la direction générale sur la qualité des prestations d'audit et valider les réponses données par le chef département d'audit interne ;

-L'enquête de satisfaction adressée aux responsables des services audités :

Il vise à obtenir l'opinion des audités en ce qui concerne la pratique de l'audit interne. Les principaux points analysés sont la connaissance de l'activité d'audit interne, la préparation de la mission, le déroulement de la mission et les conclusions et rapports de la mission.

b. La grille d'évaluation :

Nous avons élaboré une grille d'évaluation à la suite de l'enquête de satisfaction adressée aux audités.

Cette grille est établit en fonction des critères d'efficacité d'un service d'audit interne. Elle permet aux audités de donner une note (score) sur la qualité des prestations de l'audit interne du groupe Cevital.

Les notes vont de 1 à 5 avec la note 1 comme insuffisant et la note 5 comme excellent.

c. L'analyse documentaire :

Dans le but de s'assurer de la conformité de la direction d'audit interne du groupe Cevital par rapport aux normes, nous avons effectué une analyse des supports de l'audit interne du groupe Cevital.

Sur les documents suivants :

- ❖ La charte de l'audit interne ;
- ❖ Les dossiers et feuilles de travail ;
- ❖ Autres documents de l'entreprise.

d. L'observation participante :

L'observation participante a consisté en la réalisation des missions d'audit avec l'équipe des auditeurs.

L'objectif était de valider les réponses obtenues dans le cadre des questionnaires administrés et de s'approprier de la pratique de l'audit interne au groupe Cevital.

e. Entretien :

Concerne les parties prenantes à l'activité de l'audit interne et s'intéresse à leurs préoccupations et observations non-cités aux autres outils de travail.

3 .La procédure expérimentale

Notre étude a débuté par la prise de connaissance des activités de la direction de l'audit interne du groupe Cevital. Nous avons consulté les différents dossiers de travail et rapports d'audit antérieur.

Puis nous avons élaboré les questionnaires que nous avons administrés au chef département d'audit interne et au responsable des services audités. Le questionnaire adressé auprès du chef département d'audit interne a été administré en notre présence. Les réponses aux questions ont été commentées avec ce dernier. Quant au questionnaire adressé aux personnes auditées il a été administré en passant par la hiérarchie.

A la suite de la collecte des données auprès de l'échantillon, nous avons effectué l'analyse des données.

4. L'Analyse des données

L'analyse des données comprend les différents traitements statistiques effectués. Dans le cadre de notre étude, nous avons réalisé des tris à plat des différentes réponses obtenues de l'échantillon. Nous avons aussi calculé des fréquences relatives et la moyenne des données obtenues. Les résultats ont été présentés sous forme de tableau statistiques et de.

5. Limites de notre recherche

L'œuvre humaine n'étant pas toujours parfaite, notre recherche comporte quelques limites.

La première limite de notre étude est que nous avons seulement traité de la dimension qualitative de l'évaluation de l'audit interne du groupe Cevital . Nous n'avons pas effectué des études quantitatives sur la performance de l'audit interne du groupe Cevital.

Nous accusons aussi malgré les multiples relances, l'absence de réponses aux questionnaires adressées au Directeur général. Ce dernier a une opinion importante dans l'appréciation de la qualité de l'audit interne, compte tenu de sa position hiérarchique et de sa relation avec cette fonction.

CONCLUSION

Nous avons abordé dans ce troisième chapitre trois (03) principaux points qui nous permettent de cerner le cadre théorique général de la méthodologie de l'audit interne au sein du groupe Cevital .

Chapitre IX

RESULTATS DE LA RECHERCHE

ET

RECOMMANDATIONS

INTRODUCTION

Dans ce chapitre, il sera question de présenter les résultats de notre étude (Section 1), les discuter (Section 2) et faire des recommandations pour améliorer le service d'audit interne (Section 3).

Section 1 : résultats de recherche et commentaires

Les résultats de notre étude vont consister en 4 aspects :

- ❖ l'évaluation de la compétence des auditeurs ;
- ❖ l'analyse des différents supports de l'audit interne ;
- ❖ la satisfaction des audités ;
- ❖ la conformité aux normes internationales d'audit interne.

1. Résultats sur Les compétences des auditeurs

L'analyse de la compétence des auditeurs interne ressort que 100% de l'équipe d'audit ont un niveau d'étude égale à BAC+6 (Master) et ont tous des formations. La majorité de l'équipe d'audit interne a - de 2 ans dans d'audit interne et 100% a < 2 ans au sein du groupe Cevital.

Tableau n° 7: Synthèse des profils des auditeurs interne du groupe Cevital .

Eléments	Critères	Fréquence	Eléments	Critères	Fréquence	Eléments	Critères	Fréquence
Niveau D'étude	< BAC+2	0	ancienneté à l'audit	< 2 ans	4	Ancienneté au groupe Cevital	< 2 ans	5
	BAC+3	0		3 à 4 ans	0		3 à 4 ans	0
	BAC +4	0		4 à 5 ans	0		4 à 5 ans	0
	BAC+6	5		> 5 ans	1		> 5 ans	0
TOTAL		5	TOTAL		5	TOTAL		5

Source : élaboré par nos soins.

2. Résultats sur la satisfaction des audités

L'exploitation des réponses aux questionnaires adressés au audités révèle que plus de la moitié de la population étudiée ont connaissance de l'activité de l'audit interne et que la totalité reconnaissent la contribution de l'audit interne à la valeur ajoutée de leur service et estiment que les rapports sont satisfaisants et affirme à 100% que les rapports d'audit leur ont révélés les problèmes significatifs dont elle ignorait. Les audités confirment en totalité aussi (100%) que la conduite des auditeurs au cours de leur mission favorisent un climat d'échange constructif et sont satisfaits de la collaboration avec les auditeurs. Le tiers (33,33%) est d'avis que leur commentaire est fidèlement intégré dans les rapports d'audit.

Cependant 100% des responsables des services audités n'ont pas encore pris connaissance de la charte d'audit interne du groupe Cevital. Ils dénoncent à 66,66% le fait que l'audit interne leur associe dans la définition du plan d'action de l'audit interne et se plaignent à 33,33% de l'absence de réunion d'ouverture avant le déroulement de chaque mission.

Les audités en majorité ne donne pas leur avis sur la connaissance technique suffisante des domaines audités par les auditeurs (66 ,66%) et la durée des réunions d'ouverture de la mission (100%).

Les résultats synthétiques du questionnaire sont présentés dans le tableau ci-dessous.

Tableau n°8: résultat du questionnaire de satisfaction adressé aux filiales audités

N°	Questions	Oui	Non	Neutre
I- CONNAISSANCE DE L'ACTIVITE D'AUDIT INTERNE		55,33%	33,33%	11,11%
1	Avez-vous connaissance du rôle et des activités de la direction d'audit ?	66,66%	0,00%	33,33%
2	L'audit interne apporte t-il une valeur ajoutée à votre organisation ?	100%	0,00%	0,00%
3	Avez – vous pris connaissance de la charte d'audit interne du groupe Cevital ?	0,00%	100%	0,00%
II-PREPARATION DE LA MISSION		39,99%	19,98%	39,99%
4	Etes – vous informés des missions d'audit vous concernant dans les délais ?	33,33%	33,33%	33,33%
5	Est il programmé une réunion d'ouverture de la mission avant le déroulement de chaque mission ?	66,66%	33,33%	0,00%
6	Cette réunion est-elle programmée en prenant en compte votre disponibilité ?	33,33%	33,33%	33,33%
7	Cette réunion présente t-elle les objectifs et les différentes étapes de la mission ?	66,66%	0,00%	33,33%
8	Le temps accordé à cette réunion est –il satisfaisant ?	0,00%	0,00%	100%
III- DEROULEMENT DE LA MISSION		60,00%	13,33%	26,66%
9	Les auditeurs internes ont-ils une connaissance technique suffisante des domaines audités ?	33,33%	0,00%	66,66%
10	La collaboration avec les auditeurs est elle satisfaisante ?	66,66%	0,00%	33,33%
11	Les auditeurs vous associent –il à la définition du plan d'action de la mission ?	66,66%	0,00%	33,33%

CHAPITRE IX : RESULTAT DE LA RECHERCHE ET RECOMMANDATIONS

12	es auditeurs vous consultent pour valider les preuves de leur audit ?	3,33%	66,66%	0,00%
13	es conduites auditeurs pendant leur mission favorise t-il un climat d'échange constructifs ?	100%	0,00%	0,00%
IV- CONCLUSIONS ET RAPPORT DE GESTION		66,66%	9,52%	23,81%
14	est-il effectué à l'issu de chaque mission une réunion de clôture pour présenter les résultats de la mission ?	3,33%	3,33%	3,33%
15	es auditeurs vous présentent-ils les points forts relevés lors de l'audit de votre filiale ?	6,66%	3,33%	0,00%
16	es rapports d'audit interne sont-ils produits dans les délais ?	6,66%	0,00%	3,33%
17	la qualité des rapports d'audit est-elle satisfaisante ?	66,66%	0,00%	3,33%
18	vos commentaires sont-ils fidèlement intégrés dans le rapport d'audit ?	3,33%	0,00%	66,66%
19	es auditeurs restituent-ils en état et dans les délais vos documents utilisés dans le cadre de la mission d'audit ?	100%	0,00%	0,00%
20	es missions vous ont-elles révélées des problèmes significatifs que vous ignorez ?	0,00%	0,00%	0,00%

Source : élaboré par nos soins.

Dans l'ensemble, en ce qui concerne les différents thèmes abordés pour évaluer la satisfaction des audités,

En moyenne **55,33%**des audités ont une connaissance de l'activité de l'audit interne ;

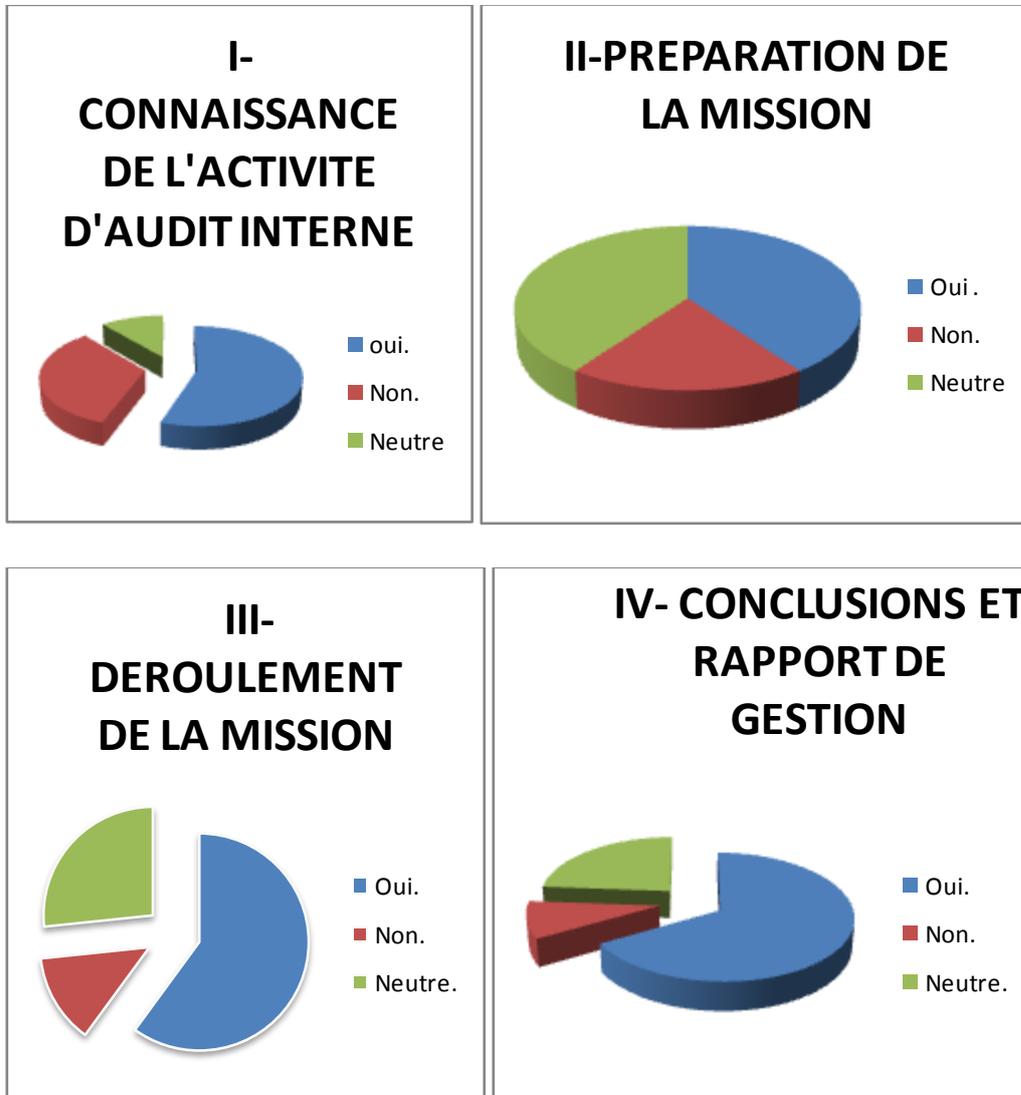
En moyenne **19,98%** de la population d'étude ne sont pas satisfaits de la préparation des missions d'audit interne ; **39,99%** sont satisfaits et **39,99%** ne se sont pas prononcés sur le thème ;

En moyenne **60,00%**des audités apprécient le déroulement des missions d'audit ; **13,33%**ne sont pas du même avis et **26,66%** sont neutres. ;

En moyenne **66,66%** des audités sont satisfaits des conclusions et rapports des missions d'audit interne et **9,52%** ne le sont pas. **23,81%** n'ont pas d'avis sur le thème.

La synthèse de ces résultats est présentée sur la figure ci-contre.

Figure n°6: synthèse des résultats par thème de l'enquête de satisfaction des audités :



Source : élaboré par nos soins..

Le résultat du Scoring de l'activité d'audit interne du groupe Cevital se présente ainsi:

Tableau n°9: Résultat du Scoring de l'activité d'audit interne du groupe Cevital.

N°	Eléments	1	2	3	4	5	Total	Note	Moy
								pondéré	
1	Votre relation avec l'audit interne	0	0	1	2	0	3	11	3,67
2	Votre connaissance de l'activité de l'audit interne	0	1	2	0	0	3	7	2,33
3	Leur capacité de communication	0	0	0	3	0	3	12	4
4	La durée des audits	0	0	1	1	1	3	12	4
5	Pertinence du plan d'audit	0	0	2	1	0	3	10	3,33
6	Leur connaissance technique de votre activité	0	0	1	2	0	3	11	3,67
7	L'indépendance de l'auditeur interne	0	0	0	1	2	3	14	4,67
8	La compétence de l'auditeur interne	0	0	0	3	0	3	12	4
9	La confidentialité des auditeurs	0	0	0	2	1	3	13	4,33
10	La pertinence des rapports	0	0	0	1	2	3	14	4,67
11	Le suivi des recommandations	0	0	2	1	0	3	10	3,33
12	La conservation des documents	0	0	0	1	2	3	14	4,67
13	Votre implication lors de l'audit	0	0	2	1	0	3	10	3,33
TOTAL								150	50

Source : élaboré par nos soins.

La plus haute moyenne (4 ,67/5) est observée au niveau de L'indépendance de l'auditeur interne, La pertinence des rapports, La conservation des documents et la plus basse moyenne (2,33/5) est observée au niveau de la connaissance de l'activité d'audit interne.

L'analyse des résultats de l'étude permet de présenter le tableau ci-dessous.

Tableau N°10 : Tableau des forces sur la satisfaction des audités

N°	FORCES
1	Connaissance par les audités du rôle et des activités de la direction d'audit.
2	L'audit interne apporte une valeur ajoutée à l'organisation.
3	La collaboration entre auditeurs et audités est satisfaisante.
4	la conduite des auditeurs pendant leur mission favorise un climat d'échange constructif.

Source : élaboré par nos soins .

Tableau N°11 : Tableau des Faiblesses sur la satisfaction des audités

N°	FAIBLESSES
1	Les réunions d'ouverture ne sont pas programmées systématiquement avant chaque mission.
2	Les audités ne sont pas associés dans la définition du plan d'action de la mission.
3	Il n'est pas effectué systématiquement une réunion de clôture pour présenter les résultats de la mission.

Source : élaboré par nos soins.

3. Résultats sur la conformité aux normes d'audit interne :

La confrontation des normes d'audit interne et les pratiques au sein du groupe Cevital, permet de ressortir le tableau ci-dessous. Sur un échantillon de 27 normes de l'IIA, 11 normes (40,74%) sont totalement respectées par la direction d'audit interne du groupe Cevital, 10 normes (37,04%) sont non conformes avec la pratique de l'audit au groupe Cevital et 06 normes (22,22%) sont partiellement respectées par le groupe Cevital.

Tableau N°11: Evaluation de la conformité par rapport aux normes de l'IIA

N° NORME	INTITULE DE LA NORME	TC ***	PC **	NC *
1000	Missions pouvoirs et responsabilités		×	
1010	reconnaissance des définitions dans la charte			×
1100	Independence et objectivité		×	
1200	compétence et conscience professionnelle	×		
1300	Programme d'assurance et d'amélioration qualité		×	
2000	Gestion de l'audit interne			
2010	Planification	×		
2020	Communication des résultats	×		
2030	Gestion des ressources		×	
2040	Règles et procédures			×
2050	Coordination	×		
2060	Rapports à la direction générale et au Conseil		×	
2100	Nature du travail			
2110	Gouvernance d'entreprise			×
2120	Management des risques			×
2130	Contrôle			×
2200	Planification de la mission			
2210	Objectifs de la mission	×		
2220	Champ de la mission	×		
2230	Ressources affectées à la mission		×	
2240	Programme de travail de la mission	×		
2300	Accomplissement de la mission			
2310	Identification des informations	×		

CHAPITRE IX : RESULTAT DE LA RECHERCHE ET RECOMMANDATIONS

2320	Analyse et évaluation	×		
2340	Documentation des informations		×	
2340	Supervision de la mission	×		
2400	Communication des résultats			
2410	Contenu de la communication		×	
2420	Qualité de la communication	×		
2420/2431	Indication de la mention " conforme" ou non-conformité			×
2440	Diffusion des résultats		×	
2500	surveillance des actions de progrès			×
TOTAL		11	9	7
TOTAL DES NORMES L’IIA		27		
POURCENTAGE		40,74%	33,33%	25,92%

*****TC** : Totalement conforme ****PC** : Partiellement conforme ***NC** : Non conforme.

Source : élaboré par nos soins.

Tableau N°13 : Tableau des insuffisances de l'audit interne du groupe Cevital par rapport aux normes de l'IIA

N° Norme	Intitule de la norme	Insuffisances
1100	Indépendance et objectivité	Le responsable de l'audit interne n'a pas un accès direct auprès du conseil. L'indépendance des auditeurs sur une mission d'audit interne n'est pas formalisée.
1300	Programme d'assurance et d'amélioration qualité	Il n'existe pas de programme d'assurance et d'amélioration qualité au sein de l'audit interne du groupe Cevital. La direction d'audit interne du groupe Cevital n'est pas évaluée.
2040	Règles et procédures	Il n'existe pas de règles et procédure régissant l'activité d'audit au groupe Cevital : pas de manuel d'audit interne.
2110	Gouvernance d'entreprise	L'audit interne n'évalue pas le processus de gouvernance d'entreprise du groupe Cevital.
2120	Management des risques	L'audit interne n'évalue pas le processus de management des risques du groupe Cevital .
2130	Contrôle	L'audit interne n'évalue pas le dispositif de contrôle du groupe Cevital.
2230	Ressources affectées à la mission	Les ressources (temps, argent) ne sont pas définies et suivies pour chaque mission.
2330	Documentation des informations	Les dossiers de travail ne sont pas toujours documentés.
2340	Supervision de la mission	Les preuves de supervision du travail des auditeurs ne sont pas toujours documentées (formalisées).
2420/2431	Indication de la mention " conforme " ou non conformité	Les rapports d'audit interne ne portent pas la mention " <i>conduit conformément</i> aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne" ou n'indique pas les points de non conformité dans le cas contraire.
2440	Diffusion des résultats	Les rapports d'audits ne sont pas diffusés à tous les destinataires appropriés.
2500	surveillance des actions de progrès	Les actions de progrès ne sont pas suivies régulièrement.

Source : élaboré par nos soins.

Nous avons présenté au cours de cette section les différents résultats obtenues lors de notre étude. Il reste la question de savoir, quelle est l'appréciation de ces résultats en ce qui concerne la performance de la direction de l'audit interne du groupe Cevital ?

Section 2 : Discussion des résultats

Le but de cette étude était d'évaluer la fonction d'audit interne du groupe Cevital. Nous avons fixé pour hypothèse au départ, compte tenu de son volume, que le service d'audit interne du groupe Cevital était efficace. Pour valider cette hypothèse nous avons procédé à une évaluation suivant trois principaux critères qui sont :

- ✓ la compétence de l'équipe d'audit ;
- ✓ la satisfaction des audités ;
- ✓ le respect des normes d'audit interne définies par l'IFACI.

1 .Discussion des résultats sur l'évaluation de la compétence des auditeurs

Cette étude avait pour but d'évaluer la compétence des auditeurs internes du groupe Cevital ; la compétence du personnel étant une condition nécessaire à l'efficacité d'une fonction d'audit interne. Pour ce faire nous avons analysé le profil de l'ensemble des auditeurs du groupe Cevital et avons dégagé à la suite une synthèse. Cette analyse s'est faite selon quatre critères qui sont : le niveau d'étude, l'ancienneté à l'audit interne, l'ancienneté au groupe Cevital, la dernière fonction occupée par l'auditeur dans l'entreprise et la formation continue.

Le niveau d'étude des auditeurs est satisfaisant, ils ont tous un niveau supérieur ou égale au BAC+6. Les membres de l'équipe d'audit interne ont une ancienneté moyenne inférieure à 2 ans à l'audit interne et 2 ans dans le groupe Cevital. Ce niveau d'ancienneté favorise l'expérience des auditeurs et leur niveau de culture de l'entreprise. L'équipe d'audit est composée du personnel venant des autres fonctions opérationnelles de l'entreprise (comptabilité et finance) ceci renforce la maîtrise de différentes activités auditées. Les auditeurs suivent une formation continue.

En conclusion, l'évaluation de la compétence de l'équipe d'audit interne est satisfaisante. La compétence des auditeurs favorise la performance de l'audit interne du groupe Cevital.

2. Discussion des résultats sur la satisfaction des audités

Il était question dans cette enquête d'apprécier le niveau de satisfaction des services audités. Pour cela nous avons définis quatre thèmes sur lesquels nous avons interrogé les audités :

- la connaissance de l'activité de l'audit interne ;
- la préparation de la mission ;
- le déroulement de la mission ;
- les conclusions et rapports d'audit interne.

L'échantillon était constitué de 3 filiales auditées.

Les résultats pour chaque thème sont les suivants :

Connaissance de l'activité de l'audit interne : **55,33%** des audités en moyenne ont une connaissance de l'activité de l'auditeur, contre **33,33%** qui ne l'ont pas, et **11,11%** non pas d'avis sur ce thème. En conclusion la connaissance de l'activité de l'audit par les audités est satisfaisante ; donc l'audit interne est efficace à ce niveau ;

Préparation de la mission : En moyenne **39,99%** des audités sont satisfaits de la préparation de la mission alors que **19,98%** ne le sont pas ; **39,99%** non pas d'avis sur ce thème. Ces résultats mitigés montrent la faillibilité au niveau de la préparation des missions d'audit interne ; ce qui nous amène à conclure que l'audit interne est moins efficace sur ce thème.

Déroulement de la mission : l'enquête de satisfaction effectuée sur le terrain ressort **60,00%** des personnes interrogés est satisfaite du déroulement des missions d'audit ; **13,33%** ne sont pas satisfaits et **26,66%** sont sans avis.

Ces résultats traduisent l'efficacité du service d'audit interne.

Conclusions et rapports de mission : **66,66%** des personnes interrogées sont satisfaites des conclusions et rapports des différentes missions d'audit interne **23,81%** n'ont pas donné leur avis sur ce thème et **9,52%** ne sont pas satisfaites. Cette majorité absolue traduit l'efficacité de l'audit interne sur ce point.

En guise de conclusion, sur les quatre thèmes abordés pour apprécier la satisfaction des audités, trois sont favorables à l'audit interne malgré quelques insuffisances relevés par les audités. Ceci favorise sans doute la performance de l'audit interne qui travail au service des parties prenantes.

3. Discussion des résultats sur le respect des normes de l'IIA

Cette enquête avait pour objectif d'apprécier la conformité de l'audit interne du groupe Cevital par rapport aux normes internationales. Nous avons fait une étude sur 27 normes et les résultats se présentent ainsi qu'il suit :

40,47% des normes (soit 11 normes) sont totalement respectées au groupe Cevital. Ceci constitue un point fort pour la fonction d'audit interne du groupe Cevital ;

33,33% des normes (soit 09 normes) sont partiellement appliquées au sein du groupe Cevital. Des efforts sont faits dans le sens de la conformité mais certains points doivent être améliorés ;

25,92% des normes (soit 7 normes) sont non respectées. Elles constituent des points de défaillances, donc un frein à l'efficacité de la fonction d'audit interne.

Dans l'ensemble la pratique de l'audit interne est partiellement conforme aux normes de l'IIA ; ce qui représente un frein à la performance de l'audit interne du groupe Cevital. Ces résultats vont dans le même sens que l'enquête effectuée par l'IIA Research Foundation sur le thème « IIA Standard 1312 - External Quality Assessments » qui présente le top 15 des observations généralement rencontrées lors de l'évaluation des services d'audit interne. Parmi ces observations qu'on retrouve au groupe Cevital, on peut citer le non-respect de la norme 1300 sur l'absence d'un programme d'assurance qualité ; la norme 2040 sur l'absence d'un manuel d'audit interne.

Tableau n°14: Appréciation des critères d'évaluation de la fonction d'audit interne du groupe Cevital

Compétence des auditeurs	FORT	MOYEN	FAIBLE
Satisfaction des clients	FORT	MOYEN	FAIBLE
Respect des normes	FORT	MOYEN	FAIBLE

Source : élaboré par nos soins

En guise de conclusion et compte tenu des résultats de l'étude, on peut dire que la direction d'audit interne du groupe Cevital est moyennement performante et présente certaines défaillances qu'il conviendrait d'améliorer.

Section 3 : Synthèse des constats et recommandations

1. synthèse des constats et recommandations

Tableau n°15 : synthèse des constats et recommandations

N° Rcd	Constats	Recommandations	Responsable	Délais
01	Les audités n'ont pas connaissance de la charte d'audit interne.	Assurer une diffusion de cette charte aux audités avant le début de chaque mission d'audit interne.	Chef département d'audit interne /Directeurs des filiales.	1 mois Immédiat.
02	Absence d'un programme d'amélioration qualité de l'audit interne ; aucune évaluation de l'audit interne n'a encore été faite.	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Elaborer un programme d'assurance et d'amélioration qualité de l'audit interne. ✓ Procéder à des évaluations périodiques de l'audit interne et tous les 5 ans par un cabinet externe (respect de la norme 1320). 	Chef département d'audit interne . Chef département	tous les 5 ans
03	Le groupe Cevital n'évalue pas le processus de gouvernance, de management des risques et le dispositif de contrôle du groupe Cevital.	Conformément aux normes 2110, 2120 et 2130, le groupe Cevital devrait mettre en place un programme d'évaluation de la gouvernance d'entreprise, du management des risques et du dispositif de contrôle.	Chef département d'audit interne.	1 an

04	Les rapports d'audit du groupe Cevital ne portent pas la mention « conduit conformément aux normes internationales pour la pratique de l'audit interne »	Dans la mesure où les missions d'audit interne ne sont pas conduites conformément aux normes, l'audit interne devrait indiquer dans leur rapport la mention « conduit conformément aux normes internationales pour la pratique de l'audit interne » comme le signifie la norme 2430.	Chef département d'audit interne.	Immédiat
05	Les travaux des auditeurs ne sont pas formalisés.	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Sensibiliser les auditeurs sur la documentation des travaux. ✓ Effectuer des formations sur le sujet. 	Chef département d'audit interne.	immédiat
06	Absence de Manuel d'audit interne.	- Rédaction d'un manuel d'audit interne qui décrit l'activité d'audit interne au groupe Cevital et est appliqué à tous les sections d'audit.	Chef département d'audit interne .	6 mois
07	- Il n'existe pas d'indicateurs de mesure de l'activité de l'audit interne du groupe Cevital.	Mettre en place un tableau de bord qui présente les indicateurs pertinents de mesure de l'activité de l'audit interne.	Chef département d'audit interne .	1 mois
08	- Un programme de travail unique est élaboré pour l'ensemble des filiales du groupe Cevital.	- Elaborer un programme de travail pour chaque filiale qui prend en compte les spécifiés du milieu.	Chef département d'audit interne.	6 mois

<p>09</p>	<p>Dans le cadre de ces missions, l'audit interne du groupe Cevital effectue de travaux permanents.</p>	<p>- L'audit interne du groupe Cevital devrait confier la réalisation des travaux permanents aux responsables opérationnels et se focaliser sur les travaux du plan d'audit annuel.</p>	<p>Chef département d'audit interne .</p>	<p>6 mois.</p>
<p>10</p>	<p>- le groupe Cevital ne dispose pas d'une cartographie des risques de l'ensemble de ces activités.</p>	<p>Le groupe Cevital certifié ISO 9001 devrait élaborer une cartographie des risques du groupe.</p>	<p>Chef département d'audit interne .</p>	<p>6 mois.</p>

Source : élaboré par nos soins

Conclusion

Nous avons abordé dans ce dernier chapitre trois (03) sections les résultats de notre étude (Section 1), discussion des résultats (Section 2) et recommandations (Section 3).

CONCLUSION

CONCLUSION

CONCLUSION

L'objectif de notre étude était d'apprécier le niveau de performance de l'audit interne du groupe Cevital. Nous y sommes arrivés en utilisant une méthode qualitative basée sur trois principaux axes que nous a révélé la revue de la littérature à savoir : la compétence, le respect des normes d'audit interne et la satisfaction des audités. Nous avons mis en place une panoplie d'outils composées de questionnaires, d'analyse documentaire, d'entretiens et d'observation participante qui nous ont permis de définir la pratique.

Les résultats de l'évaluation donnent une image positive du point de vue de la pertinence de l'action de l'Audit interne du groupe Cevital . Compte tenu des insuffisances rencontrées nous pouvons conclure que l'audit interne du groupe Cevital a une performance moyenne. Il contribue de manière certaine à l'amélioration de la gestion des activités financières et administratives ainsi que du système de contrôle interne de l'Organisation. Des efforts sont faits par le responsable de l'audit interne pour atteindre un niveau de performance élevé.

Toutefois, en comparaison avec les Normes professionnelles reconnues, l'audit interne du groupe Cevital démontre quelques faiblesses dans certains domaines tels que la formalisation des documents d'audit (contrôle de qualité des missions, clarté dans l'évidence des éléments constatés du travail, manuel d'audit interne) et dans le contrôle qualité des travaux d'Audit (absence de programme d'assurance et d'amélioration qualité).

Dans son ensemble, le constat de l'évaluation qui portait sur 27 normes met en évidence qu'il existe un potentiel d'amélioration, du point de vue formel, des prestations d'audit par rapport à chacune des normes afin de remplir les conditions requises. L'Audit interne respecte quelque 40 ,47% des normes et suit partiellement environ 33,33% de celles-ci. 25,92% des normes ne sont pas appliquées. Ces pourcentages permettent de situer le résultat global de l'application des normes à un peu plus de 70% .

L'équipe d'audit interne du groupe Cevital est qualifiée et variée ; cependant le responsable de l'audit interne doit mettre en place des moyens pour assurer leur formation continue.

CONCLUSION

En ce qui concerne la satisfaction des clients de l'audit interne, des efforts doivent être faits au niveau de la communication des auditeurs (diffusion de la charte d'audit, réunion d'ouverture et de clôture des missions d'audit interne) . La mise en place d'un tableau de bord de l'activité de l'audit interne du groupe Cevital va permettre un pilotage plus efficace de la fonction.

Bibliographie

1. Ouvrages :

- BARBIER E. « L'Audit Interne : pourquoi ? Comment ? », Les éd. d'Organisation 1989.
- Collins L. et Vallin G., *Audit et contrôle interne*, Editions Dalloz, Paris, 1999, Nachr, Amman, 1998,
- COLLINS L., VALIN G. « *Audit et contrôle interne : Aspect Financiers Opérationnels et Stratégique* », éd, Dalloz, 1992.
- *Dictionnaire Encyclopédique Essentiel Hachette*, Edition Hachette, 199 N° 31, Edité par le FEIB (Financial Executives Institute of Belgium), Décembre 2005.
- Daniel Julien, *La conduite d'une mission d'audit interne*, 2ème édition DUNOD, IFACI .
- Françoise GIRAUD, Olivier SAULPIC, Gérard NAULIEAU & Marie-Hélène DELMOND, *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*, GUALINIE Editeur, 2^{ème} édition, Paris, 2004.
- Khelassi R., *L'audit interne –Audit Opérationnel–*, Editions Houma, Alger, 2005.
- Jacques RENARD, *Théorie et pratique de l'audit interne*, Editions d'Organisation, 4^{ème} édition, 2002.
- LE COINTE M., REBINGUET « *Ethique et pratique de l'audit* » éd. Chronique Sociale, avril 1994.
- Renard, J. (2012). *Théorie et pratique de l'audit interne* (éd. 7e). France, FRANCE: Edition d'Organisation.
- Van Ouwenaller R., « *Corporate Governance & Internal Control* », Le trimestriel *The Financial Executive*,

2. Articles

- Cabinet *Price-Waterhouse-Coopers*, Département « *Service à l'audit interne* », « *La lettre de l'audit interne* », Lettre n° 5, Septembre 2006 .
- Marc LEVY, « *Indicateurs de performance et critères d'efficacité de l'audit interne* », Séminaire de l'Institut Français des Auditeurs et Consultants Internes, 23 Mars 2005.
- Sidi Sosso DIARRA, « *Audit interne comme outil de gestion de la performance au service des entreprises privées, publiques et parapubliques* », Vérificateur Général du Mali, 8 Novembre 2006.

BIBLIOGRAPHIE

- Taoufik HAJOUI, « Audit interne et contrôle de gestion : deux dispositifs essentiels du système d'information de l'entreprise », Actes du Premier Colloque National de l'Audit Interne, pp. 179 – 193.

3. Webographie

- www.wikipédia.com ;
- www.pwc.fr/auditinterne. ;
- www.doc-etudiant.fr ;
- www.mémoireonline.fr ;
- www.yourdz.com ;
- www.Cevital.com ;

ANNEXES

ANNEXES

Annexe N°1 :

Questionnaire adressé au Directeur Général du groupe Cevital :

Dans le cadre de l'élaboration de mon mémoire de fin de Master sur le thème « **Evaluation et performance d'audit interne cas : groupe Cevital** » nous vous soumettons ce questionnaire d'enquête afin que vous donniez votre opinion sur la fonction audit interne au sein du groupe Cevital.

Cochés la bonne réponse et faites des commentaires si nécessaire :

N°	Questions	Oui	Non	Neutre	Commentaire
1	L'audit interne contribue t-il à la création de la valeur ajoutée au sein du groupe Cevital?				
2	l'audit interne remplit-il convenablement les missions qui lui sont assignées ?				
3	l'audit interne vous apporte t-il un éclairage sur les unités, fonctions ou thèmes de l'entreprise qui vous tiennent à cœur?				
4	les différents rapports produits par l'audit vous aident ils dans votre management au quotidien ?				
5	l'opinion émise dans les rapports d'audit prend t-il en compte vos attentes ?				
6	le budget accordé à la direction d'audit, correspond t-il à sa contribution à la plus value de l'organisation ?				
7	l'audit interne donne t-il une assurance sur le processus de gouvernance de l'entreprise ?				
8	l'audit interne donne t-il une assurance sur le processus de management des risques de l'entreprise ?				
9	selon vous, la direction d'audit au sein du groupe Cevital est-elle indépendante ?				
10	la qualité des rapports produits par la direction d'audit est-elle satisfaisante ?				
11	un plan d'audit vous est il soumis au début de chaque année pour approbation ?				
12	le plan d'audit est il harmonie avec votre appréciation des risques dans l'organisation ?				

ANNEXES

Annexe N°2 :

Questionnaire adressé aux responsables des filiales audités :

Ce questionnaire a pour objectif de permettre d'exprimer votre opinion sur le fonctionnement de la fonction d'audit interne au sein du groupe Cevital.

En vous basant sur la dernière mission d'audit effectué dans votre filiale merci de répondre aux questions ci-dessous.

N°	Questions	Oui	Non	Neutre
I- CONNAISSANCE DE L'ACTIVITE D'AUDIT INTERNE				
1	Avez-vous connaissance du rôle et des activités de la direction d'audit ?			
2	L'audit interne apporte t-il une valeur ajoutée à votre organisation ?			
3	Avez – vous pris connaissance de la charte d'audit interne du groupe Cevital ?			
II-PREPARATION 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- DEROULEMENT DE LA MISSION				
9	Les auditeurs internes ont-ils une connaissance technique suffisante des domaines audités ?			
10	La collaboration avec les auditeurs est elle			

ANNEXES

11	Les auditeurs vous associent –il à la définition du plan d'action de la mission ?			
12	Les auditeurs vous consultent pour valider les preuves de leur audit ?			
13	les conduites auditeurs pendant leur mission favorise t-il un climat d'échange constructifs ?			
IV- CONCLUSIONS ET RAPPORT DE GESTION				
14	est-il effectué à l'issu de chaque mission une réunion de clôture pour présenter les résultats de la mission ?			
15	les auditeurs vous présentent-ils les points forts relevés lors de l'audit de votre filiale ?			
16	les rapports d'audit interne sont-ils produits dans les délais ?			
17	la qualité des rapports d'audit est-elle satisfaisante ?			
18	vos commentaires sont-ils fidèlement intégrés dans le rapport d'audit ?			
19	les auditeurs restituent-ils en état et dans les délais vos documents utilisés dans le cadre de la mission d'audit ?			
20	les missions vous ont-elles révélées des problèmes significatifs que vous ignoriez ?			

SCORING DE L'ACTIVITE DE L'AUDIT INTERNE :

Sur un échelle de 1 à 5 avec la note 1 comme insuffisant et 5 comme excellent.

Merci d'attribuer une note sur les éléments de la qualité du service d'audit du groupe Cevital.

N°	Eléments	1	2	3	4	5
1	vos relation avec l'audit interne					
2	vos connaissance de l'activité de l'audit interne					
3	leur capacité de communication					
4	la durée d'audits					
5	pertinence technique de votre activité					
6	leur connaissance technique de votre activité					
7	l'Indépendance de l'auditeur interne					
8	la pertinence des rapports					
9	la compétence de l'auditeur interne					
10	la confidentialité des auditeurs la pertinence des rapports					
11	le suivi des recommandations					
12	la conservation des documents					
13	vos implication lors de l'audit					

Annexe N°3 :

ANNEXES

Réponse au Questionnaire adressé au chef département de l'audit interne du groupe Cevital

N°	Question	Oui	Non	Neutre
1	Depuis combien d'années la fonction d'audit interne existe elle au sein du groupe Cevital 5 ans			
2	Est-il effectué des évaluations internes périodiques du service audit au sein du groupe Cevital ?		*	
3	Si oui qui effectué ces évaluation a quand remonte la dernière évaluation ?			
4	A qui le rapport est il adressé ? filiales auditée et actionnaires			
5	Existe-t-il des évaluations externes du service d'audit interne ?		*	
6	A quand remonte le dernier rapport d'évaluation ?			
7	Est- il élaboré une cartographie de risque au sein du groupe Cevital ?		*	
8	Avant le début de chaque année est –il mit en place un plan d'audit pour l'année à venir ?	*		
9	Le plan d'audit est – il élaboré en fonction des risques observés dans l'entreprise et de ses objectifs ?	*		
10	Combien d'années sont-elles couvertes par le plan d'audit ? 1 année			
11	Le plan d'audit prend t il en compte les préoccupations de la direction générale ?	*		
12	Qui valide le plan d'audit ? la DFC			
13	Le personnel du service d'audit interne est il suffisant pour réalisé efficacement ses missions ?		*	
14	Est –il effectué une évaluation du processus de management du groupe Cevital ?		*	
15	Un plan est il connu pour chaque mission ?	*		
16	Le rapport d'audit interne répons t-il aux normes de l'IIA?	*		
17	Quels sont les destinataires des différents rapports ? La direction générale <input checked="" type="checkbox"/> les principaux services audités <input checked="" type="checkbox"/> Autre à préciser			

ANNEXES

18	Le personnel de la direction de l'audit interne au sein du groupe Cevital est-il régulièrement évalué ?		*	
19	Si oui quelle est la fréquence ? Mensuellement <input type="checkbox"/> Trimestriellement <input type="checkbox"/> Semestriellement <input type="checkbox"/> Annuellement <input type="checkbox"/> Après chaque mission d'audit <input type="checkbox"/>			
20	Quelles sont les critères retenues pour leur évaluation Professionalisme <input type="checkbox"/> Sens de la communication <input type="checkbox"/> Qualité des rapports <input type="checkbox"/> Sens de l'équipe <input type="checkbox"/> Autre a précisé :.....			
21	A quand remonte la dernière formation effectuée par les auditeurs ?4 mois.....			
22	Les conclusions des auditeurs son elles documentées ?			

Résumé

Les entreprises, les organisations sont en permanence confrontées à l'amélioration de leur performance dans un environnement qu'elles souhaitent sécuriser.

La réussite d'une entreprise dépend tout d'abord de son organisation. Chaque entreprise a intérêt de bâtir en son sein une structure fiable, un système de communication et un dispositif de contrôle favorable à son développement. Chaque direction dans l'entreprise est jugée par sa capacité à créer de la valeur ajoutée. L'audit interne doit mettre en place les moyens en sa possession pour atteindre ses objectifs et répondre aux attentes des différentes parties prenantes s'il ne veut pas être considéré comme un « service consommateur de ressources ».

Mots clés

- ❖ *Audit interne*
- ❖ *Performance*
- ❖ *Normes internationales*
- ❖ *performance*

