

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences commerciales et financières

Option : Comptabilité et finance

Thème :

**La Contribution de l'audit interne dans
l'amélioration de la performance de cycle
approvisionnement de l'entreprise**

Cas : TONIC industrie

Elaboré par :

BOUDEHANE Rim

BOULGHOBRA Rayene

Encadré par :

Pr. AZOUANI Nacer

Lieu de stage: L'entreprise TONIC Industrie, BOUSMAIL-TIPAZA-

Période de stage : 01/04/2018 – 30/04/2018

2017/2018

Dédicaces

Dédicace :

Je dédie ce modeste travail à:

Ma mère et mon père. Aucun hommage ne pourrait être à la hauteur de l'amour dont ils ne cessent de me combler. Que Dieu leurs procure bonne santé et longue vie.

À ceux que j'aime beaucoup mon frère Houssam-eddine et ma sœur Chada

À ma grand-mère. Qui m'a accompagné par ses prières, sa douceur, puisse Dieu lui prêter longue vie et beaucoup de santé et de bonheur dans la vie.

À mon partner, mon binôme, et mon amie Rayene

À toute ma famille, et mes amis de l'association Elite

Sans oublier mes chères copines : Mouna, Merieme, Amina, Tina, Abir, Wissal et Sabrina

Et à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin pour que ce projet soit possible, je vous dis merci.

RIM

Dédicace :

Je tiens à dédier ce travail à ma famille :

Mon père, ma mère, mes frères, et ma petite sœur avec tous mes sentiments de respect, d'amour et de reconnaissance pour tous leurs sacrifices et soutiens.

À My Partner, mon binôme, et mon amie RIM

À Meriem, Chicha. Et tous mes amis du pôle universitaire kolea

Sans oublier ma chère boukellal Sabrina

À mes amis membres de l'association Elite : Wissal, Abir, Tina et Saïd

À tous ceux pour qui ma réussite leur tient au cœur.

RAYENE

Remerciements

Remerciements :

On remercie dieu le tout puissant de nous avoir donné la santé et la volonté d'entamer et de terminer ce mémoire.

Nous saisissons cette occasion pour exprimer nos profonds remerciements au **Dr. AZOUANI Nacer** enseignant à l'Ecole Supérieure de Commerce, pour son soutien tant qu'encadreur de ce mémoire.

On remercie aussi **Dr .BOUHADIDA Mohamed** enseignant à l'Ecole Supérieure de Commerce, pour nous avoir accordé de son temps, ainsi pour ses orientations et ses remarques.

Nos remerciements s'adressent également à tous nos professeurs de l'Ecole Supérieure de Commerce pour leurs générosités et la grande patience dont ils ont su faire preuve malgré leurs charges académiques et professionnelles.

Finalement nous adressons nos sincères remerciements à Monsieur **GOUMIRI Khelil Yacine**, directeur de la direction d'audit pour nous avoir acceptées en tant que stagiaires, et **Monsieur DOUIB Youcef**, chef département de contrôle interne pour l'aide précieuse qu'il nous a portée.

Nos profonds remerciements vont également à toutes les personnes qui nous ont aidés et soutenus de près ou de loin principalement à tous l'effectif de l'unité sacherie.

Résumé :

Depuis une quinzaine d'années, le contexte des relations industrielles entre entreprises est devenu plus complexe et plus turbulent. C'est pourquoi il est essentiel que chaque responsable maîtrise ses activités pour atteindre les objectifs fixés.

Dans ce cadre, l'objet de notre étude est d'examiner le rôle de la fonction d'audit interne, dans l'identification des risques liés au système de contrôle interne du processus d'approvisionnement, et par la suite la contribution de cette fonction dans l'amélioration de la performance des entreprises.

Mots clé : audit interne, identification des risques, contrôle interne, processus approvisionnement, performance.

المخلص :

منذ ما يقارب الخمسة عشر سنة، أصبحت العلاقات الصناعية بين الشركات أكثر تعقيدا و اضطرابا. مما أوجب على كل مسئول أن يسعى لضبط أنشطة مؤسسته لتحقيق الأهداف المسطرة.

و في هذا الاطار، فان الغرض من هذه الدراسة هو تفحص دور مهمة التدقيق الداخلي في تحديد المخاطر المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية لعملية التمويل و بالتالي مساهمة هذه الوظيفة في تحسين أداء الشركات.

الكلمات المفتاحية : التدقيق الداخلي، تحديد المخاطر، الرقابة الداخلية، عملية التمويل، حسن أداء.

LISTE DES TABLEAUX

Liste des tableaux

N°	Titre	Pages
N°1	Tableau comparatif entre l'audit interne et l'audit externe	08
N°2	Tableau comparatif entre l'audit interne et le contrôle de gestion	10
N°3	Tableau comparatif entre l'audit interne et l'inspection	11
N°4	Grille d'analyse des tâches	32
N°5	Le diagramme de circulation	33
N°6	Le tableau d'identification des risques	35
N°7	Modèle de FRAP	37
N°8	Risques opérationnels liés au processus achat	43
N°9	Production de l'unité sacherie	61
N°10	Tableau d'identification des risques (T.I.R)	71
N°11	Anomalies, causes, conséquences et recommandations	73
N°12	Tableau comparatifs	76

LISTE DES FIGURES

Liste des figures

N°	Titre	Pages
N°1	Les concepts de base de la performance	20
N°2	L'organigramme de production de l'unité Sacherie	65
N°3	L'organigramme de la fonction d'audit de TONIC Industrie	75

LISTE DES ABREVIATIONS

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
AMF	Autorité des Marchés Financiers
C.I	Contrôle interne
CNCC	Compagnie nationale des commissaires aux comptes
COCO	Institut canadien des comptables agréés
COSO1	The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission 1
COSO2	The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission 2
CRM	Customer Relationship Management
D.G	Directeur général
EBE	Excédent Brut d'Exploitation
F.R.A.P	La feuille de révélation et d'analyse de problème
IFACI	Institut français de l'audit et du contrôle interne
IIA	Institut International d'Audit Interne
LSF	Loi de Sécurité Financière
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
QCI	Questionnaire de contrôle interne
RD'O	Rapport d'orientation
RGPD	Règlement Général relatif à la Protection des Données
SEC	Securities and Exchange Commission
SOX	Sarbanes Oxley Act le Sarbanes Oxley Act
T	Temps
Turnbull Guidance ou Trunbull	Institut des Experts- Comptables d'Angleterre et du pays de Galle, communément

LISTE DES ANNEXES

N°	Titre
N°1	L'organigramme de l'entreprise TONIC
N°2	Parc Machine de l'unité Sacherie
N°3	L'organigramme de l'unité Sacherie
N°4	Questionnaire d'identification des procédures de contrôle interne au sein de TONIC
N°5	Questionnaire de contrôle interne sur le processus approvisionnement au niveau l'unité sacherie
N°6	Grille de de séparation des tâches de cycle approvisionnement de l'unité sacherie
N°7	Besoin de matière
N°8	Demande de facture pro-forma
N°9	Avis de confirmité
N°10	Tableau comparative des offres (T.C.O)
N°11	Le bon de commande
N°12	La demande de paiement

Sommaire

Introduction générale	I, II, III
Chapitre I : Généralités sur l’audit interne et la performance de l’entreprise.....	1
Introduction du chapitre I	2
Section 1 : Généralités sur l’audit interne et ses fonctions voisines	3
Section 2 : L’appréciation du contrôle interne	12
Section 3 : Généralités sur la performance de l’entreprise.....	20
Conclusion du chapitre I.....	25
Chapitre II : La démarche et les apports de l’audit interne.....	26
Introduction du chapitre II.....	27
Section 1 : Outils et méthodes de l’audit interne	28
Section 2 : Cycle d’approvisionnement.....	39
Section 3 : L’apport de l’audit interne dans l’évaluation de la performance	46
Conclusion du chapitre II	51
Chapitre III : Audit interne des approvisionnements au sein de TONIC Industrie.....	52
Introduction du chapitre 3.....	53
Section 1 : Présentation de l’entreprise TONIC Industrie	54
Section 2 : Description et analyse du processus de cycle approvisionnement.....	63
Section 3 : l’apport de l’audit interne à l’amélioration de la performance de l’entreprise TONIC.....	74
Conclusion du chapitre 3.....	78
Conclusion générale.....	79

Bibliographie

Annexes

INTRODUCTION GENERALE

INTRODUCTION GENERALE :

Depuis une quinzaine d'années, le contexte des relations industrielles entre entreprises est devenu plus complexe et plus turbulent. C'est pourquoi il est essentiel que chaque responsable maîtrise ses activités pour atteindre les objectifs fixés.

En effet, la reconnaissance de l'audit interne en tant que fonction clef pour l'efficacité ou la performance du dispositif de contrôle interne, lui confère la légitimité nécessaire pour jouer un rôle prépondérant au sein de l'organisation. Il a pour but une amélioration des performances de l'entreprise en s'assurant de son bon fonctionnement et en apportant des conseils. Il s'agit d'une approche de perfectionnement des processus de gestion des risques et de surveillance d'entreprise.

A cet égard, l'audit interne se définissant aujourd'hui comme une activité indépendante et objective donne ou s'efforce de garantir à l'entreprise la bonne maîtrise de ses opérations et permet de contribuer à l'amélioration des processus et à créer de la valeur ajoutée. En outre, le cycle approvisionnement a une influence majeure sur les coûts d'achat (de revient) et donc l'audit interne agit sur la rationalisation des achats aux prix les plus avantageux sur le marché. Il intervient également au niveau de la gestion des stocks et donc a une incidence directe sur le cycle des approvisionnements. Seule une bonne maîtrise de cet ensemble peut assurer une performance globale.

De ce fait, notre recherche va cibler le cycle approvisionnement qui revêt un caractère vital pour les entreprises car il est en relation directe avec les autres cycles. Ainsi, les entreprises industrielles qui s'approvisionnent à travers le monde ont connues des difficultés en matière d'approvisionnement. Ces dernières peuvent devenir fatales pour la production et la performance totale de ces entreprises.

Objectifs d'étude :

L'objectif de cette étude est de mettre en lumière l'apport de l'audit interne dans l'amélioration du cycle d'approvisionnement au sein de TONIC industrie .Cela permet donc de relever les dysfonctionnements, de rechercher les causes, d'étudier leurs conséquences ou implications sur le processus d'approvisionnement de manière à mieux les maîtriser, les supprimer et à mieux assurer les suivis des procédures de contrôle interne.

Intérêt du sujet :

L'intérêt de cette recherche réside dans la clarification du rôle de l'audit interne dans l'analyse des risques et des déficiences liés au processus approvisionnement dans le but de faire des recommandations, de donner des conseils ou de mettre en place des techniques d'évaluation du contrôle interne.

Problématique de l'étude :

Au cours du développement de ce travail de recherche, nous tenterons de répondre à la problématique suivante :

Comment l'audit interne en général et l'audit interne de cycle approvisionnement en particulier contribuent à améliorer la performance de l'entreprise TONIC ?

De cette problématique découlent les sous questions suivantes :

- Comment l'audit interne évalue la performance de la fonction approvisionnement ?
- Quelle est l'incidence de l'audit interne sur la performance de l'entreprise ?

Afin de trouver les réponses adéquates aux sous questions posées, ci-dessus, nous formulons les hypothèses suivantes :

- **Hypothèse N°1** : L'audit interne est un outil principal dans la détection et la maîtrise des risques opérationnels liés au processus de la fonction approvisionnement.
- **Hypothèse N°2** : L'audit interne impacte favorablement la performance de l'entreprise qui est la réalisation des objectifs tracés par les dirigeants de l'entreprise.

Méthodologie de recherche :

Afin d'apporter des éléments de réponse à notre problématique et de vérifier nos hypothèses, nous serons amenés à faire une étude descriptive et analytique.

Les informations nécessaires à la réalisation de cette étude seront collectées grâce à :

- Une recherche purement documentaire basée sur des ouvrages, des revues, des rapports et des études antérieures.
- Une recherche qualitative à travers l'élaboration d'un questionnaire du contrôle interne
- Une analyse des procédures à travers nos observations ainsi que les informations recueillies auprès des responsables des achats.

Plan de recherche :

Pour mener à bien notre recherche, nous avons jugé utile de scinder notre travail en trois chapitres :

Le premier chapitre vise à définir et cerner les concepts de l'audit interne, de la performance ainsi que le contrôle interne.

Le second chapitre analyse la méthodologie d'audit interne où il sera question de présenter ses différents outils utilisés, un diagnostic du processus approvisionnement, et l'apport de l'audit interne dans l'évaluation de la performance.

Le troisième chapitre traite le cas pratique au sein du service approvisionnement de l'entreprise TONIC à Bousmail.

CHAPITRE I :
**Généralités sur l'audit interne et la
performance de l'entreprise**

INTRODUCTION

Dans un environnement en perpétuelle turbulence où la gestion des risques et l'amélioration de la performance constituent un défi majeur et un centre d'inquiétude pour les dirigeants de l'entreprise. La fonction d'audit interne est élue par la direction comme clef pour l'efficacité où la performance du dispositif de contrôle interne, lui permet de mieux gérer l'organisation et qui apporte une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs.

Par ailleurs, la fonction d'audit interne est un outil de pilotage du système de contrôle interne qui contribue à l'amélioration continue de l'entreprise.

Ce chapitre sera consacré essentiellement à des généralités sur l'audit interne, le contrôle interne et la performance de l'entreprise. Nous essayerons dans les deux premières sections d'expliquer la notion d'audit interne à travers ses définitions, ses formes et son positionnement par rapport aux fonctions voisines et l'appréciation du contrôle interne. Et d'éclairer, dans une troisième section, la notion de performance à travers ses définitions, ses types et ses indicateurs.

Section 1 : Généralités sur l'audit interne et ses fonctions voisines

Cette section sera consacrée à la définition de la fonction d'Audit Interne et ses formes ainsi que l'organisation de la structure d'audit interne, et ses fonctions voisines.

1. Définition de la fonction de l'audit interne :

La première définition de l'audit interne a été approuvée par le Bureau Directeur de l'IIA le 15 juillet 1947 et publiée dans le cadre du (Statement of Responsibilities of Internal Auditing) -Déclaration des Responsabilités de l'Audit Interne-: « L'audit interne est une activité indépendante, objective, d'assurance et de conseil, menée pour ajouter de la valeur et améliorer les opérations d'une organisation. Il aide une organisation à atteindre ses objectifs en adoptant une approche systématique et méthodique pour évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance ».¹

Selon l'IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle interne) : « L'audit interne est, dans l'entreprise, la fonction chargée de réviser périodiquement les moyens dont disposent la direction et les gestionnaires de tous niveaux pour gérer et contrôler l'entreprise. Cette fonction est assurée par un service dépendant de la direction mais indépendant des autres services. Ses objectifs principaux sont, dans le cadre de révisions périodiques, de vérifier que les procédures comportent les sécurités suffisantes ; les informations sont sincères ; les opérations régulières ; les organisations efficaces et les structures claires et bien adaptées ».²

La définition adoptée par l'Institut International d'Audit Interne (l'IIA : the Institute of Internal Auditors) le 29 juin 1999 et approuvée le 21 mars 2000 par le Conseil d'Administration de l'Institut de l'Audit Interne (IFACI) : « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernance, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».³

Les définitions de l'IFACI et l'IIA insistent sur la notion d'assurance : l'audit interne ne certifie pas mais il donne une « assurance », c'est-à-dire une garantie sur la qualité du management et de la maîtrise des risques. De plus, il donne toujours son point de vue par des recommandations ; ce qui est une source d'enrichissement.⁴

¹ BOUDRIGA. M.Z, « Audit interne », collection Azurite, Tunisie, 2012, p31.

² AMMAR. S, « Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne », Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, 2007, p03.

³ SCHICK. P, « Mémento d'audit interne », Edition Dunod, Paris, 2007, p05.

⁴ RENARD.J, « Théorie et pratique de l'Audit Interne », Edition Eyrolles, Paris ,10^{ème} édition, 2017, p64.

2. Les formes d'audit interne :

Il existe plusieurs formes d'audit interne qui sont regroupés selon trois catégories à savoir :
L'objectif d'audit, le domaine concerné et le domaine d'intervention de l'auditeur.

2.1. Formes d'audit interne selon son objectif :

Cette catégorie contient quatre types d'audit interne à savoir l'audit de conformité ou de régularité, l'audit d'efficacité ou de performance, l'audit de management et l'audit de stratégie.

2.1.1. L'Audit de conformité ou de régularité :

Il a pour but de contrôler l'application des règles internes et externes. C'est-à-dire (autrement dit), il vérifie le respect des exigences qui s'appliquent au système ou au processus audité sur la base d'un référentiel pré établi que ce soit des lois, des normes ou des procédures.

2.1.2. L'audit d'efficacité ou de performance :

Il consiste à examiner de façon indépendante, objective et fiable, si, des entreprises, des systèmes, des opérations, des programmes, des activités ou des organisations fonctionnent conformément aux principes d'économie, d'efficacité et d'efficacité et si des améliorations sont possibles.⁵

2.1.3. L'audit de management :

L'audit de management permet de comprendre comment le comportement influe sur le style de management en situation. Il aide le manager (ou son équipe) à identifier les points sur lesquels il peut s'appuyer pour déployer les bonnes pratiques, ainsi que les attitudes et comportements qu'il faut travailler pour rendre le management plus efficace.⁶

Son objectif est de savoir est ce que la politique définie par le responsable audité était conforme à la stratégie définie par l'entreprise.

2.1.4. L'audit de stratégie :

Il est conçu comme une confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se situent pour vérifier la cohérence globale.⁷

2.2. Formes d'audit interne selon le domaine concerné :

Les formes d'audit interne selon le domaine concerné peuvent être distinguées en fonction des trois principaux types de missions d'audit interne qui sont : l'audit social, l'audit de qualité et l'audit thématique.

2.2.1. L'audit social :

C'est une démarche objective indépendante d'observations, d'analyses, d'évaluations et de recommandations pour améliorer les relations sociales que ce soit interne (relations des salariés entre eux,

⁵ Comité de contrôle qualité de l'audit, « Manuel d'audit de la performance », 2017, p08.

⁶ <http://www.humandee.org/spip.php?article13> , consulté le 12/04/2018 à 01h05.

⁷ RENARD.J, Op.cit, p44.

relations hiérarchiques, etc.) ou externe (relations de l'entreprise avec les différents parties prenantes telles que les actionnaires, L'Etat, les fournisseurs, etc.).

2.2.2. L'audit de qualité :

L'audit de qualité est un processus systématique, indépendant et documenté permettant d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit qualité sont satisfaits.

2.2.3. L'audit thématique :

Cet audit ne se porte pas sur l'organisation dans sa globalité, mais sur un aspect particulier de son activité. A titre d'exemple on peut citer : L'audit de micro-informatique, l'audit des archives, l'audit de la paie du personnel, etc.⁸

2.3. Formes d'audit interne selon le domaine d'intervention de l'auditeur :

Selon ce critère, l'audit peut intervenir soit dans le domaine comptable et financier, soit dans le domaine concernant les opérations effectuées par une organisation :

2.3.1. L'audit comptable et financier :

L'audit comptable et financier désigne les missions qui prennent directement appui sur les états financiers de l'entreprise pour étudier les comptes annuels ou consolidés. Son objectif est de vérifier tout ou une partie des processus comptables (comptes annuels, états financiers, documents comptables...). Il ne s'agit pas ici d'une mission de certification des comptes.

2.3.2. L'audit opérationnel :

C'est l'examen professionnel des informations relations relatives à la gestion de chaque fonction d'une entité quelconque en vue d'exprimer sur ces informations une opinion objective et indépendante, par référence aux critères de régularité, de fiabilité et d'efficacité.

3. Organisation de la fonction de l'audit interne :

Lorsqu'il y a service d'audit interne, celui-ci s'insère dans l'organisation et peut adopter plusieurs structures possibles. Le choix sera évidemment fonction de la culture de l'organisation puisque l'audit interne n'en est que le reflet.⁹

3.1. Le rattachement de l'audit interne :

Les différentes structures possibles ont beaucoup varié au cours du temps, et en particulier quant au niveau de rattachement à la hiérarchie de l'organisation.¹⁰

Le rattachement hiérarchique de l'audit interne à la direction générale ou à toute autre direction menace l'indépendance de l'audit interne et pour cela ce dernier doit être en double rattachement :¹¹

⁸ IFACI & institut international de l'audit social, « Des mots pour l'audit », Edition Eyrolles, Paris, 1995, p32.

⁹ RENARD.J, Op.cit, p369.

¹⁰ IDEM, p369.

¹¹ SCHICK.P, Op.cit, p27.

- Un directeur pour assumer la responsabilité administrative et aider l'audit interne en cas de besoin;
- Un comité d'audit émanant du conseil d'administration dont le but est de protéger l'organisation contre les irrégularités que les mandataires sociaux pourraient commettre ou promouvoir, et de rassurer les actionnaires. Sinon, un comité interne constitué par exemple des principaux dirigeants membres du comité exécutif, qui décide des missions, reçoit tous les rapports et s'informe de la mise en œuvre des recommandations.

3.2. La charte de l'audit Interne :

La charte d'audit interne est établie conformément à la Norme 1000 du cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne qui précise: « 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 ».¹²

3.3. Le code déontologie :

Le Code de déontologie a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne. Il inclut deux composantes essentielles :¹³

- Des principes fondamentaux pertinents pour la profession et pour la pratique de l'audit interne ;
- Des règles de conduite décrivant les normes de comportement attendues des auditeurs internes. Ces règles sont une aide à la mise en œuvre pratique des principes fondamentaux et ont pour but de guider la conduite éthique des auditeurs internes.

3.3.1. Les principes fondamentaux :

Il est attendu des auditeurs internes qu'ils respectent et appliquent les principes fondamentaux suivants :¹⁴

3.3.1.1. Intégrité

L'intégrité des auditeurs internes est à la base de la confiance et de la crédibilité accordées à leur jugement.

3.3.1.2. Objectivité

Les auditeurs internes montrent le plus haut degré d'objectivité professionnelle en collectant, évaluant et communiquant les informations relatives à l'activité ou au processus examiné. Les auditeurs internes évaluent de manière équitable tous les éléments pertinents et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts ou par autrui.

¹² IFACI, Groupe Professionnel « Collectivités Territoriales », La charte de l'audit interne, p 05.

¹³ IFACI, « Les outils de l'audit », Edition Eyrolles, Paris, 2013, p99.

¹⁴ IDEM, p100.

3.3.1.3. Confidentialité

Les auditeurs internes respectent la valeur et la propriété des informations qu'ils reçoivent ; ils ne divulguent ces informations qu'avec les autorisations requises, à moins qu'une obligation légale ou professionnelle ne les oblige à le faire.

3.3.1.4. Compétence

Les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, les savoir-faire et expériences requis pour la réalisation de leurs travaux.

3.3.2. Les règles de conduite :

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

- accomplir les missions d'audit avec honnêteté, diligence et responsabilité ;
- respecter la loi ;
- ne pas prendre part à des activités illégales ;
- respecter et contribuer aux objectifs éthiques et légitimes de l'organisation ;
- être impartial ;
- Ne rien accepter qui pourrait compromettre le jugement professionnel ;
- révéler les faits significatifs ;
- utiliser avec prudence et protéger les informations recueillies ;
- s'engager dans des travaux qu'on peut faire ;
- respect les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne ;
- améliorer ses compétences et l'efficacité de ses travaux.

4. Fonctions voisines de l'audit interne :

La fonction d'audit interne est souvent confondue avec certaines de ses notions voisines, pour cela on précisera la position de l'audit interne par rapport à l'audit externe, le contrôle de gestion et l'inspection.

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

Les deux fonctions sont nettement différenciées et la définition de l'audit externe est universellement admise.

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers ; et plus précisément, si on retient la définition des commissaires aux comptes : « certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers. »¹⁵

Le tableau N°01 suivant illustre les différences entre l'audit interne et l'audit externe.

¹⁵ RENARD.J, « Théorie et pratique de l'audit interne », 8^{ème} Edition, Paris, 2013, pp65-66.

Tableau N°01 : Tableau comparatif entre l'audit interne et l'audit externe

	Audit interne	Audit externe
Statut de l'auditeur	L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise.	L'auditeur externe (cabinet international ou commissaire aux comptes) est dans la situation d'un prestataire de services juridiquement indépendant.
Bénéficiaires de l'audit	L'auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise (managers, D.G., éventuellement comité d'audit).	L'auditeur externe certifie les comptes à l'intention de tous ceux qui en ont besoin (actionnaires, banquiers, autorités de tutelle, clients et fournisseurs, etc.).
Objectifs de l'audit	Son objectif est d'apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise (dispositifs de contrôle interne) et de recommander les actions pour les améliorer.	Son objectif est de certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle, des comptes, résultats et états financiers.
Champ d'application de l'audit	Le champ d'application de l'audit interne est vaste puisqu'il inclut non seulement toutes les fonctions de l'entreprise, mais également dans toutes leurs dimensions.	L'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers dans toutes les fonctions de l'entreprise.
Prévention de la fraude	Une fraude touchant, par exemple, à la confidentialité des dossiers du personnel, concerne l'audit interne et non l'audit externe.	Il est intéressé par toute fraude, dès l'instant où elle est susceptible d'avoir une incidence sur les résultats.
Indépendance de l'auditeur	L'auditeur interne est assorti de restrictions liées au fait qu'il reste toujours un employé de l'entreprise.	L'indépendance de l'auditeur externe est celle du titulaire d'une profession libérale, elle est juridique et statutaire.
Périodicité des audits	L'auditeur interne travaille en permanence dans son entreprise sur des missions planifiées en fonction du risque et qui l'occupent avec la même intensité quelle que soit la période.	L'auditeur externe quant à lui réalise sa mission de façon intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes (fin de trimestre, fin d'année).
Méthode de l'auditeur	La méthode des auditeurs internes est spécifique et originale.	Les auditeurs externes réalisent leurs travaux selon des méthodes qui ont fait leurs preuves, à base de rapprochements, analyses et inventaires.

Source: Réalisé par nos soins à partir de, RENARD.J, Op.cit, pp 66-68.

Dans ce tableau nous montrons les points différents entre l'audit interne et l'audit externe. Il faut savoir que même si les compétences requises pour ces deux métiers sont identiques, l'auditeur interne et l'auditeur externe ont des tâches différentes et un environnement de travail autre.

L'auditeur interne travaille au sein de l'entreprise. Sa mission principale est de veiller au respect des procédures.

A la différence de l'auditeur interne, l'auditeur externe ne fait pas partie de l'entreprise, elle est donc amenée à se déplacer dans l'entreprise. Même si ses missions ressemblent beaucoup à celles de l'auditeur interne, ces missions varieront en fonction de la culture de l'entreprise ou des procédures qui y sont appliquées.

4.2. L'audit interne et contrôle de gestion :

L'audit interne est passé du simple contrôle comptable à l'assistance au management dans la maîtrise des opérations. Le contrôle de gestion est passé de la simple analyse des coûts au contrôle budgétaire puis à un véritable pilotage de l'entreprise, on peut le définir comme étant l'activité permettant le pilotage économique et financier de l'organisation. Si la définition a varié dans le temps partant d'un processus budgétaire pour atteindre une gestion par objectifs, le contrôle de gestion reste caractérisé par deux éléments :¹⁶

- Le premier concerne l'espace vital de la fonction qui est le système d'information de gestion ;
- Le second est le fait que cette fonction est au service de la performance.

Ces deux caractéristiques permettent d'identifier les ressemblances, les différences et les complémentarités.

4.2.1. Les ressemblances :

Concernant les similitudes entre l'audit interne et le contrôle de gestion, on peut mentionner le fait que les deux fonctions :

- S'intéressent à toutes les activités de l'entreprise, ce qui veut dire qu'elles ont un caractère universel ;
- Attirent l'attention, recommandent, proposent, mais n'ont pas de pouvoir opérationnel ;
- Bénéficient généralement d'un rattachement hiérarchique préservant leur indépendance et leur autonomie.

4.2.2. Les différences :

Les différences entre ces deux fonctions sont décrites dans le tableau N°02 suivant :

¹⁶ RENARD.J, Op.cit, p79.

Tableau N°02 : Tableau comparatif entre l’audit interne et le contrôle de gestion

	Audit interne	Contrôle de gestion
Objectif	maîtriser les activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne.	s’intéresse à l’exploitation de l’information et l’analyse des écarts par rapport aux objectifs.
Champ d’application	S’intéresser aux plusieurs domaines comme la sécurité, la qualité, les relations sociales, l’environnement, etc.	S’intéresser essentiellement aux résultats, réels ou prévisionnels.
Périodicité	En fonction du risque.	Dépendante des résultats de l’entreprise et de la périodicité du reporting.
Méthodes de travail	Propre à l’auditeur.	S’appuie sur les informations des opérationnels (prévision et réalisation) et sont largement analytiques et déductives.

Source: réalisé par nos soins à partir de, RENARD.J, Op.cit, pp 80-81.

La distinction de l’audit interne avec le contrôle de gestion est la plus nécessaire car ces deux fonctions interviennent dans le même domaine, la gestion de l’entreprise et son amélioration, et en toute indépendance.

De ce fait, nous remarquons que le contrôle de gestion s’intéresse beaucoup plus aux résultats qu’aux d’autres aspects comme la sécurité au contraire de l’audit interne qui s’intéresse aux tous les domaines liés à l’activité de l’entreprise.

4.2.3. les complémentarités :

L’audit interne apporte une contribution au contrôle de gestion, le contrôle de gestion est d’autant plus efficace qu’il reçoit des informations élaborées et transmises dans un système de contrôle interne fiable et validé par l’audit interne. L’audit interne va apporter au contrôle de gestion cette garantie sur la qualité de l’information, comme les autres fonctions. Les rapports d’audit interne doivent donner au contrôleur de gestion des informations pertinentes pour lui permettre de juger le bon fonctionnement des processus.¹⁷

De la même façon et inversement l’audit interne va trouver auprès du contrôleur de gestion des informations qui vont attirer l’attention des auditeurs sur des points de faiblesse à prendre en compte dans les missions d’audit.¹⁸

On peut donc dire qu’au-delà des complémentarités, il existe une véritable synergie entre les deux fonctions dans le sens où l’audit interne peut apporter une garantie relative à la qualité du système

¹⁷ RENARD.J, Op.cit, p81.

¹⁸ IDEM, p81.

d’information et à la fiabilité des indicateurs et que les deux fonctions exercent, l’une sur l’autre, des contrôles réciproques.

4.3.L’audit interne et l’inspection :

Les confusions sont ici nombreuses et les distinctions plus subtiles car, ces confusions sont aggravées par la pratique et le vocabulaire : on trouve bien évidemment des inspecteurs qui font de l’inspection mais on trouve également des « inspecteurs » qui, en fait, font de l’audit interne, et on trouve aussi – last but not least – des inspecteurs qui font de l’inspection et de l’audit interne.¹⁹

Les différences entre l’audit interne et l’inspection sont illustrées dans le tableau N°03 ci-dessous :

Tableau N°03 : Tableau comparatif entre l’audit interne et l’inspection

	Audit interne	Inspection
Régularité/Efficacité	Contrôle de respect des règles et leurs pertinences caractère suffisant....	Contrôle le respect des règles sans les interpréter ni les remettre en cause.
Méthode et objectifs	Remonte aux causes pour élaborer des recommandations dont le but est d’éviter la réapparition du problème.	S’en tient aux faits et identifie les actions nécessaires pour les réparer et remettre en ordre.
Évaluation	Considère que le responsable –chef– est toujours responsable et donc critique les systèmes et non les hommes : évalue le fonctionnement des systèmes.	Déterminer les responsabilités et fait éventuellement sanctionner les responsables. Évalue le comportement des hommes, parfois compétences et qualités.
Service/police	Privilégie le conseil et donc la coopération avec les audités.	Privilégie le contrôle et donc l’indépendance des contrôleurs.
Sélection/sélectivité	Répondre aux préoccupations du management soucieux de renforcer sa maîtrise, sur mandat de la direction générale.	Investigation approfondies et contrôle très exhaustifs éventuellement sous sa propre initiative.

Source: SCHICK.P, Op.cit, P54.

A partir de de tableau en-dessus .Nous dédions que l’audit interne remonte aux causes pour élaborer des recommandations dont le but est d’éviter la réapparition du problème, en vue d'améliorer un point critique. Alors que l’inspection contrôle le respect des règles sans les interpréter ni les remettre en cause, en vue d'une sanction ou remise aux normes.

L'audit interne vérifie la bonne application des règles et procédures de l'entreprise garant du contrôle interne. Le contrôle se présente donc comme un outil d'audit. La section suivante va nous éclairer l’appréciation du contrôle interne dans l’entreprise.

¹⁹ RENARD.J, Op.cit, pp76-77.

Section 02 : L'appréciation du contrôle interne

Le contrôle interne est le pilier sur lequel s'appuie la maîtrise des opérations d'une entité quelle qu'elle soit et la notion à partir de laquelle se définit la fonction d'audit interne dont la finalité est l'amélioration constante des contrôles internes de toutes natures, pour cela, cette Section est consacrée essentiellement à présenter la notion du contrôle interne.

1. Historique du contrôle interne :

Le contrôle interne est un concept ancien qui a été modernisé en permanence afin de s'adapter aux organisations contemporaines si différentes de celles qui prévalaient au temps d'Henri Fayol. Fayol, ingénieur des mines et directeur général en 1888 d'une grande entreprise minière et de métallurgie avait déjà été frappé par les insuffisances que pouvaient présenter la fonction administrative et l'organisation au sein d'un groupe. Ainsi, en 1916, Henry Fayol précise : « Administrer, c'est prévoir, organiser, commander, coordonner et contrôler ».²⁰

Quelques années plus tard, suite aux scandales financiers qui ont secoué les entreprises américaines au début des années 2000, le législateur américain a considéré que la cause de ces difficultés résidait dans une insuffisance du dispositif de contrôle interne des sociétés concernées. Ainsi, en vue de renforcer la transparence financière, les Etats-Unis ont adopté en 2002, le Sarbanes Oxley Act (SOX), applicable aux sociétés cotées américaines et à leurs filiales.²¹

L'article 404 de cette loi exige que le directeur général et le directeur financier doivent se déclarer responsables de la mise en place et du maintien d'un processus de contrôle interne comptable et financier au sein de leur entreprise, procéder à une évaluation de son efficacité au regard d'un modèle de contrôle interne reconnu.²²

Pour la mise en œuvre de cette section 404, la Securities and Exchange Commission (SEC) et le Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) ont fortement recommandé aux entreprises américaines et étrangères cotées à New York d'adopter un référentiel de contrôle interne, intitulé « Internal Control-Integrated Framework », plus connu sous l'appellation de COSO, acronyme de « Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission » et publié en 1992. De ce fait, le COSO s'est étendu aux entreprises étrangères notamment françaises cotées à New York.²³

Il est toutefois admis que l'on peut utiliser tout autre cadre s'il a été établi par un corps d'experts, a été débattu publiquement et s'il intègre des éléments qui englobent tous les thèmes du COSO.

²⁰ Ordre des Experts Comptables, « les bonnes pratiques en matière de contrôle interne », cahiers de l'académie, France, 2008, p17.

²¹ IDEM, p18.

²² BERTIN.E, « audit interne enjeux et pratique à l'international », Edition Eyrolles, France, 2007, p53.

²³ IDEM.

Les recommandations sur le contrôle interne publiées en 1995 par l'institut canadien des comptables agréés et connu sous le nom de COCO, et l'Internal Control Guidance for Directors on the Combined Code, développé en 1999 par l'Institut des Experts- Comptables d'Angleterre et du pays de Galle, communément appelé le Turnbull Guidance ou Trunbull, semblent répondre aux exigences du PCAOB et de la SEC. Malgré l'émergence de deux référentiels (COCO et Trunbull), la plupart des entreprises anglaises et canadiennes soumises au SOX, ont choisi le SOX comme un cadre de référence.²⁴

Un an plus tard, en France, le législateur suivait la même voie et, le 1er août 2003, était promulguée la Loi de Sécurité Financière (LSF) encourageant les entreprises à une plus grande transparence vis-à-vis des tiers. Cette loi a notamment rendu obligatoire, dans toutes les sociétés anonymes, l'établissement d'un rapport sur le contrôle interne, par le président du Conseil d'administration ou de surveillance. Le rapport devait lui-même faire l'objet d'un rapport du commissaire aux comptes.²⁵

En avril 2005, l'Autorité des Marchés Financiers (AMF) a confié à un groupe de travail de « Place », le choix et/ou l'adaptation d'un référentiel de contrôle interne à l'usage des sociétés françaises soumises aux obligations de la loi du 1er août 2003 et faisant appel public à l'épargne. Les travaux du groupe de place ont été validés par l'AMF et publiés en décembre 2006 sous le titre « Le dispositif de contrôle interne : cadre de référence ».²⁶ Basé sur des principes généraux, ce cadre de référence est compatible avec le référentiel américain COSO.²⁷

En 2004, la commission «Treadway Commission »élargit le périmètre de ses réflexions et élabore un nouveau référentiel COSO qui est axé davantage sur le processus de management des risques en entreprise. Le contexte économique de ces 30 dernières années et l'émergence de lois financières ont incité les entreprises à renforcer leur système de management des risques et leur gouvernance. Pour cela, la plupart des entreprises se basent sur le référentiel COSO2 mis en place par la Commission en 2004. Puis en 2013 la nouvelle version du COSO1 et qui prendra effet à partir du 15 décembre 2014.²⁸

2. Les définitions du contrôle interne :

Les définitions du contrôle interne sont nombreuses mais ; pour mieux déterminer le sens du terme nous allons citer les définitions qui semblent les plus claires et pertinentes.

²⁴ BERTIN.E, Op.cit, p54.

²⁵ Ordre des Experts Comptables, Op.cit, p18.

²⁶ BERTIN.E, Op.cit, p54.

²⁷ AMMAR.S, Op.cit, p03.

²⁸ SAIDI.Y, « L'impact de l'évolution du référentiel COSO sur l'activation du contrôle interne dans l'entreprise », Revue des Sciences Humaines, No : 34/35, 2014, p45.

- **Définition du contrôle interne donnée par l'Ordre des Experts Comptables dès 1977 :**

« 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 les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci ».²⁹

- **Définition donnée par l'American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) 1978 :**

« Le contrôle interne est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et Procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction».³⁰

- **Définition donnée par la compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) 1987 :**

« le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle, comptable ou autre, que la direction définit, applique et surveille sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent».³¹

- **Definition du COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission):**

En **1992**: selon le COSO1 « Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'Administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :³²

- réalisation et optimisation des opérations ;
- fiabilité des informations financières ;
- Conformité aux lois et aux réglementations en vigueur».

En **2013** : Le COSO 2013 est une mise à jour du référentiel de 1992, qui a donné la définition suivante : « Le contrôle interne est un processus exécuté par le conseil d'administration, par la direction et par d'autres membres du personnel, en vue de fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs d'exploitation, de présentation de l'information et de conformité ».³³

A la lumière des définitions citées ci-dessus, il est nécessaire de garder à l'esprit que le système de contrôle interne n'est pas seulement un ensemble de mesures, moyens, procédures et méthodes, c'est

²⁹ RENARD.J, « Théorie et pratique de l'audit interne», 7ème Edition d'Organisations, Paris, 2009, p134.

³⁰ IDEM, P135.

³¹ CHEKROUN MERIEM, « Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne», thèse doctorat LMD, Tlemcen, 2013, p120.

³² BERTIN.E, Op.cit, P57.

³³ SAIDI.Y, Op.cit, p52.

plutôt un état d'esprit et un projet continue, et commun entre toutes les personnes de l'organisation qui le font fonctionner. Afin d'assurer la pérennité de l'organisation.

3. Les objectifs du contrôle interne :

Parmi les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne établie par l'IIA The Institute of Internal Auditors, la norme 2120.A1, précise dans son fond les objectifs du contrôle interne.

Les objectifs de contrôle interne peuvent être cernés en les cinq points qui suivent :³⁴

- l'atteinte des objectifs stratégiques de l'organisation ;
- 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.

Une explication plus détaillée de ces objectifs sera porte dans les points suivant :³⁵

3.1. Evaluer l'atteinte des objectifs stratégiques de l'organisation :

Cet objective a été ajoutée récemment à la norme **2120.A1**, évaluer l'atteinte des objectifs stratégiques de l'organisation implique une analyse critique de la stratégie et de l'adéquation des moyens avec ces objectifs. Dans cette démarche, la collaboration avec le contrôle de gestion semble indispensable.

3.2. La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles :

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

Et plus précisément, ces contrôles internes doivent permettre à la chaîne des informations d'être fiables et vérifiables ; exhaustives ; pertinentes et disponibles.

3.3. L'efficacité et l'efficience des opérations :

C'est le troisième objectif permanent du contrôle interne, dont la prise en compte est appréciée dans les audits d'efficacité. Cet objectif, dans le sens de la plus grande efficacité, est un élément important que le contrôle interne doit prendre en compte pour permettre aux activités de l'entreprise de croître et de prospérer.

³⁴ The Institute of Internal Auditors Global, «Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles - normes internationales pour la pratique professionnelles de l'AI», Edition 2017, p20.

³⁵ RENARD.J, 10^{ème} Edition, Op.cit, pp137-140.

L'auditeur doit normalement évaluer l'efficacité, la conception et la mise en œuvre des objectifs et des programmes de l'organisation. Ceci implique que le gestionnaire doit gérer ses risques. La gestion des risques fait partie intégrante des opérations.

3.4. La protection du patrimoine :

Un bon système de contrôle interne doit veiller à préserver le patrimoine de l'entreprise. Mais il faut étendre la notion et comprendre par là non seulement les actifs immobilisés de toute nature, les stocks, les actifs immatériels, mais également deux autres éléments néanmoins essentiels :

- Les hommes, qui constituent l'élément le plus précieux du patrimoine de l'entreprise ; et on retrouve ici la notion de risque, au sens le plus large du terme : sécurité, risque social ;
- L'image de l'entreprise qui peut se trouver détruite par un incident fortuit dû à une mauvaise maîtrise des opérations

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

3.5. Le respect des lois, règlements et contrats :

Cela englobe les dispositions législatives et réglementaires, mais elles ne se limitent pas aux lois, règlements et contrats, car il peut y avoir des dispositions individuelles ou conjoncturelles.

Or, les dispositifs de contrôle interne doivent éviter que les audits de conformité ne révèlent des insuffisances dues au non-respect des instructions. Les causes primaires de ce phénomène peuvent être diverses : Mauvaise communication, défaut de supervision, confusion des tâches, etc. dans tous les cas la qualité du contrôle interne est en cause.

Cet aspect contraignant du contrôle interne, qui impose de respecter toutes les règles tant internes qu'externes, se retrouvera dans l'analyse des dispositifs.

➤ la protection des données (cet objectif concerne le cas européenne) :

Elle est désormais un sujet à part entière depuis l'entrée en vigueur du Règlement Général relatif à la Protection des Données (RGPD). Ce dernier concerne les données relatives au personnel, aux clients, aux fournisseurs et qui doivent être sécurisées contre le vol ou la divulgation. De surcroît, elles ne peuvent être transférées hors de l'union européenne. Tout ceci nécessite une adaptation des dispositifs de contrôle interne et exige que les données soient testées : attention portée à la gestion des incidents, des accès logique, des identifiants.

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

Ces objectifs constituent la toile de fond sur laquelle chacun inscrira son activité, du haut en bas de la hiérarchie. Ils ne font pas double emploi avec les objectifs spécifiques de chacun. En d'autres termes l'organisation d'un dispositif de contrôle interne doit se concevoir et s'organiser d'un double point de vue:

- Les conditions à remplir par l'organisation pour permettre l'implantation d'un bon contrôle interne : quelles sont les règles qui doivent gouverner une « organisation » pour permettre au contrôle interne de s'implanter et de prospérer ;
- Mais aussi, dans le cadre ainsi défini, comment chacun va s'organiser pour gérer au mieux ses affaires. C'est le cadre de maîtrise du contrôle interne de chaque activité.

4. Principes fondamentaux du contrôle interne:

Le contrôle interne repose sur un certain nombre de règles de conduite ou de préceptes dont le respect lui confèrera une qualité satisfaisante.

Les principes sur lesquels s'appuie le contrôle interne sont : ³⁶ (**le contrôle interne**, Ordre des Experts Comptables et Comptables agréés 1977)

- L'organisation ;
- L'intégration ;
- La permanence ;
- L'universalité ;
- L'indépendance ;
- L'information ;
- L'harmonie ;

4.1 Le principe d'organisation :

Pour que le contrôle interne soit satisfaisant, il est nécessaire que l'organisation de l'entreprise possède certaines caractéristiques. L'organisation doit être :

- Préalable ;
- Adaptable et adaptable ;
- Vérifiable ;
- Formalise ;

Et doit comporter une séparation convenable des fonctions.

³⁶ <http://www.kammouriaudit.com> , consulté le 02/06/2018, à 07 :40.

L'organisation doit être établie sous la responsabilité du chef d'entreprise. Cette responsabilité consiste à fixer des objectifs, définir les responsabilités des hommes (organigramme), déterminer le choix et l'étendue des moyens à mettre en œuvre.

La diffusion par écrit des instructions est indispensable dans une grande entreprise. Elle est également préférable dans les entreprises de dimensions plus modeste, afin d'éviter les erreurs d'interprétation.

La règle de séparation des fonctions a pour objectif d'éviter que dans l'exercice d'une activité de l'entreprise un même agent cumule :

- Les fonctions de décisions (ou opérationnelles) ;
- Les fonctions de détention matérielle des valeurs et des biens;
- Les fonctions d'enregistrement (saisie et traitement de l'information)
- Les fonctions de contrôle;

Ou même simplement deux d'entre elles. En effet, un tel cumul favorise les erreurs, les négligences, les fraudes et leur dissimulation.

4.2. Le principe d'intégration :

Les procédures de mise en place doivent permettre le fonctionnement d'un système d'autocontrôle mis en œuvre par des recoupements, des contrôles réciproques ou des moyens techniques appropriés.

Les recoupements permettent de s'assurer de la fiabilité de la production ou du suivi d'une information au moyen de renseignements émanant de sources différentes ou d'éléments identiques traités par des voies différentes (concordance d'un compte collectif avec la somme des comptes individuels).

Les contrôles réciproques consistent dans le traitement subséquent ou simultané d'une information selon la même procédure, mais par un agent différent, de façon à vérifier l'identité des résultats obtenus (total des relevés de chèques reçus et total des bordereaux de remises en banque).

Les moyens techniques recouvrent l'ensemble des procédés qui évitent, corrigent ou réduisent, autant que faire se peut, l'intervention humaine et par voie de conséquence les erreurs, les négligences et les fraudes (traitements automatiques informatisés, clés de contrôle).

4.3. Le principe de permanence :

La mise en place de l'organisation de l'entreprise et de son système de régulation – le contrôle interne – suppose une certaine pérennité de ces systèmes. Il est clair que cette pérennité repose nécessairement sur celle de l'exploitation.

4.4. Le principe d'universalité :

Ce principe signifie que le contrôle interne concerne toutes les personnes dans l'entreprise, en tout temps et en tout lieu. C'est-à-dire qu'il ne pas y avoir de personne exclus du contrôle par privilège, ni de domaines réservés ou d'établissements mis en dehors du contrôle interne.

4.5. Le principe d'indépendance :

Ce principe implique que les objectifs du contrôle interne sont à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise. En particulier, le réviseur doit vérifier à ce que l'informatique n'élimine pas certains contrôles intermédiaires.

4.6. Le principe d'information :

L'information doit répondre à certains critères tels que la pertinence, l'utilité, l'objectivité, la communicabilité et la vérifiabilité.

4.7. Le principe d'harmonie :

On entend par principe d'harmonie, l'adéquation du contrôle interne aux caractéristiques de l'entreprise et de son environnement. C'est un simple principe de bon sens qui exige que le contrôle interne soit bien adapté au fonctionnement de l'entreprise.

En particulier, dans une petite entreprise, le contrôle interne connaît des limites inhérentes à la dimension, notamment pour ce qui concerne la mise en œuvre généralisée du principe de séparation des fonctions. Mais, il ne faut pas ignorer que cette lacune se trouve en partie compensée dans la connaissance des hommes et des activités possédées par le chef d'entreprise qui est un des éléments essentiels du contrôle interne.

Section 3 : Généralités sur la performance de l'entreprise

On éclairera le concept de performance dans cette section à travers la définition de ce concept, ses types, son importance, ses mesures et ses indicateurs.

1. Définition de la performance :

La performance de l'entreprise est une notion polysémique, complexe et difficile à définir tant les approches sont multiples.

Parmi les définitions données à la performance, on choisira les plus claires et détaillées, afin de bien comprendre le sens de ce concept.

Selon LORINO Philippe: « la performance dans l'entreprise est tout ce qui contribue à améliorer le couple valeur-coût, c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur (à contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, isolément, si cela n'améliore pas le solde valeur-coût.) »³⁶

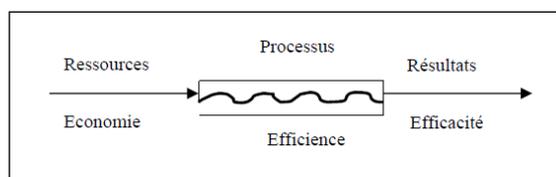
Selon BOURGUIGNON: « en matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels ». Cette définition est applicable dans tous les champs de gestion et elle vaut pour l'organisation comme pour l'individu : est performant celui qui atteint ses objectifs.³⁷

Selon ANGELE Dohou et NICILAS Berland: « la performance a longtemps été réduite à sa dimension financière. Cette performance consiste à réaliser la rentabilité souhaitée par les actionnaires avec le chiffre d'affaire et la part de marché qui préservent la pérennité de l'entreprise. Mais depuis quelques années, on est schématiquement passé d'une représentation financière de la performance à des approches plus globales incluant des dimensions sociale et environnementale.»³⁸

2. Les concepts de base :

Les concepts de base de la performance sont : illustrés dans le schéma 01 suivant :

Schéma 01 : Les concepts de base de la performance



Source : Bouquin, 2014.

Ce schéma nous montre que pour une opération soit économique, l'acquisition des ressources humaines et matérielles doit être faite au moindre coût et d'une qualité acceptable.

³⁶ LORINO Philippe, « Méthodes et pratiques de la performance », Edition d'organisation, 3^{ème} Édition, 2003, France, p05.

³⁷ Viet Ha Tran Vu, « LES DIMENSIONS DE LA PERFORMANCE DES CABINETS D'AUDIT LEGAL », 2013, France, p04.

³⁸ DOHOU.A ET BERLAND.N, « Mesure de la performance globale des entreprises », 2007, p03.

L'efficacité est le fait de maximiser la quantité obtenue de produits ou de services à partir d'une quantité donnée de ressources, exemples : la rentabilité (rapport d'un bénéfice à des capitaux investis) et productivité (rapport d'un volume obtenu à un volume consommé).³⁹

L'efficacités est le fait de réaliser les objectifs et finalités poursuivis. L'évaluation de l'efficacité ne tient aucunement compte des frais de gestion ni des coûts de production, elle est complètement indépendante du coût.

3. Typologie de la performance :

Il existe trois types de la performance à savoir :

3.1. La performance organisationnelle :

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

M. Kalika, docteur en sciences de gestion et président du Business Science Institute, propose quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle :⁴⁰

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

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

3.2. La performance stratégique et la performance concurrentielle

Contrairement aux visions à court terme de la performance guidée par l'appréciation boursière de la valeur de l'entreprise, certaines entreprises ont tout misé sur la performance à long terme, garante de leur pérennité. « Les sociétés qui sont arrivées à un leadership global au cours des vingt dernières années ont toutes débuté avec des ambitions qui étaient sans proportion avec leurs ressources et capacités. Mais elles ont utilisé une obsession de gagner à tous les niveaux d'organisation et elles ont entretenu cette obsession au cours des dix ou vingt ans au cours desquels elles ont conquis ce leadership global. (G. Hamel et C.K Prahalad, 1989).⁴¹

La performance est alors celle du maintien d'une « distance » avec les concurrents au travers d'une logique de développement à long terme entretenue par une forte motivation (base du système de

³⁹ RENAUD.A ET BERLAND.N, « Mesure de la performance globale des entreprises », 2007, France, p04.

⁴⁰ <https://creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants>, consulté le 13/04/2018 à 18 :43.

⁴¹ <https://creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants>, consulté le 13/04/2018 à 18 :43.

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

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

La nature du système concurrentiel détermine la manière dont la performance peut être obtenue, compte tenu des modes de compétitions qui sont de règle. C'est en détectant suffisamment les caractéristiques changeantes des systèmes concurrentiels de chacune des activités d'entreprise ou en anticipant sur des bases nouvelles de différenciation (création de valeur) que les entreprises peuvent s'approprier des sources potentielles de performance.

La performance peut-être à la fois l'exploitation d'un potentiel existant (qui permet de conserver une position favorable) et le développement de nouvelles formes d'avantages concurrentiels par anticipation/construction des règles du jeu qui prévaudront dans l'avenir. La performance concurrentielle dépend largement de l'analyse stratégique des règles du jeu concurrentiel.

Mettant l'accent sur la qualité de la stratégie, et donc du stratège, axée sur la compréhension de l'environnement, cette approche a eu spontanément tendance à identifier la performance globale à la compétitivité.

3.3.La performance humaine :

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

4. L'importance d'analyse de performance dans l'organisation :

Dans le champ de l'entreprise, il faut performer afin de garantir la survie et la pérennité de son organisation, et accroître par ailleurs son avantage concurrentiel. Ainsi, le concept de performance peut être défini pour une entreprise, comme étant le niveau de réalisation des résultats par rapport aux efforts engagés et aux ressources consommées. Il s'appuie largement sur les notions d'efficacité et d'efficience.

5. Les mesures de la performance :

Un système de mesure de performance est simplement un mécanisme pour améliorer la probabilité du succès de l'entreprise à l'implantation de la stratégie.⁴²

La performance se mesure avec des critères d'ordre quantitatifs ou qualitatifs.

5.1. Les critères quantitatifs :

Ces critères peuvent être :

- une valeur numérique, un nombre ou un pourcentage, exemple: ratio, classement, effectifs, taux de croissance ou de productivité.
- descriptifs et basés sur le jugement ou la perception, exemple: le niveau de participation, la cohésion ou la satisfaction du groupe, l'aptitude à la prise de décision ou au leadership, le changement d'attitude ou de comportement.

5.2. Les critères qualitatifs :

Les critères qualitatifs sont d'une importance vitale. Ils peuvent être :

- La part de marché qui est l'un des facteurs clés de la performance organisationnelle.
- la dimension humaine représente une garantie pour les performances futures d'une entreprise.
- La qualité des produits et les services et la satisfaction des clients.

6. Les indicateurs de la performance :

Etablir une liste d'indicateurs de performance permet de donner au chef d'entreprise un aperçu global de l'état de santé de son entreprise. On catégorise généralement ces indicateurs de performance selon quatre axes : financier, client, interne et marché.⁴³

6.1. L'axe financier :

Les indicateurs de performance vont chercher à mettre en avant la valeur et la rentabilité de l'investissement, pour un associé ou un investisseur, dans un objectif de plus-value à la revente par exemple ; ils sont à chercher en priorité dans les documents comptables. Les plus couramment utilisés sont le chiffre d'affaires (global, par produit/service, par département), la marge brute, l'EBE (Excédent Brut d'Exploitation).

6.2. L'axe client :

Les indicateurs de performance permettront de connaître la satisfaction du client et la qualité de la relation client ; par exemple, on trouvera ces indicateurs sur des forums internet, via des enquêtes clients, ou grâce à des outils de CRM. Les indicateurs de performance de cet axe sont le taux de fidélité (nombre

⁴² BOUAMAMA.M, « Nouveaux défis du système de mesure de la performance : cas des tableaux de bord », 2015, France, p28.

⁴³ <https://www.petite-entreprise.net/P-3174-136-G1-les-indicateurs-de-performance-de-l-entreprise.html>, consulté le 15/04/2018 à 13 :53.

de clients fidèles sur le nombre total de clients), le coût d'acquisition d'un client (coût pour acquérir un nouveau client).

6.3. L'axe interne :

Tous les processus internes à l'entreprise peuvent être suivis par des indicateurs de performance dans un objectif d'amélioration de la rentabilité et de l'efficacité du service ou de l'organisation. Temps passé aux procédures administratives, taux d'absence et taux de démission des employés, taux de formation, nombre de contacts émis par collaborateur font partie des indicateurs de performance les plus utilisés.

6.4. L'axe marché :

Les indicateurs de performance vont produire des informations sur la plus-value apportée par le produit ou service, l'innovation de l'entreprise, la notoriété de la marque ; On mettra en avant des taux de transformation d'un devis en facture, un indicateur de notoriété sur les réseaux sociaux (nombre de «like», de «retweets», etc.), le chiffre d'affaires dégagé par les nouveaux produits ou services, le taux d'investissement, etc.

CONCLUSION

En conclusion, ce premier chapitre nous a permis de définir la notion d'audit interne, en précisant son positionnement par rapport à l'audit externe, le contrôle de gestion et l'inspection.

A savoir que l'audit interne contribue à accroître la performance de l'entreprise à travers la maîtrise des risques, l'amélioration des processus de gestion et la maintenance d'un système de contrôle efficace. La prochaine étape de notre étude sera donc d'aborder l'organisation de travail de l'audit interne.

CHAPITRE II :

La démarche et les apports de l'audit interne

INTRODUCTION :

Après avoir traité les généralités de l'audit interne et la performance des entreprises, dans ce deuxième chapitre.

Pour la première section nous allons procéder, aux traitements des outils d'interrogation, des outils descriptifs et techniques dont l'auditeur est tenu de connaître afin de mieux mener une mission d'audit. Nous allons également expliquer le déroulement de cette dernière, qui s'articule autour de trois grandes phases à savoir : la phase de préparation, la phase de réalisation, et la phase de conclusion.

La deuxième section est réservée au cycle d'approvisionnement et aux risques liée à ce dernier.

Le cycle approvisionnement est jugé comme centre des préoccupations et des inquiétudes pour l'ensemble des dirigeants des entreprises, car la mauvaise gestion de ce cycle se répercute négativement sur la production et les ventes. Ce qui peut induire à la détérioration de la pérennité et la continuité de l'entreprise.

Quant à la dernière section elle expose, les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise. La fonction d'audit interne donne à l'entreprise une assurance sur le degré de maîtrise des risques, et lui apporte les conseils, et les recommandations pour s'améliorer, garantir la rentabilité, la croissance, et créer de la valeur ajoutée.

Section 01 : Outils et méthodes de l'audit interne**1. Les outils de l'audit interne**

Pour bien mener sa mission d'audit, l'auditeur interne emploie des outils qui vont lui permettre d'atteindre son but.

Les outils d'audit interne peuvent être classés selon deux démarches possibles de l'auditeur :¹

- les outils d'interrogation qui vont aider l'auditeur à formuler des questions ou à répondre à des questions qu'il se pose ;
- les outils de description, on pourrait presque dire de « révélation », qui ne présupposent pas de questions particulières, mais vont aider à mettre en relief les spécificités des situations rencontrées.

1.1. Les outils d'interrogation :

Dans les outils d'interrogation, nous trouvons les interviews; Le sondage statistique ; Les questionnaires ; les outils informatiques ; Vérifications, analyses et rapprochements divers.

1.1.1 L'interview (Entretiens):

L'interview est un outil utilisé souvent par l'auditeur interne, pour recueillir les informations nécessaires au déroulement, ainsi qu'à l'atteinte des objectifs de sa mission d'audit.

➤ Les sept règles d'une bonne interview :

L'interview d'audit interne n'est pas une conversation : l'auditeur interne n'est pas dans la position du journaliste qui interviewe un homme politique, sur sa demande. Ici, c'est celui qui écoute (l'auditeur) qui est demandeur de l'entretien, et c'est loin d'être un interrogatoire dans lequel le rapport serait celui d'un accusé face à son accusateur.²

Pour mieux mener une interview 7 règles essentielles sont mises en place :³

- 1^{ère} règle : respecter la voie hiérarchique
- 2^{ème} règle : rappeler clairement la mission et ses objectifs
- 3^{ème} règle : évoquer les difficultés, les points faibles, les anomalies rencontrées
- 4^{ème} règle : adhérer aux conclusions de l'interview
- 5^{ème} règle : conserver l'approche système
- 6^{ème} règle : savoir écouter
- 7^{ème} règle : considérer son interlocuteur comme un égal

¹ RENARD.J, 7^{ème} Edition, Op.cit, p330.

² IDEM, pp 335-336.

³ IBID, pp 336-341.

1.1.2 Le sondage statistique:

L'échantillonnage (ou sondage) statistique permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, dont la taille ne permet pas une analyse exhaustive, d'extrapoler à l'ensemble de la population les observations effectuées sur l'échantillon.⁴

Pour mener une investigation de sondage trois niveaux d'informations statistiques sont nécessaires :⁵

- Premier niveau : Concernant les données élémentaires : l'auditeur va tirer des conclusions ou bien des pistes d'observations. Il trie selon deux méthodes, soit avec l'enquête qui permettra à l'auditeur interne de connaître le pourcentage de gens qui vont répondre oui ou non. Soit en utilisant la méthode du tri croisé. Cette méthode est très élaborée puisqu'elle met en œuvre deux (02) variables, exemple analyse des ventes par régions et par produits.
- Deuxième niveau : L'auditeur interne accueille l'information ou bien les statistiques interne par tous et surtout de la part des contrôleurs de gestion. Ici le contrôleur de gestion joue un rôle très important.
- Le troisième niveau : Concernant l'échantillonnage statistique mis en œuvre par la technique de sondage.

1.1.2 Les Questionnaires :

Les questionnaires d'audit sont en nombre de deux, le questionnaire d'audit et le questionnaire de contrôle interne.

- **Le questionnaire d'audit :**

L'évaluation du système de contrôle interne nécessite la recherche des informations relatives à l'activité auditée. Pour cela l'auditeur utilise une série de questions pour avoir tout ce qu'il faut c'est le questionnaire. Ce dernier est une liste de questions auxquelles on doit répondre par écrit. C'est en général l'auditeur qui reporte les réponses sur le questionnaire. Ce dernier est rempli après l'interview, à partir des notes prises et des documents obtenus. Par ailleurs, la méthode d'approche par le questionnaire dépend de la crédibilité des réponses données par les audités. A cet effet, il est nécessaire que l'auditeur interne procède à la vérification des données collectées.⁶

⁴ IFACI, « Les outils de l'audit interne », Op.cit, p78.

⁵ ZIANI.A, « Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, cas Entreprises Algériennes », Thèse doctorat LMD, Tlemcen, 2013, p 64.

⁶ CHEKROUN.M, Op.cit, p96.

- **Le questionnaire de contrôle interne :**

Le questionnaire de contrôle interne est une liste de questions auxquelles l'auditeur répond « oui » ou « non » (ou non applicable) afin de porter un diagnostic par simple lecture des réponses.⁷

Ce questionnaire permet à l'auditeur d'apprécier le niveau et de porter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne de l'entité ou de la fonction auditée. Or, le questionnaire est bâti pour que les réponses négatives désignent les points faibles du dispositif de contrôle interne, et que les positives signalent les points forts. En fait, l'exploitation du QCI consiste ensuite pour l'auditeur à évaluer l'impact des « non » et à vérifier la réalité des « oui ». De plus, l'auditeur interne doit inclure le questionnaire de contrôle interne dans les documents du travail de l'auditeur.⁸

L'utilisation du questionnaire du contrôle interne permet la constatation de plus de faiblesses en matière de contrôle interne que l'utilisation seulement de la narration par certains auditeurs.

1.1.4 Les outils informatiques :

Ils sont de plus en plus nombreux. Nous nous limiterons à un classement des différents outils utilisés avec quelques commentaires éventuels.

Trois catégories d'outils informatiques peuvent être définies :⁹

- Les outils de travail de l'auditeur : par exemple, les logiciels de traitement de textes, les logiciels de dessin (power point,...etc.) et les tableaux.
- Les outils de réalisation des missions : on peut citer à titre d'exemple, les outils méthodologiques qui permettent d'établir et de suivre le déroulement de son QCI (la FRAP,...etc.).
- Les outils de gestion de services : ils sont nécessaires pour l'auditeur. Parmi ces outils il y a:¹⁰
 - Les logiciels de suivi des temps de travail des auditeurs
 - Les outils de mesure d'efficacité des missions d'audit.
 - Le contrôle budgétaire de l'unité.

1.1.5 Vérifications, analyses et rapprochements divers :

Ce ne sont pas des outils à proprement parler mais plutôt des procédés et qui sont utilisés par l'auditeur au cours du travail sur le terrain.¹¹

⁷ SCHICK. P, Op.cit, p150.

⁸ CHEKROUN.M, Op.cit, p 97.

⁹ RENARD.J, Op.cit, p342.

¹⁰ ZIANI.A, Op.cit, p67.

¹¹ RENARD.J, Op.cit, pp 346-347.

1.1.5.1 Les vérifications :

Elles sont extrêmement diverses : les plus nombreuses sont les vérifications arithmétiques, L'auditeur interne vérifie aussi l'existence de tous les documents nécessaires sur le terrain.

1.1.5.2. Les analyses :

C'est une technique qui permet de révéler les dysfonctionnements de l'activité auditée mais qui demande une bonne connaissance des données disponibles dans les applications informatiques et une bonne fiabilité dans la technique de saisie des informations.

1.1.5.3. Les rapprochements :

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

- Effectif déterminé par le service du personnel et effectif connu de l'unité ;
- Stock comptable et stock réel.

Avec le principe que toute différence révélant une anomalie

1.2. Les outils de description :

Dans les outils de description, nous trouvons ; l'observation physique, la narration, l'organigramme fonctionnel, la grille d'analyse des tâches, et le diagramme de circulation.

1.2.1. L'observation physique :

Le travail de l'auditeur interne ne doit pas effectuer uniquement dans son bureau. L'auditeur doit aller sur le terrain et pratiquer l'observation physique : aller « sur le terrain » c'est comme allé dans une usine, visiter un secteur commercial,...etc. ou même aller dans un autre bureau. Il existe trois conditions pour la bonne pratique de l'observation physique : ¹²

- L'observation ne doit pas être clandestine.
- L'observation ne doit pas être ponctuelle
- L'observation doit toujours être validée car elle est incertaine.

1.2.2. La narration :

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

¹² RENARD.J, Op.cit, p327.

est la plus riche, c'est elle qui apporte le plus d'enseignements ; la narration par l'auditeur n'est qu'une mise en ordre des idées et des connaissances.¹³

1.2.3. L'organigramme fonctionnel :

L'organigramme hiérarchique est mis en place par le responsable et communiqué à l'auditeur. L'organigramme fonctionnel, par contre, va être construit par l'auditeur, si celui-ci le juge nécessaire, pour y voir plus clair. L'auditeur le dessine à partir d'informations recueillies par observations, interviews, narrations. Cet organigramme a comme caractéristique que les mots figurant dans les cases ne sont pas des noms de personnes mais des verbes désignant des fonctions.¹⁴

1.2.4. La grille d'analyse des tâches :

La grille d'analyse des tâches, qui est la photographie à un instant T de la répartition du travail. Sa lecture va permettre de déceler sans erreur possible les manquements à la séparation des tâches et donc donner un remède. Elle permet également de faire le premier pas dans l'analyse des charges de travail par individu dans la mesure où les tâches ont été quantifiées.¹⁵

Tableau N°04: Grille d'analyse des tâches

Grille d'analyse des tâches	Processus : Payer les factures aux fournisseurs			
	Service courrier	Comptable	Direction financier	Demandeur
Réception des factures	X			
Comptabilisation des factures		X		X
Validation des factures				
Vérification des factures		X		
Préparation du règlement		X		
Émission du règlement			X	

Source : IFACI , « Les outils de l'audit interne », Op.cit, p53.

1.2.5 Le diagramme de circulation :

Le diagramme de circulation permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions, activités et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination afin de donner une vision globale et complète du cheminement des informations et de leurs supports.¹⁶

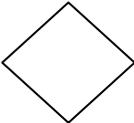
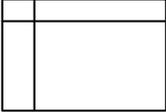
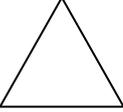
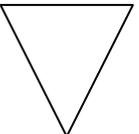
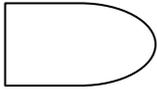
¹³ RENARD.J, « Théorie et pratique de l'audit interne », Op.cit, p330.

¹⁴ IDEM, pp331-332.

¹⁵ IBID, p333.

¹⁶ BARNIA. MOHAMED; «La création de valeur ajoutée socio-économique par l'Audit Interne: Cas d'Entreprises Marocaines». Thèse doctorat, 2015, p89.

Tableau N°05: Le diagramme de circulation

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

Source : GERARD VALIN et LIONEL COLLINS, «Controlor &Auditeur », édition DUNOD, Paris, 2006, p 186.

Le diagramme de circulation facilite l'analyse du processus à travers la lecture de l'acheminement des opérations ; il permet dans un premier temps de valider si la procédure est correcte ou pas ensuite ; il sera question de détecter les faiblesses dans l'application de la procédure.

En résumé, plusieurs outils sont mis à la disposition de l'auditeur, et c'est à lui de choisir l'outil adéquat. Pour bien mener sa mission, on se réfère à ces connaissances et son sens de l'orientation.

2. La méthodologie d'une mission d'audit :

Toute mission d'audit interne est organisée par une démarche systématique (méthodologie) menée par une équipe d'auditeurs et dirigée par un chef de mission. Le rôle du chef de mission est d'animer et contrôler la progression des travaux afin de conjuguer tous les efforts des auditeurs (rôle de coordination), d'assurer la qualité des travaux et d'assumer la responsabilité d'interface avec les audités. Une mission d'audit peut durer de quelques jours à quelques mois selon l'envergure du sujet et le nombre d'auditeurs, le plus fréquent est de quatre à dix semaines pour une mission nouvelle avec 2 à 4 auditeurs dont un chef de mission.¹⁷ La mission d'audit se compose de trois phases essentielles :

- Une phase de préparation (étude).
- Une phase de réalisation (vérification).
- Une phase de conclusion.

¹⁷ CHEKROUN.M, Op.cit, p62.

2.1. La phase de préparation (d'étude) :

La phase de préparation ouvre la mission d'audit, c'est la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action. C'est aussi la phase où, les objectifs et le périmètre de la mission seront définis avec précision. Elle exige des auditeurs une capacité importante de lecture, d'attention, d'apprentissage. Et une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui la demander.¹⁸ Les principales étapes de cette phase sont les suivantes :

- Le droit d'accès ou l'ordre de mission ;
- L'étape de familiarisation (prise de connaissance) ;
- Etape d'analyse des risques ;
- Le rapport d'orientation (ou recadrage).

2.1.1 Le droit d'accès ou l'ordre de mission :

L'ordre de mission formalise le **mandat** donné par la direction générale à l'audit interne pour informer les principaux responsables concernés de l'intervention imminente des auditeurs interne.¹⁹

Il comporte toujours les éléments suivantes : Les noms et prénoms du chef de la mission et de l'équipe des auditeurs ; l'objet de la mission; le contexte dans lequel ou sur lequel l'intervention sera réalisée ; la date de démarrage de la mission ; la liste des documents à consulter et des personnes à rencontrer.

2.1.2 L'étape de familiarisation (prise de connaissance) :

Cette étape, qui conditionne le succès ou l'échec de la mission, présente un double objectif : prendre connaissance de l'environnement et du domaine à auditer et prendre conscience des risques éventuels.²⁰

La collecte d'informations doit être organisée. Les informations à collecter peuvent être regroupées sous différents thèmes:²¹

- structure et organisation internes de l'entité à auditer,
- contexte réglementaire,
- processus et procédures,
- système d'information : communication interne et externe,
- missions d'audit précédentes.

La prise de connaissance ne se limite pas à la collecte des données. L'auditeur procède à l'interview des personnes concernées par la mission d'audit et leur pose les bonnes questions.

¹⁸ RENARD.J, Op.cit, p194.

¹⁹ IDEM, p198.

²⁰ ÉLISABETH Bertin, Op.cit, p39.

²¹ BOUDRIGA. Z, Op.cit, p152.

A l'issue de cette étape, l'auditeur doit disposer de l'ensemble des documents et des informations sur le domaine à auditer, ainsi que les risques susceptibles de menacer l'atteinte des objectifs de l'organisation.

2.1.3 Etape d'analyse des risques :

Toutes les informations ainsi recueillies, sont classées dans un dossier permanent. Elles permettent à l'auditeur de réaliser une évaluation préliminaire des forces et faiblesses apparentes. D'où l'élaboration par l'auditeur d'un tableau des risques.²²

Ce dernier doit nécessairement prendre en compte les trois facteurs susceptibles de générer des risques de toute nature : ²³

- L'exposition : ce sont les risques qui pèsent sur les biens (immobilisation, argent stocks,) et ces risques sont multiples, incendies, dommages de toute sorte.
- L'environnement : ce n'est plus le bien lui-même, mais ce qui est autour qui devient facteur de risque. Sous cette rubrique prennent place tous les risques liés aux Opérations.
- La menace : c'est celle qui risque de conduire à la multiplication des procédures et contrôles qui seront autant des freins et des contraintes, si l'on n'a pas pris la mesure exacte du danger. Le danger c'est ici la fraude mais ce sont aussi les catastrophes naturelles ou sociales.

Tableau N°06: Le tableau d'identification des risques

Taches	Objectifs	Risques	Évaluation	Dispositif de CI	CI Constat
les tâches ou opérations élémentaires.	en face de chaque tâche, ses objectifs.	estimer les risques encourus. si les objectifs ne sont pas réalisés, ou la tâche est mal faite ou n'est pas faite.	évaluation du risque attaché à cette tâche : ➤ Moyen(M); ➤ Faible (I); ➤ Fort(F).	rappeler le dispositif de CI que l'on devrait trouver pour faire face au risque identifié.	indiquer si le dispositif identifié existe (oui) ou n'existe pas (non).

Source : Réalisé par nos soins à partir de Renard.J,8ème édition ; Op.cit, pp217-219.

C'est donc à partir de ce tableau que l'auditeur interne va préciser les objectifs de sa mission. Mais nous verrons que le tableau n'est qu'une aide à la décision et qu'il faudra l'interpréter.²⁴

²² ÉLISABETH Bertin, Op.cit. p40.

²³ RENARD.J, Op.cit. p215.

²⁴ IDEM, p219.

2.1.4 Le rapport d'orientation (ou recadrage):

A la fin de la phase d'étude de la mission et Just avant que ne démarre la phase de vérification de l'audit, un document synthétique présente dans un rapport d'orientation «RD'O », les objectifs poursuivis et zones de risques que les auditeurs vont examiner.il délimite ainsi précisément le champ de l'intervention.il est noter que la direction d'audit pourra à ce stade proposer de ne pas continuer la mission, si en fin d'étude préliminaire, l'enjeu ne s'avérait pas réel.²⁵

2.2 La phase de réalisation (de vérification) :

Durant cette phase l'auditeur sera la plupart du temps présent sur le terrain, afin de suivre le déroulement des opérations de sa mission. Les principales étapes de cette phase sont les suivantes :

- Tout commence par une réunion d'ouverture ;
- Le programme de vérification ou programme de travail ;
- La feuille de révélation et d'analyse de problème (F.R.A.P).

2.2.1 La réunion d'ouverture :

La réunion d'ouverture a pour but d'établir les premiers contacts avec l'ensemble des personnes Impliquées dans la mission d'audit avant de commencer les travaux du terrain. L'ordre du jour de la réunion contient : ²⁶

- La présentation mutuelle des personnes présentes
- Le contexte et les objectifs de la mission
- La présentation de la lettre de cadrage de la mission.
- L'accord sur le calendrier de l'audit et autres dispositions pertinentes, avec les audités, par exemple la date de la réunion de clôture, les réunions intermédiaires entre l'équipe d'audit et le responsable et le personnel de l'entité à auditer.
- Une courte présentation des méthodes et procédures à utiliser pour mener l'audit.
- La confirmation de circuit de communication officielle entre les audités et l'équipe d'audit, et la disponibilité de toutes les ressources et installations nécessaires à l'équipe d'audit.
- Répondre aux questions des audités et éventuellement modification de la lettre de cadrage en prenant en compte les remarques des audités.

2.2.2 Le programme de vérification ou programme de travail:

Le programme de travail est un document interne au service d'audit destiné à définir les travaux que les auditeurs vont effectuer ainsi que les diverses techniques et outils que ces derniers vont utiliser pour la mise en œuvre du rapport d'orientation. Le programme de travail contient 5 points essentiels:

²⁵ SCHICK .P, Op.cit, p92.

²⁶ BOUDRIGA. Z, Op.cit, pp155-156.

- les objectifs de la mission,
- le découpage de la mission en plusieurs tâches et la durée de chacune d'elles,
- le calendrier d'exécution des tâches,
- la répartition des tâches entre les auditeurs en charge de la mission.
- les outils à envisager pour chaque tâche (interview, échantillonnage statistique, grille d'analyse des tâches, etc.).²⁷

2.2.3 La feuille de révélation et d'analyse de problème (F.R.A.P) :

La FRAP est un document normalisé, remplie par l'auditeur à chaque fois qu'il rencontre un dysfonctionnement, une erreur, une malversation, une insuffisance... bref, à chaque fois qu'une observation révèle un problème, une difficulté, l'auditeur utilise ce moyen pour conduire son raisonnement. À la fin de son audit, il est alors en possession d'une grande quantité de FRAP, relatives à tous les domaines explorés dans l'ordre chronologique et logique du questionnaire de contrôle interne.²⁸

Tableau N°07: Modèle de FRAP

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

Source : Jacques RENARD, Op.cit., p. 249.

2.3 Phase de conclusion :

L'auditeur revient à son bureau avec l'ensemble de ses FRAP, il rédige un document nommée le projet de rapport d'audit. Puis a lieu la réunion de clôture ou la réunion de validation d'où sort le rapport d'audit valide, non discutable et dans son état final et auquel il faut assurer un suivi.

2.3.1 Le projet de rapport d'audit interne:

Sur la base des FRAP Le Chef de mission rédige le projet de rapport ; Les résultats de la mission sont présentés dans ce rapport qui est provisoire pour trois raisons:²⁹

²⁷ BOUDRIGA. Z, Op.cit, p156.

²⁸ RENARD.J,Op.cit, p247.

²⁹ BOUDRIGA. Z, Op.cit, p174.

- Première raison: les observations qu'il contient n'ont pas encore fait l'objet d'une validation générale; elles ne peuvent pas être considérées comme définitives, même si chaque FRAP a fait l'objet d'une validation spécifique.
- Deuxième raison: ce document, s'il comporte déjà les recommandations, ne comprend pas les réponses des audités à celle-ci.
- Troisième raison: le droit de réponse permet aux audités, dans le cas d'un désaccord avec les auditeurs internes en charge de la mission, de faire intégrer leur commentaire, avis ou version des faits dans le rapport.

2.3.2 La réunion de clôture :

C'est La réunion de validation du projet de rapport a pour but de rendre indiscutable le contenu du rapport définitif.³⁰

Tous les éléments découverts lors de l'audit, les documents, les éléments de preuve contenues dans le projet de rapport doivent être présentés et validés par les audités. Pour résumé cette réunion a pour objectifs: de présenter et valider les constats; d'expliquer et faire accepter les recommandations; et de fixer les modalités pratiques relatives au plan d'action et au suivi de la mission.³¹

2.3.3 Le rapport définitif :

Dans ce rapport, le diagnostic des faiblesses est précis et détaillé. Les risques sont mis en évidence le plus clairement possible. Les recommandations en revanche, sont relativement globales et ouvertes, la recommandation n'étant pas une critique et n'implique pas de faute professionnelle. C'est une solution proposée au responsable en vue de résoudre les dysfonctionnements constatés. Le rapport doit satisfaire un certain nombre de critères et doit être objectif, impartial, clair, logique, concis, utile et convaincant.³²

2.3.4 Le suivi des recommandations :

Il faut communiquer régulièrement à la hiérarchie supérieure les suites données aux recommandations formulées par l'audit, et éventuellement les résultats obtenus par les actions correctives des audités. Le suivi des recommandations permet : de maintenir la pression, d'informer la Direction, le Comité d'Audit et le Conseil d'Administration, et de motiver les équipes d'auditeurs internes.³³

³⁰ BARNIA. M, Op.cit, p81.

³¹ BOUDRIGA. Z, Op.cit, p176.

³² BARNIA. Mohamed, Op.cit, p81.

³³ IDEM, p85.

Section 2 : Cycle d'approvisionnement

Dans cette section nous allons établir un état des lieux résumant des éléments de base qui existent dans l'exécution de la fonction approvisionnement ainsi que les risques liés à cette fonction.

1. Fonction approvisionnement :

La fonction approvisionnement est responsable de l'acquisition des biens ou services nécessaires au fonctionnement de l'entreprise. Elle regroupe la fonction d'achat et la fonction gestion des stocks.

1.1. Définition de la fonction approvisionnement :

« L'approvisionnement est l'ensemble des opérations qui permettent de mettre à la disposition d'un utilisateur un bien ou un service non disponible dans l'entreprise et correspondant à un besoin défini en quantité et en qualité dans un temps déterminé à un coût minimum ».³⁴

A travers cette définition, nous retiendrons que la fonction approvisionnement a pour but de répondre aux besoins de l'entreprise en matière de produits ou de services nécessaires à son fonctionnement, à la date convenable, dans des conditions meilleures de qualités et de cout.

1.2. Les objectifs de la fonction approvisionnement :

De façon détaillée, les objectifs d'ensemble de la fonction approvisionnement se définissent comme suit :³⁵

- Assurer que les matières, fournitures et services nécessaires à l'exploitation de l'entreprise sont approvisionnés de manière continue, du moment que toute rupture des stocks de matières premières ou de pièces servant à la fabrication, entraînerait l'arrêt des activités et s'avérerait très coûteuse, en raison de la perte dans le domaine de la production ;
- Maintenir les sommes investies dans les stocks et les pertes s'y rattachant au plus bas niveau possible ; il s'agit en fait d'une des façons d'assurer un apport ininterrompu de matière qui consiste à toujours disposer des stocks considérables ;
- Assurer le respect des normes de qualité adéquate pour que la production d'un bien ou d'un service réponde aux attentes des clients et n'engendre pas des coûts très élevés, c'est ainsi que toute matière utilisée présente un certain degré de qualité. Vu la nécessité d'accroître la qualité pour faire face à la concurrence à l'échelle mondiale, on doit accorder une attention particulière à l'objectif de qualité que doit poursuivre le service des Achats ;

³⁴ HELENE.P, « Guide pratique de la fonction achats et approvisionnements en PME / PMI », édition Maxima, 2000, p210.

³⁵ M. LENDERS, H-E.FEARON, J .NOLLET, « la gestion des approvisionnements et des matières », Edition Gaëtan Morin, Paris-Montréal, 1998, p24.

- Standardiser les articles acquis dans la mesure du possible. En effet, on doit acheter l'article qui convient le mieux à l'usage qu'on se propose d'en faire du point de vue de l'entreprise dans son ensemble ;
- Améliorer la position concurrentielle de l'entreprise : afin de pouvoir concurrencer ces rivaux une entreprise doit limiter ses coûts afin de protéger sa marge bénéficiaire ;
- Enfin, le service de l'Approvisionnement doit assurer l'approvisionnement continu des matières nécessaires à la production des biens et à la fourniture des services au moment opportun, afin de respecter les engagements de livraison pris envers les clients.

1.3. L'importance de la fonction approvisionnement dans la chaîne de valeur de l'entreprise :

Dans le contexte du commerce de détail ou de la fabrication, la fonction approvisionnement joue un rôle déterminant dans la compétitivité de la firme. A cet effet, nous allons citer quatre rôles principaux de la fonction approvisionnement :

- Satisfaction des besoins de tous types de bien d'équipement, matière première, énergie... etc.
- La constitution et la gestion des stocks de l'entreprise ;
- La participation à la définition de la qualité des produits de l'entreprise ;
- Protéger l'organisation ou l'entreprise contre les incertitudes du marché.

2. Fonction d'achat :

Les achats occupent depuis toujours une place importante et constituent une procédure sensible de l'entreprise. Afin de mieux appréhender la fonction d'achat, nous commençons par la définir, donner son rôle, objectifs et le processus à suivre dans cette fonction.

2.1. Définition de la fonction achat :

Pour Gilles & Blanchard (1999) : « la fonction achat est donc au sein d'une entreprise la fonction qui a pour mission de satisfaire ses besoins d'exploitation, traduits par les biens (matières premières, marchandises, fournitures diverses) et services (consommations intermédiaires et autres prestations extérieures reçues) ».

2.2. Le rôle de la fonction achat :

Le rôle de la fonction achat consiste à :³⁶

- Prévoit les besoins des autres services de l'entreprise ;
- Fixer les délais aux termes auxquels, ces besoins doivent être satisfaits ;
- Fixer les conditions des prix, de qualité, de transport et des services après-vente ;
- S'informer continuellement et informer les autres services de l'entreprise sur l'évaluation amont et ses caractéristiques ;

³⁶ <https://www.scribd.com/doc/52595768/GEST-Chapitre-1-Fonction-d-Approvisionnement>, consulté le 28/05/2018 à 22 :27.

- Le service achat exerce un double rôle, il est en temps client et fournisseurs.

2.3. Le processus de la fonction achat :

La notion de processus d'achat fait référence à un ensemble d'étapes :

- L'expression des besoins;
- Choix des fournisseurs et appel à concurrence ;
- La passation et le suivi de la commande ;
- La réception de la commande et réception des factures fournisseurs ;
- Comptabilisation ;
- Paiement ;
- L'évaluation.

2.3.1. L'expression des besoins :

L'expression des besoins est matérialisée par une demande d'achat, cette demande est un document qui comporte les informations suivantes :

- Une description détaillée de l'article demandé ;
- Le numéro du code s'il existe ;
- La quantité désirée ;
- Le délai de livraison.

2.3.2. Choix des fournisseurs et appel à concurrence :

Le choix des fournisseurs s'effectue selon plusieurs critères parmi lesquels :³⁷

- Le prix.
- La qualité (respect du cahier des charges fixant les exigences techniques) ;
- Les délais de livraison et leur respect ;
- Le service après-vente (maintenance des biens de production : machines, ordinateurs...) ;
- Les facilités de paiement ;
- La sécurité (régularité et sûreté des approvisionnements) ;
- La garantie ;
- La localisation.

La sélection des fournisseurs se fait au moyen :³⁸

- **Des appels d'offre** effectués par voie de presse ou par circulaire.
- **De la négociation directe** : mise en concurrence des fournisseurs habituels et négociation des conditions.

³⁷ LACROIX.J, « Ressources pour les enseignants et les formateurs en français des affaires », Paris, p02.

³⁸ IDEM,p02.

- **Des centrales d'achat** qui sont chargées de trouver les fournisseurs et de négocier les conditions de vente pour les entreprises de distribution.

2.3.3. La passation et le suivi de la commande :

Une commande ne devra jamais être orale, passée par téléphone ou de vive voix, sans aucune confirmation écrite. Le bon de commande est un document de transaction dans lequel il détaille les articles commandés et toutes les conditions utiles à la bonne exécution de la commande.

Le bon de commande contient :³⁹

- Nom et adresse du fournisseur ;
- Date et numéro de la commande, ainsi que mot commande ;
- Détails des marchandises commandées ;
- Prix unitaire et global, Conditions de livraison, de paiement et signature de l'acheteur.

Une fois que la commande a été adressée au fournisseur, l'acheteur doit s'assurer que le fournisseur respecte la date de livraison, et la quantité commandée. Lorsque le fournisseur adresse une confirmation de commande ou un accusé de réception de commande, il faut absolument vérifier que les termes de la confirmation sont conformes à ceux de la commande. Il faut porter une attention particulière au prix, aux quantités et aux délais de livraison et aux conditions de paiement.

2.3.4. La réception de la commande :

Avant d'accepter le déchargement d'une livraison, le réceptionneur doit vérifier qu'elle est conforme quantitativement et qualitativement aux désignations du bon de commande.

Lorsque la commande correspond à la livraison, le réceptionneur signe le bon de livraison du fournisseur et établit un bon de réception.

2.3.5. La réception des factures fournisseurs :

Une procédure doit présenter clairement le cheminement d'une facture à l'arrivée dans l'entreprise. C'est ainsi qu'une facture peut parvenir soit au service d'achat soit au service comptable directement. Mais quelque soit le lieu de réception, un contrôle doit se faire avant tout règlement.

2.3.6. Paiement et Comptabilisation :

Le paiement est l'action d'une somme d'argent en exécution d'une obligation antérieure. Il doit être établi le document qui permet au fournisseur de se faire payer ; Ce document peut être un ordre de paiement en espèce, un chèque ou alors un ordre de virement. Cette étape reprend les tâches de préparation des factures, d'établissement des instruments de paiement, de leur mise à la disposition du fournisseur, la comptabilisation des règlements et la mise à jour des comptes.

³⁹ <https://www.lacompta.org/faq-comptabilite/bon-de-commande.php>, consulté le 28/05/2018 à 23 :17.

2.3.7. L'évaluation après l'achat :

L'évaluation est un mécanisme d'aide à l'amélioration et l'innovation industrielle. Malheureusement, on passe trop souvent par-dessus cette étape étant donné que l'objet est déjà acquis. Pourtant, il ne faudrait pas oublier que cette démarche, qui requiert peu de temps, permet au service de l'approvisionnement d'enrichir ses connaissances et d'offrir un meilleur service à l'avenir.

2.4. Les risques opérationnels liés au processus achat :

Le tableau suivant illustre les risques correspondant au processus achat :

Tableau N°08 : Risques opérationnels liés au processus achat

Action	Risques encourus	Conséquences
Expression des besoins	- Achat non conforme aux principes de l'entreprise ; - Compte non tenu des prévisions d'achat ; - Non désignation précise des responsables habilités à signer une demande d'achat.	- Pertes financières - Pertes financières
Sélection des fournisseurs	- Absence ou mauvaise définition des critères de présélection des fournisseurs ; - Présélection de fournisseurs inappropriés, absence de connaissance des fournisseurs clés.	- Surcoût des achats - Surcoût des achats
Passation et suivi de la commande	- Engagements non autorisés ; - Non-respect des termes de la commande par le fournisseur.	- Pertes financières - Livraison hors délai - Litiges donnant lieu au paiement des dommages
Réception de la commande	- Collusion entre celui qui constate la réception et le livreur ; - Absence de condition optimum de stockage et de protection contre les pertes ou vols.	- Pertes financières - Pertes financières
Comptabilisation de la facture	- Pertes de facture ; - Double comptabilisation.	- Litiges donnant lieu au paiement des dommages - Pertes financières
Règlement de la facture	- Paiement non autorisé ; - Omission de paiement.	- Pertes financières

Source : Tableau établi par nous-même à partir de Schick.P, Op.cit, p78-83.

Nous remarquons que chaque action du processus achat présente des risques qui ont des incidences sur les coûts d'approvisionnement.

- Une mauvaise expression des besoins provoquent soit des ruptures de stock (perte financière) soit un sur stockage (l'argent qui dort).
- L'absence du fichier fournisseurs provoque une perte des fournisseurs potentiels.
- L'absence de négociation provoque un mauvais contrat, et de ce fait une mauvaise gestion de la commande.

Ces risques opérationnels ayant une incidence négative sur le processus achats. Il est donc nécessaire de mettre en place des dispositifs de maîtrise (ou de contrôle) de ces risques. A cet effet, le contrôle interne joue donc un rôle primordial.

3. La gestion des stocks :

Toute entreprise, quelle que soit son activité, doit veiller à assurer une bonne gestion des stocks, ainsi qu'une efficacité dans la rotation des stocks et la gestion des approvisionnements pour être performante et éviter le sur-stockage.

3.1. Définition de stock :

Les stocks s'apparentent à l'ensemble des biens intervenant dans le cycle d'exploitation d'une société soit pour être consommé, soit pour être vendu en l'état ou à l'issue du processus de production.

Ils doivent appartenir à l'entreprise et celle-ci doit en être propriétaire au moment de l'inventaire, ce qui signifie en particulier que doivent être compris dans les produits en cours d'acheminement ou reçus, mais dont les factures n'ont pas été comptabilisées et l'inverse doit être exclus les produits qui ont été livrés aux clients mais non encore facturés.

3.2. Définition du concept de la gestion des stocks :

La gestion des stocks est définie comme une technique de maintien d'un stock suffisant et nécessaire à la maîtrise des problèmes pour être à même de contrôler et régler les flux d'entrées et les flux de sorties. Une bonne gestion des stocks consiste donc à trouver un équilibre qui permettra de maximiser le profit en minimisant les coûts. Les prévisions et la planification sont des outils efficaces au service de la gestion des stocks.

La détention des stocks au sein d'une entreprise présente aussi bien des avantages que des inconvénients. Ces derniers se présentent sous forme des difficultés que le gestionnaire des stocks est censé surmonter.

3.3. Les difficultés de la gestion des stocks :

La gestion des stocks revêt un certain nombre des difficultés dont les principales sont :

- Rupture des stocks liés au retard des livraisons, au choix approximatifs des fournisseurs, à la non maîtrise du stock de sécurité et aussi de l'abondance des demandes des clients ;
- Coûts importants liés à l'existence des stocks (amortissements des locaux et des matériels de stockage, salaires des personnes travaillant ...etc.).
- Sur-stockage à cause de a non maîtrise de stock existant et de l'entreposage.

3.4. Les risques liés au service gestion des stocks :

Pour bien maintenir notre gestion, il nous faut connaître les risques liés à notre service, afin de minimiser son impact, les principaux risques cités par GILLES LASNIER -consultant-formateur en gestion industrielle - sont :⁴⁰

- Stocks insuffisants pour la production (rupture).
- Les stocks de sécurités ne sont pas connus ;
- Présence de stocks dormants ;
- Absence de méthode précise d'estimation des stocks ;
- Absence de méthode de valorisation des stocks ;
- Entrée ou sortie de stock fictive ;
- Absence de rapprochement entre liste des commandes et entrées en stock ;
- Non enregistrement des mouvements de stocks ;
- Absence de commande systématique dans un certain niveau de stock ;
- Stock de sécurité calculé erroné ;
- Délai de réapprovisionnement trop long ;
- Mauvaise estimation des niveaux de stocks ;
- Défaut de connaissance des normes comptables choisies par l'entreprise pour la valorisation des stocks ;
- L'inventaire n'est pas exhaustif ;
- Absence de procédure d'inventaire ;
- Absence ou mauvaise séparation des tâches ;
- Locaux non sécurisés (absence de système de prévention/détection/protection).

Pour minimiser l'impact de ses risques et s'assurer une bonne gestion des stocks, il faut mettre en place un bon système de contrôle interne, une cellule audit contribue à l'amélioration des activités de l'entreprise et plus précisément la fonction approvisionnements.

Nous expliquons dans la section suivante comment l'audit interne aide à la maîtrise des risques liés à l'entreprise.

⁴⁰ GILLES.L., « Gestion des approvisionnements et des stocks dans la chaîne logistique », Edition Hermes sciences, Paris, 2004, pp24-25.

Section 03 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise**1. Identification et maîtrise du risque de l'entreprise par l'audit interne :**

L'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise passe avant tout par la gestion et la maîtrise des risques ; qui est une notion complexe à cerner et à identifier dans l'entreprise.

1.1 Définition du risque :

Plusieurs définitions du mot risque existent, mais pour faire simple on retient les suivantes :

L'IFACI définit la notion de risque comme étant « un ensemble d'aléas susceptible d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer sa maîtrise ». ⁴¹

Le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) définit le risque comme « la possibilité qu'un événement survienne et ait un impact défavorable sur la réalisation des objectifs ». ⁴²

Ces deux définitions mettent en évidence l'importance du risque, qui présente un obstacle face à la mise en œuvre de la stratégie et à la fixation des objectifs de l'organisation. Ce qui peut entraver significativement la bonne conduite de cette dernière.

De ce fait il est essentiel de disposer d'un processus pour mieux comprendre et gérer les risques dans l'ensemble de l'organisation.

1.2 Gestion et maîtrise du risque :

La gestion de risque ou Le risk management est une fonction indépendante et spécifique aux grandes organisations ; alors que son absence dans le reste des organisations est compensée par une autre fonction qui est l'audit interne.

La gestion de risque consiste à apprendre et à traiter les risques capables d'affecter la capacité de l'organisation à réaliser ses objectifs. Elle passe par quatre étapes essentielles qui sont les suivantes :

1.2.1 Identification des risques :

Lors de cette phase on identifie tous les facteurs internes et externes porteur de risques à l'organisation. Parmi ces risques Internes on peut citer à titre indicatif :

- ✓ Personnel : les accidents du travail...,
- ✓ Processus : la modification des processus, les erreurs d'exécution

Pour ce qui est des risques externes on peut trouver:

⁴¹ RENARD.J, « L'audit interne : Ce qui fait débat », Edition Maxima, Paris, 2003, p99.

⁴² IFACI, « Manuel d'audit interne », Op.cit, p166.

- ✓ économiques : les fluctuations de prix...
- ✓ environnementaux : les incendies, les inondations...
- ✓ politiques : la promulgation de nouvelles lois et règlements...

Assisté du risk manager ou de l'audit interne, chaque responsable définit les risques de son Activité ; de proche en proche, en remontant vers la hiérarchie, on obtient l'ensemble des risques spécifiques de l'organisation.⁴³

1.2.2 L'évaluation des risques :

L'évaluation des risques consiste à déterminer dans quelle mesure des événements potentiels sont susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs. Il convient d'évaluer à la fois les risques inhérents et les risques résiduels.⁴⁴

Les deux types de risque sont définis par le cadre COSO comme suite :⁴⁵

- ✓ Le risque inhérent est celui auquel une entité est exposée en l'absence de mesures correctives pour en modifier la probabilité d'occurrence ou l'impact.
- ✓ le risque résiduel est le risque auquel l'entité reste exposée après la prise en compte des solutions mises en œuvre par le management.

Donc on évalue la probabilité d'arrivée de chacun des risques identifiés ; et l'estimation de la gravité de son impact sur l'organisation. Ensuite, une cartographie des risques peut être dressée afin de cerner les risques à atténuer en priorité.

1.2.3 Le traitement des risques :

Selon le COSO « une fois les risques évalués, le management détermine quels traitements appliquer à chacun de ces risques. Les différentes solutions possibles sont : l'évitement, la réduction, le partage et l'acceptation. En fonction de la solution retenue, il convient de considérer l'effet des différentes solutions en termes de probabilité et d'impact, ainsi que de coûts et bénéfices. Le choix doit porter sur une solution ramenant le risque résiduel en deçà du seuil de tolérance souhaité par la direction ». ⁴⁶

Les différentes techniques de traitement proposées par le COSO : ⁴⁷

- **L'évitement** : qui consiste à cesser ou à céder les activités génératrices du risque que l'organisation n'est pas prête à assumer. L'évitement suppose qu'aucune des réponses identifiées ne soit à même de réduire la probabilité d'occurrence et l'impact à des niveaux acceptables de risque résiduel.

⁴³ RENARD.J, «L'audit interne : Ce qui fait débat », Op.cit, p101.

⁴⁴ IFACI, «Manuel d'audit interne », Op.cit,172.

⁴⁵ YAICH.A, «Le cadre de management des risques de l'entreprise (COSO 2) », la revue comptable et financière, N° 85,troisième trimestre 2009, p66.

⁴⁶ IFACI, «Manuel d'audit interne », Op.cit, p173.

⁴⁷ YAICH.A, Op.cit, pp67-68.

- **La réduction** : qui consiste à prendre des mesures qui soient à même de réduire la probabilité d'occurrence ou l'impact ou les deux à la fois de sorte à ce que le risque résiduel descende à un niveau correspondant à la tolérance au risque.
- **Le partage** : qui consiste à transférer (externalisation ou sous-traitance, par exemple) ou à couvrir le risque, moyennant un coût compatible (achats de produits d'assurance ou opérations de couverture) pour diminuer sa probabilité d'occurrence ou son impact sur l'entreprise à un niveau correspondant à sa tolérance au risque.
- **L'acceptation** : lorsque le risque inhérent se situe déjà au niveau de la tolérance au risque, la solution consiste à n'engager aucun coût spécifique pour modifier la probabilité d'occurrence ou l'impact du risque tolérable.

1.2.4 Le suivi et le contrôle des risques :

L'objet de cette quatrième rubrique est d'effectuer une mise à jour pour la liste des risques identifiés auparavant, d'ajouter des risques nouveaux ou d'éliminer ceux qui ont disparu, et d'assurer la mise en place des traitements des risques, à travers les activités de contrôle.

Il existe une multitude d'activités de contrôle voici quelques exemples décrits par le COSO :⁴⁸

- **Revue du management.** Contrôles normalement exécutés au niveau de l'entité, tels des examens du respect du budget, l'actualisation des prévisions, la surveillance des actions de la concurrence ou des initiatives de maîtrise des coûts.
- **Contrôles physiques.** Ces contrôles englobent le décompte physique des espèces, des titres, des stocks, du matériel et des autres immobilisations, et la comparaison du résultat de ce décompte avec les chiffres enregistrés dans les livres et les registres

1.3 Rôle de l'audit interne dans la maîtrise du risque :

Le rôle espéré de l'audit interne dans le processus de maîtrise des risques de l'entreprise doit être clairement déterminé dans une charte d'audit et avalisée par le comité d'audit.

L'audit a pour rôle de communiquer des conseils ; des recommandations .de proposer des solutions aux manques et aux problèmes auxquels l'entreprise est confrontée. Et à contester ou soutenir les décisions de la direction relatives au risque, mais en aucun cas l'audit ne prend les décisions de lui-même.

La note de position de l'IIA indique les rôles que l'audit interne doit et ne doit pas jouer dans le processus de management des risques.⁴⁹

⁴⁸ IFACI, «Manuel d'audit interne », Op.cit, p174.

⁴⁹ The Institute of internal auditors, « The role on internal auditing in entreprise-wide risk management French .doc », n° 1 474735, Angleterre et au Pays de Galles, 29 Septembre 2004, p01.

Principaux rôles de l'audit interne dans le processus de management des risques :

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

Rôles que l'audit interne ne doit pas jouer :

- Définir l'appétence pour le risque.
- Définir des processus de gestion du risque. .
- Décider de la manière de réagir face aux risques.
- Mettre en œuvre des mesures de maîtrise du risque au nom de la direction.
- Prendre la responsabilité de la gestion des risques.

Pour résumer, la maîtrise des risques par l'audit interne constitue un pilier indispensable à la garantie de la rentabilité ; la croissance et de la performance pour les entreprises.

2. L'audit interne comme outil d'aide à la prise de décision :

2.1 Les étapes de la prise de décision :

La prise de décision est un processus qui passe par les étapes suivantes : ⁵⁰

- **la prise de conscience d'une situation à gérer ;**
- **l'analyse du problème** (ou des problèmes) qu'elle suscite ;
- **l'inventaire des solutions envisageables;**
- **la sélection d'une solution** (la mise en place de la décision)
- **la mise en œuvre de la solution retenue** (y compris les éventuelles mesures compensatoires des impacts indésirables) ;
- **le suivi de la résolution du problème** (suivre le degré d'exécution afin de comparer les résultats obtenus avec les provisions élaborées en amont).

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

Des milliers de décisions sont prises chaque jour dans les entreprises, chacune d'entre elles se situe à différents niveaux hiérarchiques. Par exemple, un magasinier peut décider de commander de nouveaux rayonnages, un directeur général peut décider de l'absorption d'un concurrent en difficulté. De plus les décisions consternent différents types d'activistes de l'entreprise (commerciale, administratives ; financières...).⁵¹

⁵⁰IFACI, « audit interne et décision », paris, 2015, p02.

⁵¹<https://www.surfeco21.com/?p=1591>, consulté le : 28/05/2018 à 10:46.

En fait aucune décision n'est identique à une autre, chaque décision a une incidence différente sur le fonctionnement, la rentabilité, la performance ; et parfois même la survie de l'entreprise.⁵²

A cet effet, un rôle primordial est confié à l'audit interne .il assure la fiabilité ; la qualité et la crédibilité des informations fournies au dirigeants de l'entreprise afin que la décision prise soit pertinente.

⁵² <https://www.surfeco21.com/?p=1591>, consulté le : 28/05/2018 à 10:46.

CONCLUSION :

En conclusion de ce chapitre, Nous avons pu voir que l'auditeur dispos d'une panoplie assez importante d'outils mis à sa disposition pour réaliser sa mission, et c'est à lui de choisir l'outil adéquat pour la réalisation des objectifs fixée.

En effet, nous avons essayé de voir le détail des trois phases de la mission d'audit, dont l'auditeur est charge à suivre de façon minutieuse et ordonnée.

Enfin, nous avons prouvé dans la dernière section, la corrélation entre la performance et l'audit interne, et cela en mettant l'accent sur l'apport de l'audit interne à l'analyse, l'identification, la maîtrise des risques et au processus décisionnel. Nous percevons qu'à travers ses distinctes activités, l'audit interne joue un rôle majeur.

CHAPITRE III :

Audit interne des approvisionnements au sein TONIC Industrie

INTRODUCTION :

L'audit interne constitue la pierre angulaire de la maîtrise des activités des entreprises et le pilotage de leurs performances.

L'objet de ce troisième chapitre est de définir le rôle de la mission d'audit interne dans l'amélioration de la performance de l'entreprise TONIC Industrie. Cela se fait par une analyse au niveau de la fonction approvisionnement de l'unité sacherie en respectant la démarche d'audit avec tous ses outils nécessaires.

En effet, ce chapitre est composé de trois sections, dont :

La première section présente l'entreprise TONIC Industrie ;

La seconde donne une description et une analyse du processus de cycle approvisionnement au sien de l'unité sacherie ;

Et la dernière section évalue l'apport de l'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise TONIC.

Section 1 : Présentation de l'entreprise TONIC Industrie

1. Historique :

Suite à la nouvelle technologie Suite à la nouvelle politique économique adoptée par l'Algérie et qui encourage les investissements dans l'industrie, plusieurs entreprises privées sont nées, parmi ces entreprises : TONIC EMBALLAGE.

Tonic emballage, a été créé en 1996, opérant dans le secteur de la papeterie et de l'emballage et transférées par le trésor public. Son statut juridique est celui d'une EPE/SPA (2006) avec un capital social de 30.000.000 Da dont la totalité est détenue pour le compte de l'Etat, par la société de gestion des participations 'SGP-GHEPHAC'. L'entreprise est située à Bou Ismail (Wilaya de Tipaza) et elle est implantée dans deux sites, abritant chacun plusieurs unités.

C'est le plus grand fabricant d'emballage en Afrique, sa production couvre 60% du marché national dans le secteur de la papeterie. L'entreprise compte 12 unités de production indépendantes l'une de l'autre.

En 1998, Tonic a opté pour la multiplication des investissements orientée essentiellement vers la production du carton ondule. Grâce aux succès engrangés de cette expérience industrielle, Tonic s'est lancée sans délai dans la diversification de sa gamme en s'attaquant aux emballages de plus en plus complexes et innovants

Les années 2000 seront particulièrement déterminantes pour le devenir de l'entreprise qui prend désormais un envol irréversible. Tonic s'équipe en outils de production de la dernière génération.

En 2004, Tonic a investi avec succès le marché de l'exportation. En 2005, elle escompte réaliser un chiffre de 36 millions d'euros.

En 2007 l'entreprise a connu un déficit budgétaire, qui guide à des problèmes, à cause de manque d'un organigramme qui détermine l'emploi et les post de travail et le manque d'un système de gestion des personnels, et les moyens de production ne sont pas modern et ne sont pas bien maitrisés par les employées.

En2011, l'Etat intervienne en dernière minute pour l'aider, Tonic est aujourd'hui un véritable complexe d'emballage et des arts graphiques.

2. Présentation de l'entreprise :

Fiche signalétique :

- **Raison sociale** : EPE TONIC INDUSTRIE.
- **Forme juridique** : Société par Actions à capitaux publics.
- **Capital social actuel** : 30 000 000 000 dinars algériens.
- **Activité** : Production, transformation et commercialisation du papier.
- **Actionnariat** : SGP-GEPHAC (100%).
- **Président du CA** : Mr MERZOUK MUSTAPHA
- **Directeur Général** : Mr MERZOUK MUSTAPHA
- **Commissaires aux comptes** : Mr FARES ALI et Mr HEDOUM Mohand larbi.
- **Localisation** : Zone Industrielle de Bou-Ismaïl(W.TIPAZA).
- **Superficie** : 36,8 ha.

L'entreprise TONIC INDUSTRIE créée le 14/04/2011 suite à la résolution du CPE N°6/109 du 06/01/2011, a procédé en juin 2011 à la fusion- absorption des ex sociétés TONIC transférées par le Trésor Public, opérant dans le secteur de la papeterie et de l'emballage. Elle est organisée en la forme d'une EPE/SPA avec un capital social de 30.000.000.000 DA, dont la totalité est détenue pour le compte de l'Etat par la Société de Gestion des Participations « SGP- GEPHAC ».

TONIC INDUSTRIE a des activités concentrées au niveau des deux (02) sites :

– Zone de Chaïba (Wilaya de TIPAZA) :

Pour la récupération et le recyclage de papiers : Unité récupération du papier, unité liner, unité mandrin, unité convertant, unité de fabrication et de transformation des papiers ouate, de plus un parc très important des moyens logistiques et transportation entre les unités.

– Zone d'activité de Bou-Ismaïl (Wilaya de TIPAZA) :

Elle contient les unités de production des produits finaux qui sont :

- L'unité carton ondulé ;
- L'unité sacherie ;
- L'unité impression héliogravure, flexographie et numérique ;
- L'unité de production façonnage-ramette, pots et gobelets.

2.1. Les Domaines de compétence sont:

L'entreprise est principalement spécialisée dans la Fabrication, la Transformation et la vente de papiers et accessoirement dans la location externe de moyens matériels de transport et de levage.

➤ L'activité de production :

- Fabrication de papiers ouate (tissu).
- Fabrication de papiers pour carton ondulé (liner).

- Fabrication de cellulose moulée (Alvéoles).

➤ **L'activité de Transformation :**

- Fabrication de caisses en carton ondulé.
- Fabrication de sacs de petite et moyenne contenance standards et personnalisés.
- Fabrication de mandrins en carton gris –gris.
- Fabrication de boîtes en carton compact (emballage pour pâtisserie, fromage, étuis pharmaceutiques, pochettes à CD ...etc.)
- Fabrication de gobelets (pour café et autres boissons).
- Fabrication de pots en plastique.
- Fabrication d'enveloppes et de rames et de ramettes en papier.
- Fabrication d'emballage souple de conditionnement de produits alimentaires.
- Transformation papier tissu (serviettes en papier, papier Hygiénique...).

➤ **L'activité récupération de papier et carton :**

- L'entreprise assure une activité de récupération de papiers et cartons pour les besoins de ses unités de production.

➤ **L'activité prestations de service :**

- Impression numérique grand format sur tout support (habillage, véhicule, support publicitaires).
- Location de moyens de transport, de lavage et de manutention.

2.2. Les unités de TONIC :

Le potentiel de Tonic Industrie Spa est organisé en 12 unités de fabrication, de transformation et d'impression sur papier et carton et de logistique.

A. Unité Récupération :

Cette unité est chargée de récupérer des déchets de papier et cartons destinés aux unités de fabrication. Parmi eux, on peut citer le papier blanc, le papier journal, le carton, la cartonnnette, le papier kraft, le papier d'archive, les confettis, les livres etc. Dispose d'une capacité d'approvisionnement de 60 000T/an.

B. Unité Alvéoles :

Cette unité qui produit à partir du déchet de papier journal des plateaux d'alvéoles pour les œufs. Dispose d'une capacité de production de 10 000 T/an

C. Unité fabrication papier d'emballage :

Elle a une capacité théorique de 90.000 tonnes, l'unité Liner fabrique à partir de déchet de papier carton, cartonnage et kraft du papier liner de différentes catégories tels que papier pour ondulé, papier cannelure (fluting), papier couverture (test liner), papier d'emballage et le papier gris pour fabrication de mandrins.

D. Unité Ouate :

Cette unité fabrique à partir du déchet de papier blanc, des bobines de papier ouates ou papier tissu destiné principalement aux unités de transformation. Sa capacité de production est de 22 000 T/an

E. Unité Mandrins :

Cette unité transforme le papier liner en tubes en carton appelés mandrins de diamètre variant de 30mm à 273mm. La capacité de production est de 2 600 T/an.

F. Unité carton ondulé :

Cette unité produit à partir du papier liner des caisses en carton de différentes dimensions destinées à l'emballage des produits industriels et alimentaires tels frigidaire, cuisinières, climatiseurs et des caisses pour l'emballage de produits laitiers (yaourt, fromage etc..). Sa capacité de production est de 90 000T/an.

G. Unité imprimerie (KBA) :

Unité d'impression et de transformation de carton compact. Elle fabrique des produits standards tels que les boîtes de fromage, pizza, gâteaux, pâtisserie, barquettes de frites, assiettes, blocs note, cahiers scolaires etc. Elle fabrique aussi des produits personnalisés tels les étuis, assiettes alimentaires personnalisées, étiquettes, notices pharmaceutiques, pochette à CD, revues, calendriers à spirale etc. Cette unité dispose d'une capacité de production de 13 000 T/an.

H. Unité Sacherie :

Cette unité produit des sacs de petite et de moyenne contenance de formes et dimensions multiples tels sacs standards pour les croissants, poulets rôtis, zlabias, sandwichs, à pain, pharmacie, sacs shopping et autres sacs pour l'industrie agroalimentaire. La capacité de production est de 8 000 T/an.

I. Unité transformation ouate

Cette unité transforme le papier tissu en rouleaux de papier hygiénique, en papier essuie-tout, en serviettes de tables et en papier mouchoir. Ces produits peuvent être personnalisés ou standards. Cette unité dispose d'une capacité de production de 13 000 T/an.

J. Unité Façonnage :

J.1. Fabrication Gobelets :

Cette unité produit des gobelets à café, à boisson, à glaces et réalise des prestations d’habillage des pots en plastique. La capacité de production est de 1 300 T/an.

J.2. Fabrication Pots :

Cette unité produit des pots en plastique avec couvercles de différentes capacités (0.5 kg, 0.55 kg et 1kg). La capacité de production est de 9 000 000 u/an.

J.3. Complexage :

Cette unité produit des rames de papier, des enveloppes, du papier nappe et assure la prestation de complexage pour la fabrication des gobelets etc. Sa capacité de production est de 12 000 T/an.

K. Unité Impression Numérique :

Spécialisée dans l’impression numérique grand format sur tout type de support (habillage de véhicules, supports publicitaires). Sa capacité de production est de 250 000 m²/an.

L. Unité Transport et manutention : (Location de moyens de transport, de levage et de manutention)

Tonic Industrie a hérité d’un parc de matériels logistiques lourds de 1 200 engins dont seuls 347 sont en état d’exploitation (Le reste est en immobilisation technique ou à l’arrêt de longue durée).

Le parc roulant léger a plus de dix ans d’âge. Les frais d’entretien dépassent le cout du renouvellement du parc.

2.3. L’organisation de l’entreprise TONIC industrie :

2.3.1. L’organigramme de l’entreprise : se présente comme suit : Voir l’annexe 01.

2.3.2. La structure organisationnelle de l’entreprise :

Les principales missions de différentes directions au sien de l’entreprise TONIC Industrie :

➤ **Direction générale :** elle a pour mission:

- D’assurer la pérennité de l’entreprise.
- De concevoir et conduire la politique générale à court, moyen et long terme.
- De mettre à la disposition des autres directions tous les moyens pour le bon fonctionnement de leurs activités.

➤ **Direction exploitation :** ses missions consistent :

- Diriger et coordonner les activités de production et développement technique de l’entreprise.
- Optimiser le rapport (délais-qualité)/coût de fabrication des produits.

- Suivre l'évolution technologique des équipements et des processus de fabrication.

➤ **Direction étude et développement :**

C'est la direction qui étudie tous les projets de l'entreprise, veille le suivi de plan de développement de l'entreprise et son exécution et suit les maintenances des machines et la réalisation des petites travaux d'aménagements.

➤ **Direction des approvisionnements:** elle a pour tâche de :

- Assurer en continue la couverture des besoins en approvisionnement de l'entreprise (matières premières, matériel et équipement, pièces de rechange ...).
- Proposer la politique d'achat de l'entreprise et assurer sa mise en œuvre.
- Veiller à la fiabilité des sources d'approvisionnement sur le plan des délais, de la qualité, des quantités et des prix.

➤ **Direction management qualité:** elle a pour mission:

- Assurer l'application du système qualité intégré et conduire les audits internes.
- Garantir la politique qualité et animer la démarche de management qualité au sein de l'organisme.

➤ **Direction contrôle de gestion et organisation :** elle a pour tâche de:

- Projeter, pour chaque, étape le développement de l'entreprise et contrôler l'activité pour prévenir les déséquilibres.
- Diriger l'élaboration des systèmes et procédures de gestion et veiller à leur mise en œuvre une fois adoptés (pour les systèmes) et validés (pour les procédures).

➤ **Direction informatique :** ses missions sont:

- Participer à la mise en forme et à l'actualisation du schéma directeur informatique des systèmes d'information.
- Etablir le calendrier de mise en œuvre des applications informatiques ; l'actualiser en fonction des applications nouvelles en respectant les contraintes légales.

➤ **Direction commerciale :** elle a pour missions de:

- Assurer la promotion de l'image de la société sur le marché.
- Participer aux choix des axes de développement et de stratégie commerciale de l'entreprise concernant notamment les activités, les produits et les marchés.
- Proposer de nouveaux produits ou l'adaptation d'anciens en fonction des besoins reconnus du marché et des tendances.

➤ **Direction finance et comptabilité :** elle a pour mission:

- Assurer la continuité des financements nécessaires à l'activité de l'entreprise en optimisant notamment les coûts.
- Développer les procédures de calcul des coûts et de gestion prévisionnelle.

- Veiller au respect de la législation, de la réglementation et à la protection de l'entreprise sur le plan juridique.
- **Direction ressources humaines** : ses missions sont:
 - Recruter les employés.
 - Gérer la rémunération et la formation du personnel.
 - Suivre les dossiers du personnel.
- **Directions hygiène sécurité et environnement** : elle a pour tâche de:
 - Encourager une culture de protection et de sauvegarder du patrimoine et des personnels.
 - Veiller à la formation permanente du personnel en matière d'hygiène et de prévention des risques industriels et professionnels.

3. Présentation de L'unité Sacherie :

Dans cette partie nous commençons par faire une présentation de l'unité de l'exploration « L'unité sacherie ». Nous allons voir en premier lieu la Situation géographique de l'unité, son effectif, son domaine d'activité et enfin sa structure organisationnelle.

3.1. Situation géographique :

L'unité Sacherie spécialisée dans la fabrication de sac de petite et moyenne contenance a prévu un chiffre d'affaire de 397 135 KDA pour l'année 2018, sa construction et sa mise en exploitation été en 2003 par des charpente métallique, implantée sur la partie nord/ouest du site tonic industrie de Bou-Ismaïl en couvrant une superficie de 4038m², l'unité est délimitée au nord par une route nationale, au sud par la voie publique du site desservant les établissements de la zone 01, à l'Est par la station de lavage et atelier de tôlerie et la direction des ressources humaines, l'Ouest par l'entrée principale du site.

L'unité répartie en deux atelier construire parallèlement avec un passage de quatre mètre entre les deux, elle est desservie par trois accès, le premier et composé de deux rideaux, situé du côté Ouest et est réservé au chargement et déchargement de la matière première et produits finis, le second est composé de deux rideaux situé sur la partie nord (côté route nationale) et le troisième situé sur la partie Sud et réservé au personnel de l'unité et l'expédition des produits finis personnalisés.

3.2. L'effectif et domaine d'activité de l'entreprise :

L'effectif total de l'unité sacherie s'élève à 114 employés avec une masse salariale : 5 569 KDA. cette unité est composée de deux ateliers : L'atelier à fond carré qui est spécialisé dans la production des sacs semoules, farines, cafés et les sacs shopping et l'atelier à fond plat orienté vers la production de sacs pour croissants, sandwichs et poulets avec, pour ces deux dernières utilisations, une couche polyéthylène étanche.

• **Production :**

Le tableau suivant nous montre la production de l'unité sacherie :

Tableau N°9 : Production de l'unité sacherie

Objets	Renseignements
Activité principale	fabrication de sac de petite et moyenne contenance
Gamme de production	Sac de petite contenance (250grs à 2kg)
	Sac de moyenne contenance (05kg à 10kg)
	Sacs à Petite et à Moyenne Contenance standards F/P(STD)
Capacité de production	1500 tonnes par an
Principales matières premières utilisées	Papier d'importation et papier Mg (blanc et brun) + Cordelette
Produits adjuvants	Encre flexo Colle vinylique et à base d'amidon

Source : Réalisé par nos soins.

• **Equipement de production**

Le parc machine de l'unité sacherie est riche, robuste et de qualité avec des capacités de production importante d'origine Allemande, le nombre global de ces machines et de 25 équipements :

- ✓ (11) machines en activités.
- ✓ (14) machines à l'arrêt.

Parc machines (Voir l'**annexe 02**)

• **Organigramme :**

La figure de l'**annexe03** nous montre l'organigramme de l'unité sacherie.

3.3. Structure organisationnelle :

3.3.1. Chargé d'études Contrôle de Gestion : Il est charge de:

- Organiser et contrôler la gestion économique (définition d'objectifs, indicateurs d'activité, mesure de performance, ...) de l'unité et optimiser la rentabilité financière selon les choix stratégiques décidés par les instances dirigeantes et les réglementations (commerciales, fiscales et financières) ;
- Réaliser des études prospectives des résultats de l'unité ;
- Conseiller le Directeur au regard du développement des activités.

3.3.2 Service Hygiène, Sécurité & Environnement : Il est chargé de :

- Définir la politique de sécurité (sécurité au travail, conditions de travail, protection de l'environnement), la met en place et en assure le suivi selon les normes et la réglementation Hygiène, Sécurité et Environnement.
- Encadrer l'équipe du service, coopérer avec les autres services.

3.3.3. Service Ressources Humaines (DRH) : Il est chargé de :

- Gérer les ressources humaines de l'unité. Développer les compétences. Encadrer l'équipe, coopérer avec les autres services. Tout en veillant à l'application de la réglementation, en intégrant les règles et les procédures du travail.

3.3.4. Service Finances et Comptabilité (DFC) : Il est chargé de :

- Réaliser et superviser l'ensemble des opérations de comptabilité générale jusqu'au bilan, de finances (paie, déclarations sociales et fiscales, tableaux de bord de gestion, emprunts...) selon les règles comptables et financières.
- Garantir la fiabilité des comptes de l'unité en conformité avec les législations comptables, sociales et fiscales.
- Encadrer l'équipe du service, coopérer avec les autres services.

3.3.5. Service Production : Il est chargé de :

- Produire des produits conforme aux normes qualité, à la réglementation applicable et aux exigences clients.
- Veiller au bon fonctionnement et au maintien du parc équipements de la production.

3.3.6. Service des Approvisionnements :

C'est une structure qui s'occupe de l'approvisionnement de l'unité. Elle se compose en deux divisions :

- Achats locaux ;
- Logistique et gestion de stock.

Section 2 : Description et analyse du processus de cycle approvisionnement**1. Justification de choix de cycle d'approvisionnement :**

L'approvisionnement est certainement le processus le plus important dans une entreprise, en particulière dans le cas des entreprises industrielles.

En effet, Les prix exorbitant, mal négocié auprès des fournisseurs ou la mauvaise qualité des achats approvisionner impacte directement la production et mis les ventes dans une situation délicate.

Dans le cas de Tonic industrie on constate que la fraction des consommations de l'exercice(2016) présente **73.81%** du résultat opérationnelle pour le cycle de production (activités ordinaire).

La fraction des stocks en cours par rapport au totale de l'actif courant est de **27.34%** ce qui nous amène à déduire que les achats sont d'une grande importance.

2. Justification de choix de l'unité :

Étant donnée le temps courte du stage et les difficultés d'accès à l'information, nous avons limité notre travaille sur une seul unité de productions parmi les treize unités. Ce choix été porté sur l'unité sacherie pour divers raisons :

- L'unité dispose d'un chiffre d'affaire important :
 - ✓ En 2015 :162millions de DA
 - ✓ En 2016 :102Millions de DA ;
 - ✓ En2017 :87Millions de DA.
- La fraction du chiffre d'affaire de l'unité sacherie dans le chiffre d'affaire globale de tonic est de : 4.70% un pourcentage important comparant avec le reste des unités.
- L'unité contribue d'un pourcentage de 15%du chiffre d'affaire de l'entreprise dans la catégorie produits personnalise, est de 35%dans les produits standard.

3. Examinassions du processus de cycle approvisionnement :

Pour mener à bien notre étude, nous allons commencer par présenter le service approvisionnement de l'unité sacherie, préciser les outilles qu'on a utilisé dans notre étude et expliquer le processus d'approvisionnement au niveau de l'unité sacherie.

Ensuite, nous allons identifier les risques liés au cycle approvisionnement. Enfin nous allons suggérer des recommandations correctives.

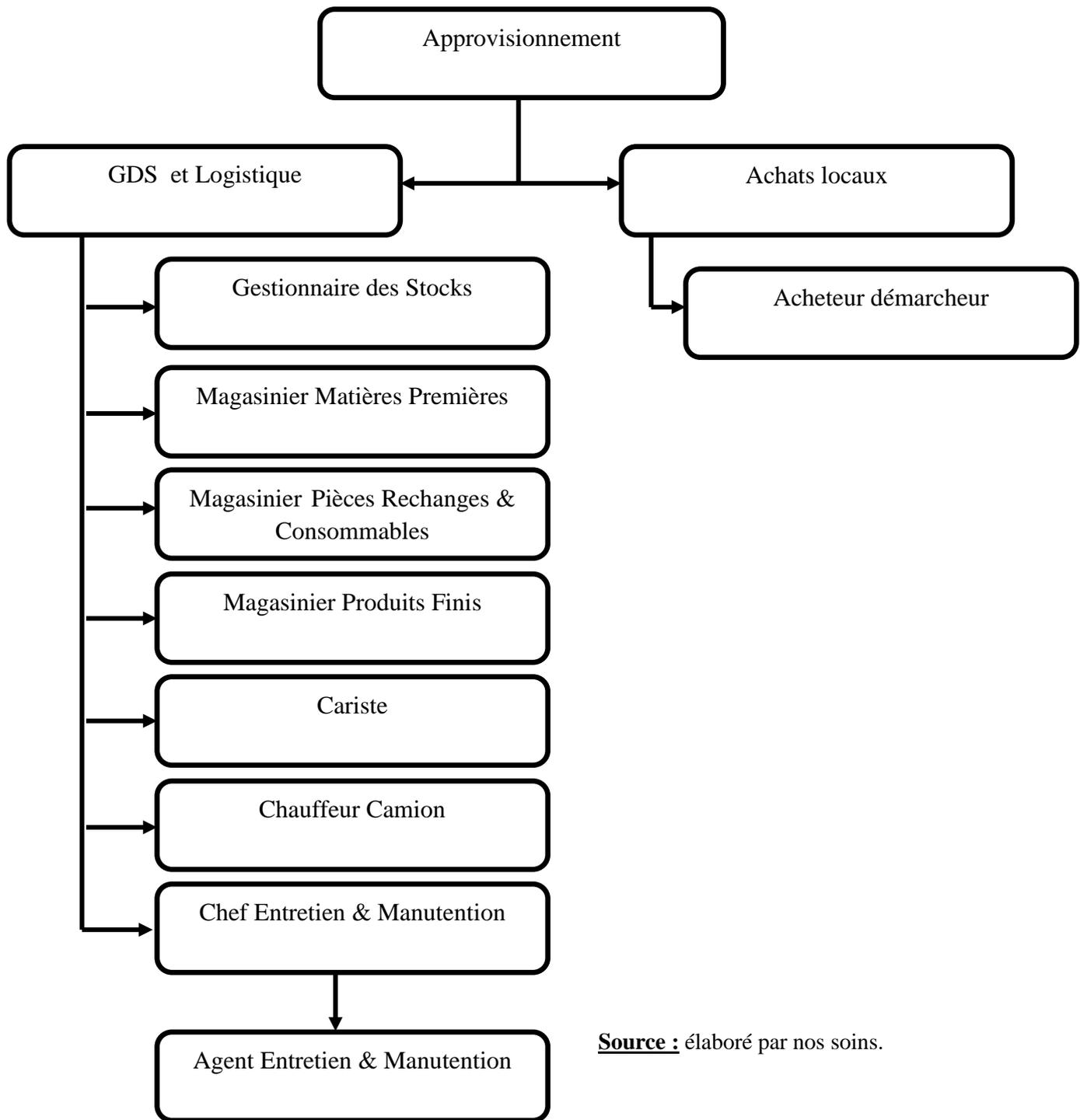
3.1. Présentation de service approvisionnement de l'unité sacherie :

Ce service est rattaché à la direction de l'unité, il a pour mission :

- Mettre à la disposition de l'unité les matières premières, produits consommable, et pièces de rechange. En quantité suffisante et de bonne qualité, à moindre cout ;
- La recherche et la sélection des fournisseurs capable de répondre au besoin;
- La mise en place du planning des achats et du planning du suivi des achats ;
- Le traitement des commandes ;
- La gestion des stocks, l'entreposage, le stockage le transport des matières premières, pièces et produit fini.

L'organigramme ci-dessous montre que le service comprend deux divisions la première est consacré aux achats locaux et la deuxième a la gestion de stock et logistique.

Figure N°02 : L’organigramme de service approvisionnement de l’unité sacherie



Source : élaboré par nos soins.

3.2. Les outils utilisés dans notre étude :

Pour commencer, Nous allons mener une étude générale sur les procédures de contrôle interne de l’entreprise TONIC dans le but d’assurer leurs existences, application, et efficacité. Cela se fera à travers un questionnaire qui nous permettra par la suite de faire ressortir les faiblesses et les dysfonctionnements du système.

Ensuite, nous passons à la deuxième technique à savoir l’établissement du questionnaire de contrôle interne spécifique au cycle approvisionnement de l’unité.

Pour terminer, nous allons évoquer la grille de séparation des tâches élaborée au sein de l'unité.

3.2.1. Le questionnaire d'identification des procédures de contrôle interne au sein de TONIC :

Afin d'établir et de répondre au questionnaire des procédures du contrôle, nous avons effectué des visites sur les lieux, des observations directes et des interviews avec le personnel de l'entreprise.

Au niveau du questionnaire, nous avons utilisé des questions fermées. Une colonne "observation" qui permet de mentionner les précisions essentielles pour justifier les réponses positives et négatives (**Voir l'annexe 04**).

Après avoir établi et répondu au questionnaire des procédures de contrôle interne, nous constatons que TONIC industrie applique les procédures du groupe chimendus qui sont des procédures :

- ✓ Générale : qui englobe plusieurs entreprises étatiques en Algérie.
- ✓ Non mise à jour : les procédures du groupe sont dépassées, il n'y a pas de révision ou de vérification (exemple : la procédure de gestion de stock, date du 1^{er} octobre 2012 ; révision : 00)
- ✓ Non adéquat : vu que les procédures sont générales il présente beaucoup d'ambiguïté pour les unités de l'entreprise qui se penche vers la décentralisation, de ce fait ces procédures sont non applicables mais plutôt compensées par des procédures orales qui circulent entre le personnel.

3.2.2. Le questionnaire de contrôle interne sur le processus approvisionnement au niveau l'unité sacherie:

Ce questionnaire va nous permettre de passer du générale au particulier et d'identifier les lacunes du cycle approvisionnement.

Le questionnaire est établi en se basant sur les principes du contrôle interne qui sont : le principe d'organisation, le principe d'intégration, le principe d'information, le principe de permanence, et enfin le principe d'universalité (**Voir l'annexe 05**).

3.2.3. La grille de séparation des tâches de l'unité sacherie :

Après avoir fait des visites sur le terrain et des interviews avec les responsables de l'unité sacherie, nous avons pu établir une grille de séparation des tâches (**Voir l'annexe 06**).

Le remplissage de la grille, nous a permis de relever le non-respect de principe de séparation des tâches pour le service d'achat qui souffre d'un manque de personnels compétents, le responsable d'achat est en charge presque de toutes les tâches.

3.3. La description de processus d'approvisionnement au niveau de l'unité sacherie :**3.3.1. Le processus d'achat :**

Le processus d'achat est l'ensemble des opérations qui permettent à l'entreprise de disposer des biens et des services nécessaires à son activité.

D'après notre observation ainsi que les informations recueillies auprès du responsable des achats, on a pu relever les démarches suivantes :

➤ Expression du besoin :

Le besoin est exprimé par le magasinier de l'unité, s'il s'agit d'un besoin de matière, au responsable d'achats. Sinon, le besoin est formalisé (**Voir l'annexe 07**) par le bureau de méthodes au responsable d'achats lorsqu'il s'agit des achats des pièces de rechanges. Ce besoin est signé par le gestionnaire de stock et émis en deux exemplaire :

- L'original destiné au service achat pour la passation de la commande ;
- Une copie pour le responsable du magasin, à classer dans les demandes achats en cours.

➤ Etablissement de la demande d'achat :

Le magasin central vérifie la quantité commandée suivant le budget de l'unité et la disponibilité au niveau du magasin afin de confirmer et autoriser la demande d'achat. L'opération s'effectue comme suit :

- Réception du besoin de matière de l'unité ;
- Vérification de la disponibilité ;
- Etablissement et la transmission de la demande d'achat à l'ordre du responsable d'approvisionnement de l'unité pour le déclenchement de l'opération d'achat ;

La demande d'achat est traitée par le service achat selon le type d'achat :

- Achats locaux : qui peuvent être

Regrouper au niveau de la direction centrale des approvisionnements, qui s'occupe des achats des produits stratégiques comme, la matière première (papier), l'amidon, colle blanche et l'huile, mais avant de passer à l'opération d'achat, les besoins de matière se regroupe au niveau des unités dominantes, qui expriment le besoin pour la direction des approvisionnements

Dans le cas des achats spécifiques, c'est l'unité qui les effectués par sa caisse régie.

- Achats à l'étranger : aussi dans ce cas c'est le central des approvisionnements qui procède à l'achat.

La demande doit être émise en trois exemplaires :

- Une est destinée au service achat pour la passation de la commande

- Une copie est conservée au service demandeur en attendant la réception de la commande
- Une copie pour le responsable du magasin, à classer dans les demandes achats en cours.

➤ Consultations et négociations avec les fournisseurs :

Le responsable d'achat consulte au minimum trois fournisseurs (**Voir l'annexe 08**). Suite aux factures pro-forma fournies par les fournisseurs consultés, le service méthode établit un avis de conformité (**Voir l'annexe 09**) lorsqu'il s'agit des achats des pièces de rechanges. Sinon par le contrôleur de qualité s'il s'agit des matières consommables. Suite à l'accord de directeur de l'unité ainsi que le responsable technique, le fournisseur qui présente le meilleur rapport qualité prix, modalité de paiement, et délais de livraison sera sélectionné.

Un tableau comparatif des offres (T.C.O) est élaboré par le service achat pour préparer la demande de paiement. (**Voir l'annexe 10**)

➤ passation de la commande :

Le service approvisionnement établit et adresse les commandes, signées par le directeur de l'unité et l'acheteur, aux fournisseurs sélectionnés. Le bon de commande (**Voir l'annexe 11**) est pré-numéroté en quatre exemplaires :

- 1^{er} exemplaire pour le fournisseur ;
- 2^{ème} exemplaire pour le service achat ;
- 3^{ème} exemplaire pour le magasinier ;
- Et le 4^{ème} (l'original) pour le service comptabilité.

➤ Réception de la marchandise :

Le service réception se situe au magasin central. Un contrôle sur la marchandise est effectué pour s'assurer la conformité des biens reçus en quantité et en qualité ; si les biens sont conformes le réceptionnaire signe le **bon de livraison** du fournisseur en deux exemplaires :

- Un exemplaire reste à la réception pour l'archivage ;
- Un 2^{ème} est remis au livreur.

Et si la marchandise n'est pas conforme à la commande ; en terme de manque de quantité par exemple ; des réclamations seront tenues vis-à-vis le fournisseur pour l'obtention d'une facture relative aux produits manquants.

Pour attester la réception des livraisons, le réceptionnaire crée un **bon de réception**, qui est établi en trois exemplaires :

- Le premier reste pour l'archivage ;

- Le second accompagne la marchandise reçue remis au magasinier de l'unité sacherie pour son stockage dans le magasin de l'unité ;
- Le troisième est adressé au service comptabilité.

➤ **Entrée en stock :**

Les pièces reçues sont directement entrées en stock, celles concernant les achats de dépannage sont rangées dans des casiers propres à chaque magasinier. Les pièces destinées au stockage sont directement rangées dans des casiers correspondant à la nature de la pièce.

Le magasinier qui s'occupe des entres physique en stock met à jour l'inventaire permanent à la fin de chaque journée.

➤ **Traitement de la facture :**

Les factures provenant des fournisseurs sont transmises au service comptabilité. Celui-ci classe les factures par ordre d'arrivée et par fournisseurs selon le bon de réception et le bon de commande correspondants. Le service comptabilité effectue deux vérifications de la facture en question de :

- ✓ **Un contrôle de forme** : la facture comporte le nom du fournisseur ; celui du client ; le numéro ; l'objet ; la TVA ...etc.
- ✓ **Un contrôle de fond** : le prix et la quantité de la facture sont conforme aux commandes.

Afin de saisir la facture, cette opération engendre automatiquement la comptabilisation par le logiciel (ERP).

➤ **Règlement de la facture :**

La demande de paiement est élaborée par le responsable des achats et communiquée au service comptabilité afin de préparer un chèque, ou effectuer un virement bancaire selon le mode de règlement contracté avec le fournisseur. **(Voir l'annexe 12)**

3.3.2. La gestion des stocks :

L'unité sacherie est équipée de trois magasins : le premier est pour les pièces de rechange et les produits consommables, le deuxième aux matières premières, et le dernier est un entrepôt pour les produits fini.

La gestion de stocks veut dire tous les mouvements d'entrées, sorties et les documents produits.

➤ **Les mouvements de stocks :**

La méthode de valorisation des stocks utilisés par l'entreprise est la méthode de cout unitaire moyen pondéré (CUMP).

Le CUMP se calcule de la manière suivante :

$CUMP = \{ \text{stock initial (valeur)} + \text{entrée (valeur)} \} / \{ \text{stock initial (quantité)} + \text{entrée (quantité)} \}$.

➤ **Les entrées en stocks :**

A l'arrivée des stocks un bon d'entrée est remplie, ainsi que une fiches de stocks de chaque article ou matières et la saisie de l'entrée de stock sur le logiciel (ERP).

➤ **Les sorties de stocks :**

Les articles sortent du magasin de l'unité suite à un besoin exprimer par la production. Le magasinier remplit le bon de sortie, les fiches de stocks et saisie la sortie dans le logiciel.

➤ **Les documents produits par le magasinier et le GDS :**

Il s'agit ici des fiches l'inventaire physique annuel, qui comporte le niveau de stock à la date d'inventaire et le niveau de stock de sécurité...etc.

3.4. Identification des risques :

La description de processus d'approvisionnement de l'unité sacherie, nous a permis d'identifier les risques qui y sont liés.

Il s'agit d'identifier les risques les plus dommageables et leurs impact sur la performance de l'entreprise, comme le tableau suivant les présentés :

Tableau N° 10 : Tableau d'identification des risques (T.I.R)

Action	Risques encourus	Impacts des risques opérationnels sur la performance de l'entreprise	Dispositifs de maitrise des risques opérationnels
Expression des besoins	<ul style="list-style-type: none"> - Une mauvaise identification des besoins peut occasionner des achats non conformes. - Non désignation précise des responsables habilités à signer une demande d'achat. 	<ul style="list-style-type: none"> - Mauvaise qualité des produits. - Achats non conforme aux principes de l'entreprise. 	<ul style="list-style-type: none"> - Elaborer une procédure formalisée permettant d'identifier séparation adéquate des fonctions. - Etablir une liste de personne habilitées à signer les demandes d'achat (spécimen de signatures) et mise à jour régulière.
Consultation et choix des fournisseurs	<ul style="list-style-type: none"> - Présélection de fournisseurs inappropriés, absence de connaissance des fournisseurs clés. - Le recours à des fournisseurs qui ne présentent pas de garanties suffisantes. - Mauvaise maîtrise des coûts. 	<ul style="list-style-type: none"> - Retard de livraison. - Litiges donnant lieu au paiement des dommages. - Perte financière. 	<ul style="list-style-type: none"> - Etablir un fichier fournisseur regroupant l'ensemble des informations les concernant (produits offerts, capacité de production du fournisseur, prix, délai de livraison, renseignements divers, fichier croisé produit/fournisseurs permettant de connaître pour un même fournisseur tous ses produits, et pour un même produit tous ses fournisseurs).
Passation et suivi de la commande	<ul style="list-style-type: none"> - Non-respect des termes de la commande par les fournisseurs. - Engagements non autorisés. 	<ul style="list-style-type: none"> - Non satisfaction des commandes à temps. 	<ul style="list-style-type: none"> - Elaborer un fichier ou un tableau de suivi des commandes en cours. - Classement du bon de commande en attente de réception.
Réception de la commande	<ul style="list-style-type: none"> - Non-conformité de la commande. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ralentissement des processus de production et de commercialisation. 	<ul style="list-style-type: none"> - La mise en œuvre d'un contrôle de la qualité par une personne disposant d'une compétence technique suffisante. - l'enregistrement systématique des entrées dans le système informatique.
Comptabilisation de la facture	<ul style="list-style-type: none"> - Perte de facture. - Double comptabilisation. 	<ul style="list-style-type: none"> - Perte financière. 	<ul style="list-style-type: none"> - Suivi des factures reçues. - Comptabilisation exclusive de l'original de la facture.
Règlement de la facture	<ul style="list-style-type: none"> - Retard de paiement des factures validées. 	<ul style="list-style-type: none"> - Générer des litiges avec les fournisseurs (intérêts de retard, pénalités, arrêts de livraison). 	<ul style="list-style-type: none"> - l'entreprise doit s'assurer sa capacité de financement avant de déclencher une commande auprès d'un fournisseur.

Gestion des Stocks	- Mauvaise gestion de stock peut occasionner une rupture de stock ; un stock de sécurité insuffisant.	- Arrêt de la production et par la suite non satisfaction des commandes des clients.	- Constitution un stock de sécurité suffisant ; procéder au point de commande.
---------------------------	---	--	--

Source : Réalisé par nos soins.

L'unité sacherie est confrontée à certain risque liés à l'expression des besoins, consultation et choix des fournisseurs, passation et suivi de la commande, comptabilisation de la facture et paiement des fournisseurs, et la gestion des stocks.

Il s'agit de relever l'impact de ces risques sur la performance de l'entreprise et de mettre des dispositifs de maitrise de ses risques opérationnels.

Il est à souligner que l'entreprise TONIC n'établit pas des modalités de management de risque de la fonction approvisionnement, ce qui rend le la mission d'auditeur difficile.

Il a été constaté aussi que le personnel de l'unité sacherie n'est pas équipé de : chaussure de sécurité, combinaison de travail et casque de sécurité. Les conditions de travail sont très difficiles, ce qui impacte la performance des travailleurs.

Il a été remarqué également que l'une des raisons derrière la mauvaise gestion des approvisionnements est due au manque de formation des personnels et l'absence des cadres polyvalents.

3.5. Anomalies et recommandations :

Le remplissage du questionnaire de contrôle interne, la grille d'analyse des tâches, l'observation et les interviews avec les responsables d'achats et de stockage, nous a permis de relever les anomalies présentées dans le tableau suivante :

Tableau N°11 : Anomalies, causes, conséquences et recommandations

Anomalies	Causes	Conséquences	Recommandations
- Inexistence d'un manuel de procédure interne à l'unité sacherie.	- Insouciance des responsables de l'unité quant à l'importance de l'enregistrement des procédures.	- Non atteinte des objectifs du contrôle interne.	- Procéder à la rédaction d'un manuel de procédure des achats, veiller à son application et aussi le mettre à jour régulièrement.
- Le non-respect des répartitions des tâches par le service réception (magasinier de l'unité sacherie), la tâche est effectuée par l'acheteur au lieu de magasinier.	- Facilité l'accès à l'intérieur des magasins.	- Une perte de l'actif. - Le détournement ou le vol des stocks.	- Etablir une liste des personnes habilitées à signer les documents. - Veiller à ce que les personnes habilitées soient les seules à avoir accès aux magasins et les seules à pouvoir effectuer des mouvements de sortie.
- Rupture de stocks de certaines marchandises indispensable pour la production.	- Une mauvaise gestion des stocks par le magasinier liée à un manque de formation de personnel sur l'utilisation de logiciel ERP.	- Arrêts éventuels de la production et par la suite des retards de productions.	- Appliquer une gestion de stock rigoureuse sur la marchandise qui provoque des arrêts de production.
- Un Taux d'arrêt des machines important à la production de 56% lié à un manque de pièce de rechanges.	-Manque de pièces de rechanges. -Manque de matière première.	- Baisse de la production. - Retard de livraison des produits.	- Réhabiliter des machines à l'arrêt. - Appliquer une maintenance préventive.

Source : Elaboré par nous-même.

Après avoir repéré plusieurs risques liés au cycle approvisionnement en utilisant les outils d'évaluations appropriées, nous avons proposé quelques actions que nous voyons correctives à ces anomalies.

Dans la prochaine section, nous allons évaluer l'apport de la fonction d'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise TONIC.

Section 3: l'apport de l'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise TONIC

1. Présentation de la fonction d'audit au sein de l'entreprise Tonic industrie :

1.1. Brève historique sur la fonction d'audit de Tonic industrie :

La fonction d'audit de l'entreprise TONIC Industrie a mis un point de départ en novembre 2016.

En 2018, la direction d'audit a été renforcée par une nouvelle fonction « contrôle interne », son nouveau organigramme a été validé par le conseil d'administration en mois Mai de la même année.

1.2. Objectifs de la fonction d'audit interne au sien de l'entreprise TONIC :

La fonction d'audit interne est chargé de :

- ✓ Procéder à des investigations sur l'ensemble des opérations de l'entreprise ;
- ✓ La Veille au respect et à l'application des règles et procédures de gestion mise en place ;
- ✓ Elaborer et exécuter les programmes d'audit et les structures de l'entreprise ;
- ✓ Formuler les recommandations pour améliorer le contrôle interne et assurer le respect de la législation et de réglementation ;
- ✓ Assurer le suivi des décisions arrêtées en matière de gestion lors des réunions de coordination.

1.3. Equipe de la fonction d'audit interne au sein de l'entreprise TONIC :

L'équipe d'audit est composé de sept personnes qui sont :

- ✓ Le directeur d'audit interne ;
- ✓ Assistant de directeur ;
- ✓ Chef département audit interne ;
- ✓ Chef département contrôle interne ;
- ✓ Auditeur junior ;
- ✓ Auditeur senior ;
- ✓ Cadre moyen d'audit.

1.4. Missions effectuées :

Les trois dernières missions effectuées par la fonction d'audit au niveau de l'entreprise Tonic sont les suivant :

- Mission d'audit interne au niveau de l'Unité Transport et Manutention, « Service Comptabilité » afin de vérifier et contrôler les pièces comptables des employés ayant établi des rapports à cet effet ;
- Mission d'audit interne portant sur la vérification et le contrôle de la gestion et consommation de Carburant au niveau de l'unité de transport et manutention ;

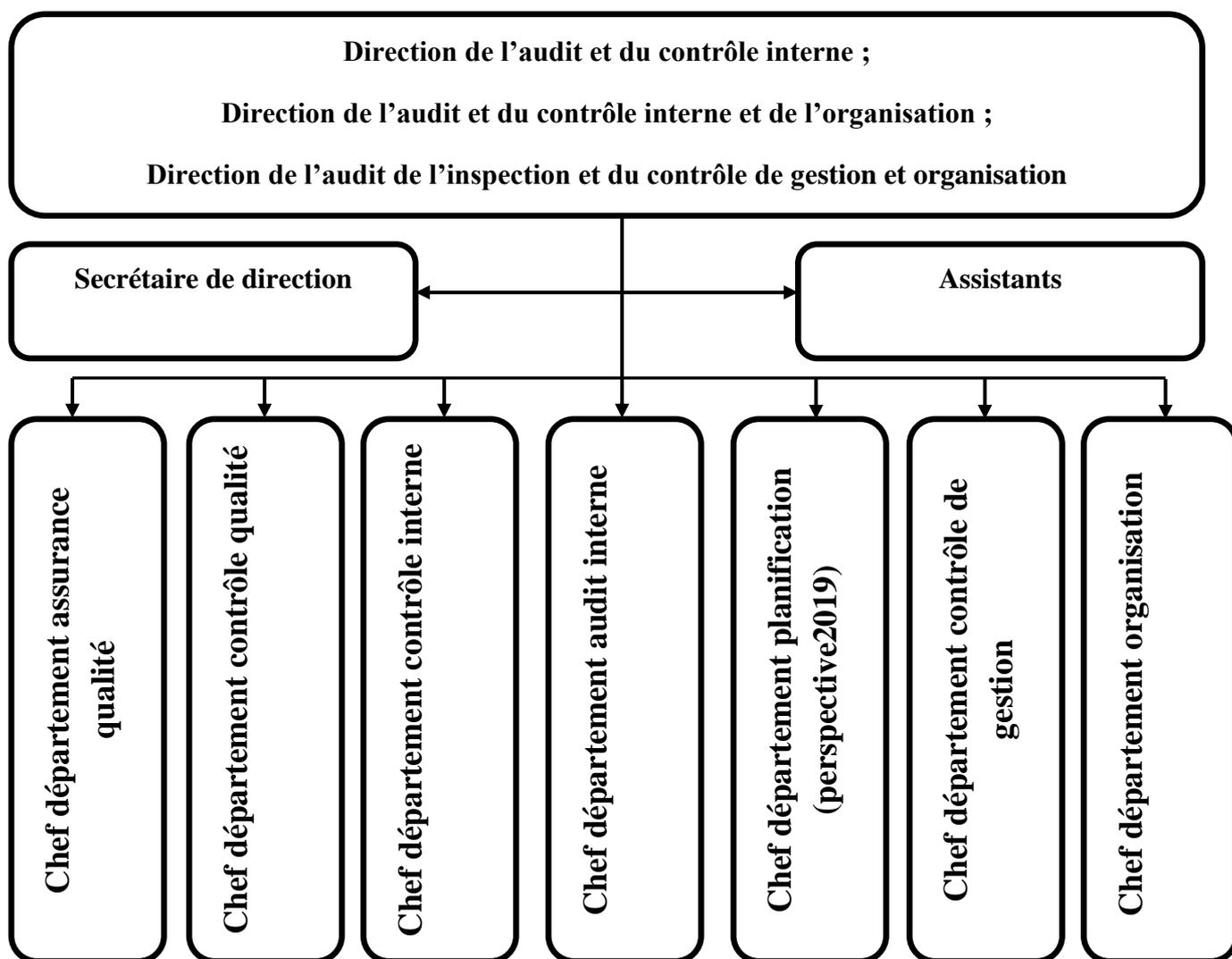
- Mission d’audit interne portant sur l’état des stocks (produits chimiques) de l’unité OUATE-en cours- des exercices 2016 et 2017 ainsi le 1^{er} trimestre de l’année 2018.

1.5. Organigramme de la fonction d’audit interne :

Nous avons pu obtenir une première présentation du nouvel organigramme de la direction de l’audit et du contrôle interne valide récemment par le conseil d’administration (mai2018).

Plusieurs appellations de la fonction d’audit ont été proposées comme le schéma suivant l’illustré :

Figure N°03 : L’organigramme de la fonction d’audit de TONIC Industrie.



Source : Document interne à l’entreprise.

A noter que l’intégration ou la suppression de certains départements est en cours tel que :

- ✓ La mise en place d’un chef département assurance qualité est en cours ;
- ✓ Éliminé le chef département de contrôle interne ;

- ✓ Une perspective en 2019 pour la mise en place d'un chef département planification.

1.6. Le rattachement de la fonction d'audit interne :

D'après l'ancien organigramme de la fonction audit le rattachement hiérarchique de cette dernière est lié directement à la direction générale, ce qui menace l'indépendance de la fonction audit interne (possibilité de collusion entre la direction générale et l'audit interne au détriment de l'intérêt de l'entreprise). Et pour cela une nouvelle proposition est en cours pour faire rattachement au comité d'audit.

2. Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise TONIC :

L'audit interne est l'une des activités les plus importantes dans l'entreprise, vu qu'il permet d'évaluer l'efficacité du système de contrôle interne, la maîtrise des risques au sein de l'entreprise et permet d'aboutir à des recommandations à tout dysfonctionnement pour la création de valeur ajoutée et l'amélioration de la performance de l'entreprise.

2.1. Tableau comparatif entre les risques liés au cycle approvisionnement et l'objet des missions d'audit :

Tableau N°12 : Tableau comparatifs

Risques liés au cycle approvisionnement	Objets des missions d'audit
1. Absence d'un caissier au niveau de l'unité sacherie, cette tâche est assurée par le comptable de l'unité.	1. Vérifier le respect de la répartition des tâches par le personnel selon l'organigramme fourni.
2. L'insuffisance de la séparation des tâches dans le service approvisionnement.	2. Vérifier l'utilisation de logiciel ERP par le service des approvisionnements ainsi que le service de la gestion des stocks.
3. La non utilisation du logiciel ERP au niveau du magasin central.	3. Vérifier l'existence d'un caissier qui gère la caisse régie.
4. L'inexistence d'un manuel de procédure interne à l'unité sacherie.	4. Vérifier le bon conditionnement des matières premières.
5. Le système de contrôle interne dans la fonction approvisionnement n'assure pas un niveau suffisant de sécurité.	5. Qualifier le système de contrôle.
6. Mauvaise conditions de stockage de la matière première ; détérioration des bobines de papier à cause de l'humidité.	

Source : Elaboré par nous-même à partir d'un entretien avec un auditeur interne.

D'après ce tableau comparatif, on constate que malgré la nouvelle implantation de cellule audit interne, elle a pu cerner la majorité des lacunes liés au cycle d'approvisionnement, qui menacent le fonctionnement de l'entreprise tel que :

- L'inexistence d'un manuel de procédure interne à l'unité sacherie ;
- Le non-respect de la répartition des tâches ;
- Le non utilisation du logiciel ERP au niveau du magasin central ;
- Mauvaise conditions de stockage de la matière première.

De ce fait, la fonction d'audit interne contribue à l'amélioration de la performance de cycle approvisionnement grâce au respect scrupuleux des recommandations des auditeurs par les dirigeants de l'entreprise, et aussi par un suivi permanent de l'application de celles-ci.

2.2. Les recommandations :

Dans le but d'identifier et d'analyser les risques, nous avons rédigé quelques recommandations pour faire face à tous dysfonctionnement, ayant pour objectif la protection et la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.

- L'établissement d'un plan d'action pour mettre en œuvre des mesures de minimisation des risques, et des recommandations qui leurs sont associées.
- Mettre en place un programme annuel des missions d'audit.
- La direction doit procéder à l'élaboration d'un manuel de procédures interne, qui permettra de conserver une traçabilité de la présentation des tâches, des responsabilités et aussi d'éviter les pertes de temps lors du changement du personnel.
- Veiller à la mise à jour des procédures.
- Former le personnel dans le domaine de maintenance et la maîtrise des logiciels informatiques.
- Mettre en place une veille stratégique pour améliorer la performance de l'entreprise.

CONCLUSION

Dans ce dernier chapitre, nous avons eu l'opportunité de confronter nos connaissances théoriques à la réalité du terrain et de forger un peu plus nos acquis en la matière.

Notre étude s'est déroulée en trois étapes, dans le but d'évaluer le dispositif de contrôle interne, à travers l'utilisation de divers outils tel que : la grille d'analyse des tâches, l'interview avec le responsable de l'entreprise, et l'élaboration de deux questionnaires de contrôle interne (QCI) (le questionnaire d'identification des procédures de contrôle interne au sein de « Tonic industrie », et le questionnaire de contrôle interne sur le processus approvisionnement au niveau l'unité « sacherie »)

Ensuite, nous avons pu détecter plusieurs risques probables et anomalies du système, et on a fournis quelques recommandations.

Pour terminer, nous avons ressortir l'apport de l'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise «Tonic industrie » à travers l'élaboration d'un tableau comparatif entre les risque détectées dans le cycle approvisionnement et les éléments qui ont fait l'objet des missions d'audit.

A cette effet, nous avons constaté que la fonction d'audit interne de l'entreprise « Tonic industrie » est performant malgré qu'elle traverse une phase de transaction par la mise en place d'un nouveau organigramme et le changement de son rattachement hiérarchique .

La fonction d'audit interne contribue par ses conseils et recommandations à l'amélioration de l'efficacité du système de contrôle interne.

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE :

Ce travail de recherche nous a permis de juger à quel point la fonction d' l'audit interne est important dans l'évaluation du système de contrôle interne du processus d'approvisionnement au sein de l'entreprise Tonic industrie, sachant que ce processus se considère comme un outil stratégique dans le développement de l'entreprise. L'importance de la fonction « Approvisionnement » peut s'appréhender à trois niveaux : sur le plan commercial, la fonction d'approvisionnement permet de fournir des produits de bonne qualité tout en évitant les ruptures de stocks qui sont très mauvaises pour l'image d'une entreprise. Sur le plan financier, la politique d'achats contribue à la rentabilité de l'entreprise en influant sur les coûts des composants et donc sur la marge de l'entreprise. Et en fin sur le plan stratégique, la fonction achats va contribuer à la compétitivité de l'entreprise tant en termes de coûts que de délais.

Cette importance de cycle approvisionnement ne doit pas laisser l'auditeur indifférent. Celui-ci est tenu d'accorder un soin particulier à l'évaluation des dispositifs concourant à la maîtrise des risques inhérents aux achats.

Cette étude montre la contribution de l'audit interne, dans l'amélioration du système de contrôle du processus d'approvisionnement au sein de Tonic industrie à travers l'analyse de la problématique suivant: **« Comment l'audit interne en général et l'audit interne de cycle approvisionnement en particulier contribuent ils à améliorer la performance de l'entreprise TONIC ? ».**

A cet effet, durant notre stage au sein de Tonic industrie, nous avons pu mettre en pratique nos connaissances théoriques. Pour tester la validité des hypothèses de départ :

Hypothèse 01 : « L'audit interne est un outil principal dans la détection et la maîtrise des risques opérationnels liés au processus de la fonction approvisionnement ».

Nous avons constaté également que l'audit interne apporte une vraie valeur à l'amélioration de la fonction approvisionnement en termes d'efficacité, à travers sa vérification de l' application des procédures mises en place ainsi que l'efficacité de ces procédures, d'où sa contribution par des conseils et recommandations visant à booster l'efficacité et la performance du système de contrôle interne, qui veille à son tour sur les taches constitutives de ce processus d' approvisionnement de l'expression des besoins jusqu'au paiement du fournisseur. Ainsi, nous avons aperçu que l'audit interne joue un rôle important dans la maîtrise des risques liés au cycle approvisionnement de l'entreprise à travers sa recherche, sa reconnaissance et son évaluation en permanence des risques importants quelle que soit leurs nature qui pourrait compromettre ou empêcher la réalisation des objectifs. **Cela confirme notre hypothèse.**

Hypothèse 02 : « L'audit interne impacte favorablement la performance de l'entreprise qui est la réalisation des objectifs tracés par les dirigeants de l'entreprise ».

L'objectif principal des dirigeants de l'entreprise est d'atteindre les objectifs stratégiques de l'organisation tracé au préalable, en assurant la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles, l'efficacité et l'efficience des opérations et des programmes, la protection des actifs et le respect des lois, règlements, règles, procédures et contrats.

Nous avons constaté que l'audit interne aide cette entreprise à atteindre ses objectifs fixé, dans la mesure où il lui propose des recommandations claires et constructives et des conseils concernant les activités examinées.

A cet effet, l'audit interne impacte favorablement la performance de l'entreprise en mettant à la disposition de l'équipe des dirigeantes de Tonic des informations fiable, crédible et nécessaires pour que la décision prise soit pertinente. **Cela confirme notre hypothèse.**

Principaux résultats de la recherche :

- Inexistence d'un manuel de procédure interne à l'unité sacherie ;
- Le non-respect des répartitions des tâches par le service réception (magasinier de l'unité sacherie), la tâche est effectué par l'acheteur au lieu de magasinier ;
- Rupture de stocks de certaines marchandises indispensable pour la production ;
- Un Taux d'arrêt des machines important à la production de 56% lié à un manque de pièce de rechanges.

Recommandations :

- Procéder à la rédaction d'un manuel de procédure des achats, veiller à son application et aussi le mettre à jour régulièrement
- Etablir une liste des personnes habilitées à signer les documents ;
- Veiller à ce que les personnes habilitées soient les seules à avoir accès aux magasins et les seules à pouvoir effectuer des mouvements de sortie ;
- Appliquer une gestion de stock rigoureuse sur la marchandise qui provoque des arrêts de production ;
- Réhabiliter des machines à l'arrêt ;
- Appliquer une maintenance préventive.

Limites de recherche :

Ce travail a été entaché par certaines contraintes au niveau de lieu de stage et ce pour plusieurs raisons :

- La confidentialité des documents internes de l'entreprise, Il se pose donc le problème de la volonté des auditeurs de collaborer et de divulguer les informations concernant leur entreprise ;
- Insuffisance de temps « durée de stage ».

Perspectives de recherche :

Afin de combler les insuffisances de cette étude, il serait intéressant, d'envisager dans une future recherche.

- D'examiner le rôle et la contribution de l'audit interne dans l'amélioration du système de contrôle interne d'autres processus (recrutement, production, immobilisations...).
- L'apport de l'audit interne en matière de gouvernance des entreprises étatiques.

BIBLIOGRAPHIE

Bibliographie

1. Ouvrage :

- BERTIN.E, «Audit interne enjeux et pratique à l'international », Edition Eyrolles, France, 2007.
- DOHOU.A ET BERLAND.N, « Mesure de la performance globale des entreprises »,2007.
- GILLES.L, « Gestion des approvisionnements et des stocks dans la chaine logistique », Edition Hermes sciences, Paris, 2004.
- HELENE.P, « Guide pratique de la fonction achats et approvisionnements en PME / PMI », Edition Maxima, 2000.
- IFACI & institut international de l'audit social, « Des mots pour l'audit », Edition Eyrolles,Paris, 1995.
- IFACI, «Manuel d'audit interne », Edition Eyrolles,Paris, 2015.
- IFACI, « Audit interne et décision », Edition Eyrolles, Paris, 2015.
- IFACI, « Les outils de l'audit interne », 40fiches pour conduire une mission d'audit, Edition Eyrolles, Paris, 2013. », 7ème Edition
- LACROIX.J, « Ressources pour les enseignants et les formateurs en français des affaires », Paris.
- LORINO Philippe, « Méthodes et pratiques de la performance », 3^{ème} Édition, 2003, France.
- M. LENDERS, H-E.FEARON, J .NOLLET, « la gestion des approvisionnements et des matières », Edition Gaëtan Morin, Paris-Montréal, 1998.
- RENARD.J, « L'audit interne : Ce qui fait débat », Maxima, Paris, 2003.
- RENARD.J, « Théorie et pratique de l'audit interne, Edition Eyrolles, 7ème Edition ; Paris, 2009.
- RENARD.J, « Théorie et pratique de l'audit interne », Edition Eyrolles ,8^{ème} Edition, Paris, 2013.
- RENARD.J, « Théorie et pratique de l'Audit Interne », Edition Eyrolles, 10ème édition, Paris 2017.
- RENAUD.A ET BERLAND.N, « Mesure de la performance globale des entreprises », 2007, France.
- SCHICK .P, « Memento d'audit interne », Edition Dunod, Paris, 2007.
- Viet Ha Tran Vu, « Les Dimensions de la performance des cabinets d'audit légal », 2013, France.

2. Manuels et revenus :

- ABDERRAOUF YAICH, « Le cadre de management des risques de l'entreprise (COSO 2) », la revue comptable et financière, N° 85,troisième trimestre 2009.
- BOUAMAMA.M, « Nouveaux défis du système de mesure de la performance :cas des tableaux de bord », 2015, France.

- IFACI, Groupe Professionnel « Collectivités Territoriales », La charte de l'audit interne.
- Ordre des Experts Comptables, «les bonnes pratiques en matière de contrôle interne», cahiers de l'académie, France
- SAIDI.Y, L'impact de l'évolution du référentiel COSO sur l'activation du contrôle interne dans l'entreprise », Revue des Sciences Humaines, No : 34/35, 2014.
- The Institute of Internal Auditors Global, «Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles - normes internationales pour la pratique professionnelles de l'audit interne », Edition 2017.
- The Institute of internal auditors, «The role on internal auditing in entreprise-wide risk management French .doc», n° 1 474735, Angleterre et au Pays de Galles, 29 Septembre 2004.

3. Thèses de doctorat :

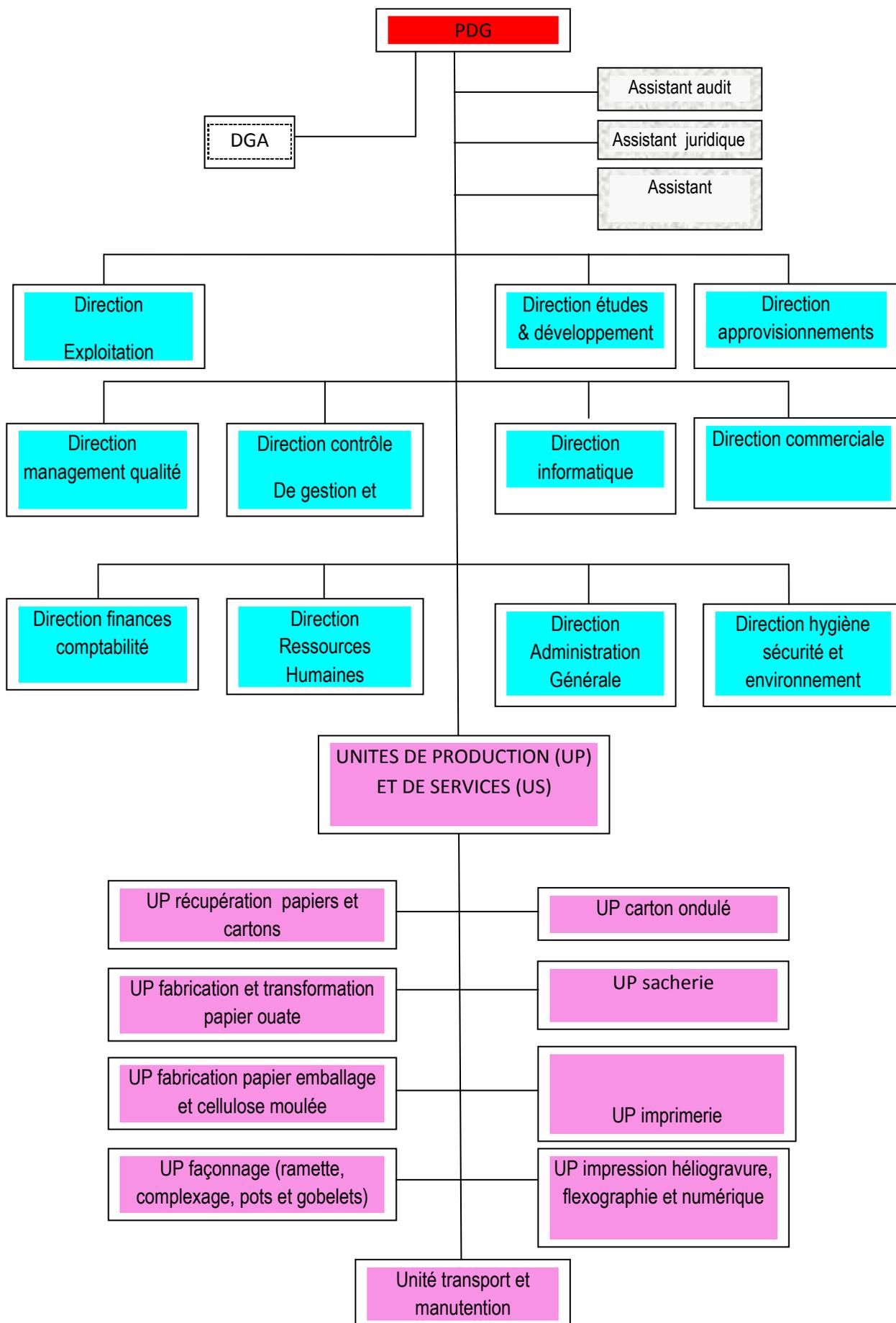
- ABDLHAK ZIANI, « Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, cas Entreprises. Algériennes», Thèse doctorat LMD, Tlemcen, 2013.
- AMMAR. S, « Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne », Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, 2007.
- BARNIA Mohamed, «La création de valeur ajoutée socio-économique par l'Audit Interne: Cas d'Entreprises Marocaines», Thèse doctorat, 2015.
- BOUDRIGA. M.Z, « Audit interne », Thèse doctorat, Tunisie, 2012.
- CHEKROUN MERIEM, « Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne», thèse doctorat LMD, Tlemcen, 2013.

4. Site internet :

- <http://www.humandee.org/spip.php?article13> , consulté le 12/04/2018 à 01h05.
- <http://www.kammouriaudit.com> , consulté le 02/06/2018, à 07 :40.
- <https://creg.ac-versailles.fr/la-performance-globale-et-ses-determinants>, consulté le 13/04/2018 à 18 :43.
- <https://www.petite-entreprise.net/P-3174-136-G1-les-indicateurs-de-performance-de-l-entreprise.html>, consulté le 15/04/2018 à 13 :53.
- <https://www.scribd.com/doc/52595768/GEST-Chapitre-1-Fonction-d-Approvisionnement>, consulté le 28/05/2018 à 22 :27.
- <https://www.lacompta.org/faq-comptabilite/bon-de-commande.php>, consulté le 28/05/2018 à 23 :17.
- <https://www.surfeco21.com/?p=1591>, 1591 consulté le : 28/05/2018 à 10:46.

ANNEXES

Annexe N°1 : L'organigramme de l'entreprise TONIC



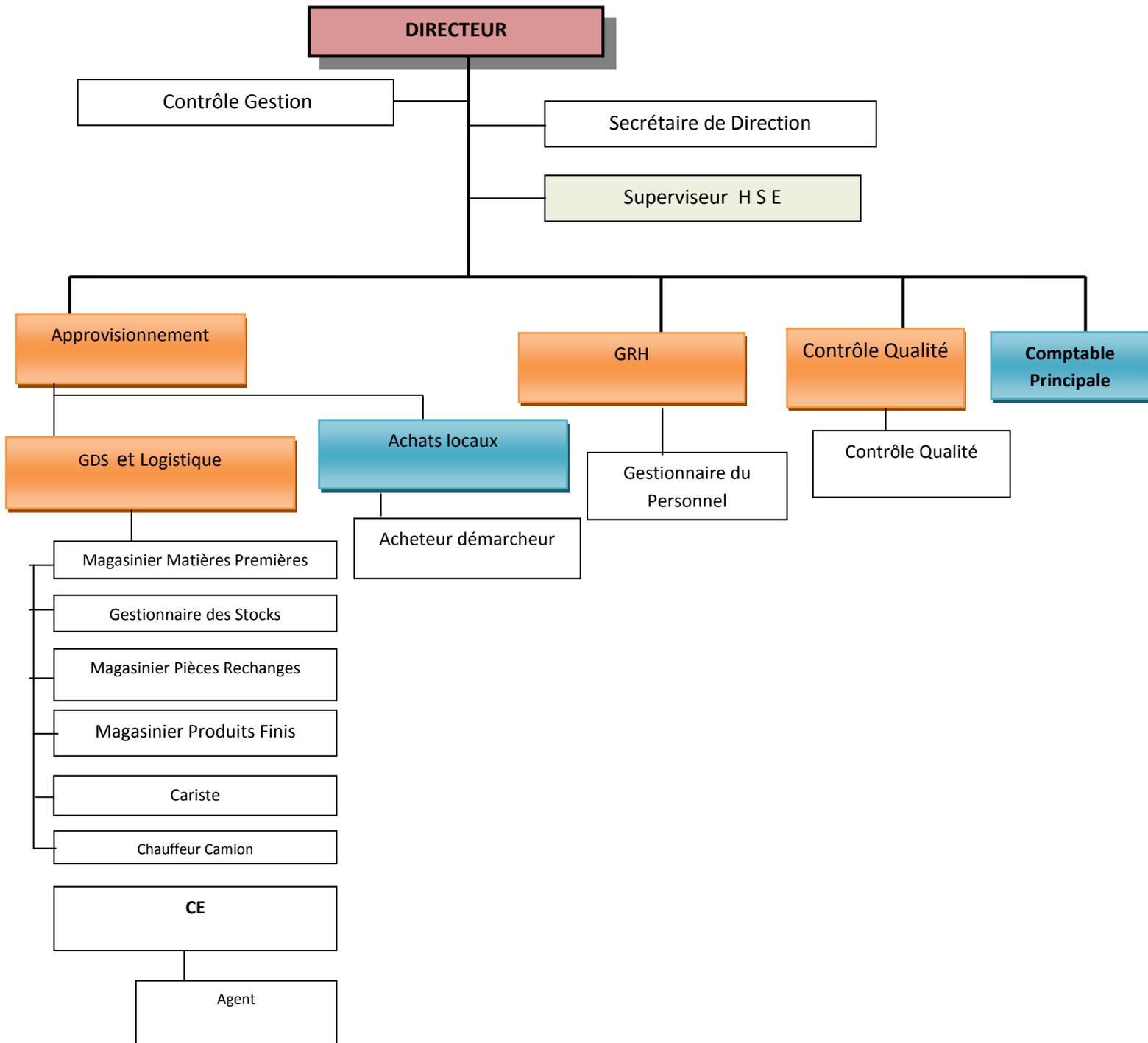
Source: Document interne de l'entreprise

Annexe N°2 : Parc Machine de l'unité Sacherie

Machines	Parc Machines Installées	Machines en Activité	Machines à l'arrêt						
			Machines n'ayant jamais fonctionnées	Machines en cours d'Installation	Machines en panne (plus d'un mois)	Machines en panne (plus de 3 ans)	Machines à l'Arrêt (Rupture de stock MP)	Machines à l'Arrêt (Rupture de stock PDR)	Machines à l'Arrêt (ABS plan de charge)
1. TRIUMPH 2B1	1	1							
2. TRIUMPH 2B2	1	1							
3. TRIUMPH 2B3	1	1							
4. TRIUMPH 2B4	1	1							
Sac Perso/Standard à fond carré	4	4	0	0	0	0	0	0	0
5. TRIUMPH 3MR N°01	1		1						
6. TRIUMPH 3MR N°02	1						1	0	
Sac standard à fond carré	2	0	1	0	0	0	1	0	0
7. CELLO MATADOR N°01	1					1			
8. CELLO MATADOR N°02	1						1		
Sac à fond plat /poulet	2	0	0	0	0	1	1	0	0
9. TRIUMPH Five	1					1			
10. TRIUMPH FIVE A	1	1							
11. TRIUMPH SQT	1	1							
Sac shopping /sac à fond carré en double plis	3	2	0	0	0	1	0	0	0
12. MATADOR NP38N° 01	1					1			
13. MATADOR NP38N° 02	1					1			
14. MATADOR NP38N° 03	1							1	
15. MATADOR NP38N° 04	1				1				
16. MATADOR NP38N° 05	1							1	
17. MATADOR NP38N° 06	1	1							
18. MATADOR NP38N° 07	1	1							
19. MATADOR NP38N° 08	1	1							
20. MATADOR NP38N° 09	1					1			
21. MATADOR NP38N° 10	1	1							
22. MATADOR NP38N° 11	1							1	
23. MATADOR NP38N° 12	1	1							
24. HOLWEG N° 01	1				1				
25. HOLWEG N° 02	1				1				
Sac standard à fond plat	14	5	0	0	3	3	0	3	0
Total	25	11	1	0	3	5	2	3	0
Taux	100%	44%	4%	0%	12%	20%	8%	12%	0%

Source: Document interne de l'entreprise

Annexe N°3 : L'organigramme de l'unité Sacherie



Source: Document interne de l'entreprise

Annexe N°4 : Questionnaire d'identification des procédures de contrôle interne au sein de TONIC

DIRECTION	Existence des procédures			NON	Observation
	OUI				
	Applicable	Non applicable	Mise à jr		
<p>La Division des Finances et de la Comptabilité composée des Directions suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Département de la Comptabilité générale, • Département de la Comptabilité Analytique, • Département des Finances et du contrôle budgétaire 	X X X				Insuffisante, nouvellement créée.
<p>La Division Valorisation des Ressources Humaines composée des Départements suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Département de la formation • Département du personnel et de la réglementation 	X X				
<p>La Direction Contrôle de Gestion structurée comme suit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Département contrôle de gestion, • Département de système d'informatique 	X X				
<p>Direction des approvisionnements : des qui englobe :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Département Importations • Département Achats locaux • Département Gestion des stocks 	X X X				

<p>Direction Commerciale qui englobe les Directions suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Département Commerciale Produits Standards et personnalisés • Département Commerciale Carton Ondulé • Département Marketing 	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>		<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>		
<p>La Division Exploitation composée des Directions suivantes :</p> <p>A-Direction production qui regroupe :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Unité Récupération, • Unité Ouate • Unité papier emballage, • Unité façonnage <p>B -Direction transformation qui regroupe :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Unité sacherie • Unité carton ondulé • Unité imprimerie, • Unité impression héliogravure, flexographie et numérique • Unité de transport et manutention 		<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>			
<p>Directions stratégiques rattachées à la Direction Générale :</p> <ul style="list-style-type: none"> • La Direction Hygiène, Sécurité et Environnement • La Direction Audit Interne. 	<p>X</p> <p>X</p>				

Source : Elaboré par nous-même suite à un entretien avec les responsable de l'entreprise TONIC

Annexe N°5 : Questionnaire de contrôle interne sur le processus approvisionnement au niveau l'unité sacherie

Principe d'organisation

Questions	Oui	Non	Observation
Existe-il un manuel des procédures internes ?		X	
Existe-il un respect des répartitions des tâches des services suivants ? <ul style="list-style-type: none"> - Service approvisionnement. - Service comptabilité. - Service réception (magasinier). 	X X	X	
Est-ce que l'unité Sacherie dispose d'un budget de dépenses prévisionnelles ?	X		
Si oui, la consommation de ce budget est-elle suivie régulièrement ?	X		
Ce suivi tient-il compte des commandes engagées n'ayant pas encore été facturées ?	X		
Le système contrôle interne dans le service approvisionnement assure-t-il un niveau suffisant de sécurité ?		X	Le système de contrôle interne est suivi de façon informel.

Principe d'intégration

Questions	Oui	Non	Observation
Est-ce que tout le personnel sont satisfaits des procédures interne de l'entreprise ?		X	
Est-ce que tous les moyens sont mis à la disposition des services suivants pour l'accomplissement de leur fonction ? <ul style="list-style-type: none"> - Service approvisionnement. - Service comptabilité. - Service réception (magasinier). 	X X	X	

Principe d'information

Questions	Oui	Non	Observation
Est-ce que les dossiers d'achats préparés par le service approvisionnement sont envoyés au service comptabilité ?	X		
Les fiches de stock reflètent elles la réalité du stock physique ?		X	Non maitrise de logiciel « ERP »
Est-ce que tout achat représente un besoin réel ?	X		

Est-ce que les exemplaires des bons établis par le service approvisionnement sont conservés par ce dernier (archives) ?	X		
---	---	--	--

Principe de permanence

Questions	Oui	Non	Observation
Les demandes d'achats internes de l'unité sont-elles approuvées par les chefs de services concernés?	X		
Les procédures d'enregistrement et de règlement de la commande sont-elles toujours respectées par le service comptabilité ?		X	Non maîtrise de logiciel « ERP »
Existe-t-il une liste des personnes habilitées à signer les documents ?		X	
Existe-t-il un Contrôle physique de la quantité ainsi que la qualité de la marchandise reçu ?	X		

Principe d'universalité

Questions	Oui	Non	Observation
Est-ce que les procédures de passation de commande sont respectées par le service approvisionnement ?	X		

Source : Elaboré par nous-même suite à un entretien avec les responsable de l'unité sacherie

Annexe N°6 : Grille de de séparation des tâches de cycle approvisionnement de l'unité sacherie

CYCL: APPROVISIONNEMENT										
GRILLE DE SEPARATION DES TACHES										
FONCTIONS	PERSONNEL CONCERNE									
	Directeur d'Unité	DFC	Comptable	GDS	Magasinier	Magasin central	R. Approvisionnement	Acheteur	R. Technique	PDG
Expression de besoin				X						
Etablissement et approbation des demandes d'achat						X				
Recherche et choix des fournisseurs							X			
Sélection de fournisseur	X								X	
Etablissement des T.C.O							X			
Elaboration des B.C							X			
Demande de paiement							X			
Suivi de la commande jusqu'à livraison							X	X		
Réception et contrôle des MP						X		X		
Préparation des chèques		X								
Validation des factures		X								
Règlement fournisseurs		X								X
Comptabilisation des factures			X							

Source: Elaborer par nous-même

Annexe N°8 : Demande de facture pro-forma

Unité
Service
Tel: (
Fax :

Bou Ismail, le : 18/03/2018

A
L'attention de Monsieur
Le responsable commercial

Objet : Demande de facture pro forma.

Nous avons l'honneur de vous demander de bien vouloir nous établir une facture Pro forma pour les équipements cités en annexes ;

N°	Désignation	Référence	Quantité demandée	Observation
01				

Dans l'attente, veuillez agréer, Monsieur, l'expression de nos meilleures salutations.

Il y'a lieu de préciser :

- Validité de l'offre :
- Délais de livraison
- Modalité de paiement

Le Responsable

Annexe N°9 : Avis de conformité

AVIS DE CONFORMITE

Suite a la demande d'achat N° du et aux factures pro forma

- N° du... /... / du fournisseur A
- N° du /..... /..... du fournisseur B
- N° du..... /..... /..... du fournisseur C.....
- N° du..... /..... /..... du fournisseur D.....
- N° du..... /..... /..... du fournisseur E.....

Portant sur l'achat des produits (désignations et spécifications):

- ✓
- ✓
- ✓

Atteste que les produits cités ci-dessus sont :

- Fournisseurs A..... conforme
Non conforme
Pour les motifs suivants.....
- Fournisseurs B..... conforme
Non conforme
Pour les motifs suivants.....
- Fournisseurs C..... conforme
Non conforme
Pour les motifs suivants.....
- Fournisseurs D conforme
Non conforme
Pour les motifs suivants.....

Date et signature

Responsable technique

Le Directeur



ENTREPRISE PUBLIQUE ECONOMIQUE
 SERVICE DES
TABLEAU COMPARATIF DES OFFRES : T.C.O.

FOURNISSEURS									
DESIGNATIO N	UM	REF	QTE (kg)	ICA CHIALI		SAPEDER		STE COLLASC	
				P.U/HT	MONTANT	P.U/HT	MONTANT	P.U/HT	MONTANT
TOTAL HT									
TVA 17%									
MONTANT TTC									
OBSERVATIONS									
				NON RETENU		NON RETENU		RETENU	

LE FOURNISSEUR STE COLLASC EST LE CHOIX DE L'UNITE

Annexe N°11 : Le bon de commande

Direction

SERVICE

Tél:

Fax

BON DE COMMANDE
N /2017

29/11/2017

COMMANDE :						
ADRESSE: : ***** FAX : ***** MF:						
Suite a la demande de Réparation N° /2017 DU 29/11/2017 FACTURE PROFORMA						
NOTE AUX FOURNISSEURS Adresser votre facture qui doit porter en référence le numéro de ce bon de commande à						
/ M. CENTRAL - R.C N° ***** N.I.F						
LIGNE	CODE PRODUIT	DESIGNATION	REF	QTE Kg	PRIX /UNITE	MONTANT HT

TOTAL HT	
TVA 19 %	
TOTAL TTC	

MODALITES PAIEMENT : par Chèque
Délai de livraison: 10jours

Annexe N°12 : La demande de paiement

DEMANDE DE PAIEMENT

SOCIETE :			
Unité	M.CENTRAL.	Date :	N°

MODE de REGLEMENT : PAIEMENT AVANCE Espèces

-Virement bancaire du - Chèque N°.....du.....

NATURE DE LA DEPENSE	
JUSTIFICATIFS : (Devis, pro forma)	
BENEFICIAIRE DU PAIEMENT	
Montant (en chiffres)	
Montant(en lettres)	

L'Ordonnateur (Directeur D'unité)	(L'utilisateur) service approvisionnement	Contrôlée par Responsable Financier Unité :
Le chef département des finances Et budget	le Directeur de Finance et de la Comptabilité	Contrôlée par financier :

N° de compte	Débit	Crédit

Table des matières :

Dédicaces

Remerciements

Résumé

Liste des tableaux

Liste des Figures

Liste des abréviations

Liste des annexes

Introduction Générale..... I, II, III

Chapitre I: Généralités sur l’audit interne et la performance de l’entreprise.....1

Introduction.....2

Section 1 : Généralités sur l’audit interne et fonctions voisines.....3

1.Définition de la fonction de l’audit interne.....3

2.Les formes d’audit interne.....4

2.1.Formes d’audit interne selon son objectif.....4

2.1.1.L’Audit de conformité ou de régularité.....4

2.1.2.L’audit d’efficacité ou de performance.....4

2.1.3.L’audit de management.....4

2.1.4.L’audit de stratégie.....4

2.2.Formes d’audit interne selon le domaine concerné.....4

2.2.1.L’audit social.....4

2.2.2.L’audit de qualité.....5

2.2.3.L’audit thématique.....5

2.3.Formes d’audit interne selon le domaine d’intervention de l’auditeur.....5

2.3.1.L’audit comptable et financier.....5

2.3.2.L’audit opérationnel.....5

3.Organisation de la fonction de l’audit interne.....5

3.1.Le rattachement de l’audit interne.....5

3.2.La charte de l’audit Interne.....6

3.3.Le code déontologie.....6

3.3.1.Les principes fondamentaux.....6

3.3.1.1.Intégrité.....6

3.3.1.2.Objectivité.....6

3.3.1.3.Confidentialité.....7

3.3.1.4.Compétence.....7

3.3.2.Les règle de conduite.....7

4.Fonctions voisines de l’audit interne.....	7
4.1.L’audit interne et l’audit externe.....	7
4.2.L’audit interne et contrôle de gestion.....	9
4.2.1.Les ressemblances	9
4.2.2.Les différences.....	9
4.2.3.les complémentarités	10
4.3.L’audit interne et l’inspection	11
Section 02 : appréciation du contrôle interne.....	12
1.Historique du contrôle interne.....	12
2.Les définitions du contrôle interne	13
3.Les objectifs du contrôle interne	15
3.1.Evaluer l’atteinte des objectifs stratégiques de l’organisation.....	15
3.2.La fiabilité et l’intégrité des informations financières et opérationnelles.....	15
3.3.L’efficacité et l’efficience des opérations.....	15
3.4.La protection du patrimoine.....	16
3.5.Le respect des lois, règlements et contrats.....	16
4.Principes fondamentaux du contrôle interne.....	17
4.1.Le principe d’organisation	17
4.2.Le principe d’intégration	18
4.3.Le principe de permanence	18
4.4.Le principe d’universalité	19
4.5.Le principe d’indépendance	19
4.6.Le principe d’information	19
4.7.Le principe d’harmonie	19
Section 3 : Généralités sur la performance de l’entreprise.....	20
1.Définition de la performance.....	20
2.Les concepts de base.....	20
3.Typologie de la performance.....	21
3.1.La performance organisationnelle.....	21
3.2.La performance stratégique et la performance concurrentielle	21
3.3.La performance humaine.....	22
4.L’importance d’analyse de performance dans l’organisation	22
5.Les mesures de la performance	23
5.1.Les critères quantitatifs.....	23
5.2.Les critères qualitatifs.....	23
6.Les indicateurs de la performance.....	23

6.1.L'axe financier.....	23
6.2.L'axe client.....	23
6.3.L'axe interne.....	24
6.4.L'axe marché	24
Conclusion	25
Chapitre II : La démarche et les apports de l'audit interne	26
Introduction	27
Section 01 : Outils et méthodes de l'audit interne	28
1.Les outils de l'audit interne.....	28
1.1. Les outils d'interrogation.....	28
1.1.1.L'interview (Entretiens)	28
1.1.2.Le sondage statistique.....	29
1.1.3.Les Questionnaires	29
1.1.4.Les outils informatiques	30
1.1.5.Vérifications, analyses et rapprochements divers	30
1.1.5.1.Les vérifications	31
1.1.5.2.Les analyse.....	31
1.1.5.3.Les rapprochements	31
1.2.Les outils de description	31
1.2.1.L'observation physique.	31
1.2.2.La narration	31
1.2.3.L'organigramme fonctionnel	32
1.2.4.La grille d'analyse des tâches	32
1.2.5.Le diagramme de circulation	32
2.La méthodologie d'une mission d'audit	33
2.1. La phase de préparation (d'étude)	34
2.1.1.Le droit d'accès ou l'ordre de mission	34
2.1.2.L'étape de familiarisation (prise de connaissance)	34
2.1.3.Etape d'analyse des risques	35
2.1.4.Le rapport d'orientation (ou recadrage)	36
2.2.La phase de réalisation (de vérification)	36
2.2.1.La réunion d'ouverture	36
2.2.2.Le programme de vérification ou programme de travail.....	36
2.2.3.La feuille de révélation et d'analyse de problème (F.R.A.P)	37
2.3.Phase de conclusion	37

2.3.1 Le projet de rapport d'audit interne.....	37
2.3.2.La réunion de clôture	38
2.3.3.Le rapport définitif	38
2.3.4.Le suivi des recommandations :	38
Section 2 : Cycle d'approvisionnement	39
1.Fonction approvisionnement	39
1.1.Définition de la fonction approvisionnement	39
1.2.Les objectifs de la fonction approvisionnement	39
1.3.L'importance de la fonction approvisionnement dans la chaine de valeur de l'entreprise.....	40
2.Fonction d'achat	40
2.1.Définition de la fonction achat	40
2.2.Le rôle de la fonction achat	40
2.3.Le processus de la fonction achat	41
2.3.1.L'expression des besoins	41
2.3.2.Choix des fournisseurs et appel à concurrence	41
2.3.3.La passation et le suivi de la commande	42
2.3.4.La réception de la commande	42
2.3.5.La réception des factures fournisseurs	42
2.3.6.Paiement et Comptabilisation	42
2.3.7.L'évaluation après l'achat	43
2.4.Les risques opérationnels liés au processus achat	43
3.La gestion des stocks	44
3.1.Définition de stock	44
3.2.Définition du concept de la gestion des stocks	44
3.3.Les difficultés de la gestion des stocks	44
3.4. Les risques liés au service gestion des stocks	45
Section 03 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise	46
1. Identification et maitrise du risque de l'entreprise par l'audit interne.....	46
1.1.Définition du risque	46
1.2.Gestion et maitrise du risque	46
1.2.1. Identification des risques	46
1.2.2.L'évaluation des risques	47
1.2.3.Le traitement des risques	47
1.2.4.Le suivi et le contrôle des risques	48
1.3.Le rôle de l'audit interne dans la maitrise du risque	48
2.L'audit interne comme outil d'aide à la prise de décision	49

2.1.Les étapes de la prise de décision.....	49
2.2.Le rôle de l’audit interne dans la prise de décision.....	49
Conclusion	51
CHAPITRE III : Audit interne des approvisionnements au sein de TONIC Industrie	52
Introduction	53
Section 1 : Présentation de l’entreprise TONIC Industrie	54
1.Historique.....	54
2.Présentation de l’entreprise.....	55
1.1. Les Domaines de compétence sont.....	55
1.2. Les unités de TONIC.....	56
2.3.L’organisation de l’entreprise TONIC industrie.....	58
2.3.1.L’organigramme de l’entreprise.....	58
2.3.2.La structure organisationnelle de l’entreprise.....	58
3.Présentation de L’unité Sacherie :.....	60
3.1.Situation géographique.....	60
3.2.L’effectif et domaine d’activité de l’entreprise.....	60
3.3.Structure organisationnelle.....	61
3.3.1.Chargé d’études Contrôle de Gestion.....	61
3.3.2.Service Hygiène, Sécurité & Environnement.....	62
3.3.3.Service Ressources Humaines (DRH).....	62
3.3.4.Service Finances et Comptabilité (DFC).....	62
3.3.5.Service Production.....	62
3.3.6.Service des Approvisionnements.....	62
Section 2 : Description et analyse du processus de cycle approvisionnement	63
1.Justification de choix de l’approvisionnement.....	63
2.Justification de choix de l’unité.....	63
3.Examinassions du processus de cycle approvisionnement.....	63
3.1.Présentation de servie approvisionnement de l’unité sacherie.....	64
3.2.Les outils utilisés dans notre étude.....	65
3.2.1.Le questionnaire d’identification des procédures de contrôle interne au sein de TONIC.....	66
3.2.2.Le questionnaire de contrôle interne sur le processus approvisionnement au niveau l’unité sacherie.....	66
3.2.3.La grille de séparation des taches de l’unité sacherie.....	66
3.3. La description de processus d’approvisionnement au niveau de l’unité sacherie.....	67
3.3.1.Le processus d’achat.....	67
3.3.2.La gestion des stocks.....	71
3.4.Identification des risques.....	70

3.5. Anomalies et recommandations	72
Section 3: l'apport de l'audit interne à l'amélioration de la performance de l'entreprise TONIC...	74
1. Présentation de la fonction d'audit au sein de l'entreprise Tonic industrie.....	74
1.1. Brève historique sur la fonction d'audit de Tonic industrie	74
1.2. Objectifs de la fonction d'audit interne au sien de l'entreprise TONIC.....	74
1.3. Equipe de la fonction d'audit interne au sein de l'entreprise TONIC	74
1.4. Missions effectués	74
1.5. Organigramme de la fonction d'audit interne	75
1.6. Le rattachement de la fonction d'audit interne.....	76
2. Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise TONIC.....	76
2.1. Tableau comparatif entre les risque liés au cycle approvisionnement et l'objet des missions d'audit.....	76
2.2. Les recommandations	77
Conclusion	78
Conclusion générale	79
Bibliographie	
Annexes	