

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR 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  
Financières et Comptabilité

Spécialité : comptabilité et finance

THEME

*L'application de l'audit interne au sein  
des entreprises publiques Algériennes et  
son impact sur la performance-Cas  
d'ATM Mobilis*

Elaboré par :

TOUIL Nour el houda

Lieu du stage : ATM Mobilis Alger

Encadreur :

HAMEL Abd el malek

2019/2020



MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR 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  
Financières et Comptabilité

Spécialité : comptabilité et finance

THEME :

*L'application de l'audit interne au sein  
des entreprises publiques Algériennes et  
son impact sur la performance-Cas  
d'ATM Mobilis*

Elaboré par :

TOUIL Nour el houda

Lieu du stage : ATM Mobilis Alger

Encadreur :

HAMEL Abd el malek

2019/2020

# Remerciements

# REMERCIEMENTS

## *Remerciements*

Je tiens tout d'abord à remercier le bon Dieu de m'avoir donné la force et le courage d'accomplir ce travail.

J'adresse mes plus sincères remerciements à mon encadreur Mr : **HAMEL Abdelmalek** qui malgré ses nombreuses occupations, m'a guidé, soutenu et encouragé tout au long de la réalisation de ce travail.

J'exprime aussi toute ma reconnaissance à mon maître de stage Mme **ALLACH SIHAME** au sein de d'ATM MOBILIS, pour son orientation, ses bonnes explications et pour le temps qu'elle m'a consacré tout au long de la période de stage ainsi que sa collaboration dans l'accomplissement de ce travail.

Mes remerciements vont également à tous les professeurs de l'école supérieure de commerce qui nous ont soutenus dans la poursuite de nos études.

**Dédicace**

## DEDICACES

### Dédicaces

Toutes les lettres ne sauraient trouver les mots qu'il faut... Tous les mots ne sauraient exprimer la gratitude, l'amour, Le respect, la reconnaissance... Aussi, c'est tout simplement que  
Je dédie cette Thèse :

Ma mère, mon cœur : *Lallia*

Tu m'as comblé avec ta tendresse et affection tout au long de mon parcours. Tu n'as cessé de me soutenir et de m'encourager durant toutes les années de mes études, tu as toujours été présente à mes côtés pour me consoler quand il fallait. En ce jour mémorable, pour moi ainsi que pour toi, reçois ce travail en signe de ma vive reconnaissance et ma profonde estime. Puisse le tout puissant te donner santé, bonheur et longue vie afin que je puisse te combler à mon tour.

Mon papa, mon leader : *Ahmed*

Tu as su m'inculquer le sens de la responsabilité, de l'optimisme et de la confiance en soi face aux difficultés de la vie. Tes conseils ont toujours guidé mes pas vers la réussite. Ta patience sans fin, ta compréhension et ton encouragement sont pour moi le soutien indispensable que tu as toujours su m'apporter. Je te dois ce que je suis aujourd'hui et ce que je serai demain et je ferai toujours de mon mieux pour rester ta fierté et ne jamais te décevoir. Que Dieu le tout puissant te préserve, t'accorde santé, bonheur et te protège de tout mal.

Mes frères, ma fierté : *Islem, Abd Elhalim, Mohamed*

A tous les moments d'enfance passés avec vous, en gage de ma profonde estime pour l'aide que vous m'avez apporté. Vous m'avez soutenu, réconforté et encouragé. Puisse nos liens fraternels se consolider et se pérenniser encore plus.

Ma cousine, ma sœur adoptive : *Eilloule*

Merci d'être la quand personne ne l'était, merci pour ton soutien, tes encouragements que dieu t'accorde santé, bonheur et te protège de tout mal.

*SOMMAIRE GENERAL*

<b>Liste des Abréviations :</b>	<b>I</b>
<b>Liste des tableaux</b>	<b>II</b>
<b>Liste des figures</b>	<b>III</b>
<b>Liste des annexes :</b>	<b>IV</b>
<b>Introduction générale</b>	<b>E</b>
<b>Chapitre 1 : Fondamentaux sur le contrôle interne et l'audit interne</b>	<b>1</b>
<b>Section 01 : Généralité sur le contrôle interne</b>	<b>2</b>
<b>1 Historique et définitions du contrôle interne</b>	<b>2</b>
<b>2 Les acteurs du contrôle interne</b>	<b>4</b>
<b>3 Objectifs et condition du contrôle interne</b>	<b>6</b>
<b>4 Les limites du contrôle interne</b>	<b>7</b>
<b>Section :02 Généralité sur l'audit interne</b>	<b>8</b>
<b>1 Définitions et évolution d'audit interne</b>	<b>8</b>
<b>2 L'audit interne en Algérie :</b>	<b>11</b>
<b>3 Le cadre de référence de l'audit interne (La charte de l'audit interne) :</b>	<b>13</b>
<b>4 Les objectifs et les formes de l'audit interne :</b>	<b>16</b>
<b>5 Les outils de l'audit interne :</b>	<b>18</b>
<b>Section 3 : la fonction d'audit et les autres disciplines de contrôle</b>	<b>26</b>
<b>1 L'audit interne et le consulting externe :</b>	<b>27</b>
<b>2 L'audit interne et le contrôle de gestion</b>	<b>30</b>
<b>3 L'audit interne et l'inspection :</b>	<b>33</b>
<b>Chapitre 02 : conception et amélioration de la performance de l'entreprise par l'audit interne</b>	<b>34</b>
<b>Section 01 : Conception de la performance</b>	<b>35</b>
<b>1 Définition de la performance :</b>	<b>35</b>
<b>2 Les composantes de performance</b>	<b>36</b>
<b>3 Caractéristiques de la performance</b>	<b>37</b>
<b>4 Les objectifs de la performance :</b>	<b>37</b>
<b>Section 02 : Typologie et mesure de la performance</b>	<b>38</b>
<b>1 Les types de performance</b>	<b>38</b>
<b>2 La mesure de performance de l'entreprise</b>	<b>40</b>
<b>3 Les outils de mesure et de pilotage de la performance</b>	<b>41</b>



<b>Section 03 : la performance de l'audit interne :</b>	<b>44</b>
<b>1 Les déterminants de la performance d'audit interne</b>	<b>44</b>
<b>2 L'amélioration de la performance par l'audit interne :</b>	<b>45</b>
<b>3 La création de la valeur ajoutée par l'audit interne :</b>	<b>47</b>
<b>4 Outils de mesure d'efficacité d'audit interne</b>	<b>47</b>
<b>Chapitre 03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis</b>	<b>54</b>
<b>Section 1 : Présentation d'ATM Mobilis</b>	<b>56</b>
<b>1 Présentation de l'entreprise</b>	<b>56</b>
<b>2 Missions et objectifs de l'entreprise</b>	<b>56</b>
<b>3 L'engagement d'ATM Mobilis</b>	<b>58</b>
<b>4 La politique qualité d'ATM Mobilis</b>	<b>58</b>
<b>5 L'organisation structurelle de l'entreprise</b>	<b>60</b>
<b>Section 2 : La direction d'audit interne d'ATM Mobilis</b>	<b>61</b>
<b>1 Présentation de la direction d'audit d'ATM Mobilis</b>	<b>61</b>
<b>2 Principales missions de la direction de l'audit interne d'ATM Mobilis.</b>	<b>62</b>
<b>3 Organisation de la direction audit d'ATM Mobilis</b>	<b>63</b>
<b>4 Processus d'audit interne</b>	<b>63</b>
<b>5 Elaboration des recommandations d'audit à ATM Mobilis</b>	<b>66</b>
<b>Section 3 : Procédure de suivi des actions de progrès à ATM Mobilis</b>	<b>70</b>
<b>1 Etapes à suivre</b>	<b>70</b>
<b>2 Description de suivi détaillée</b>	<b>72</b>
<b>Section 04 : Suivi des recommandations de mission d'audit</b>	<b>74</b>
<b>1 Présentation de la mission d'audit interne</b>	<b>74</b>
<b>2 Suivi de la mise en œuvre des actions de progrès de la mission</b>	<b>77</b>
<b>Conclusion générale</b>	<b>84</b>
<b>Annexes</b>	<b>89</b>
<b>Bibliographie</b>	<b>95</b>

### Liste des Abréviations :

Abréviatiion	Désignation
AACIA	L'Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens
AI	Audit Interne
AE	Audite Externe
CAC	Commissaire Aux Comptes
CG	Contrôle de Gestion
CI	Contrôle Interne
COSO	The Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
EVA	Économico Value AED
FRAP	La Feuille de Réévaluation d'Analyse des Problèmes
IIA	The Institute of Internal Auditors
IFAC	International Federation of Accountants
ROE	Return On Equity
ROI	Return On Investement
SAI	Service d'Audit Interne
TVA	Taux de Valeur Ajouté

## Liste des tableaux

<b>Tableau 1: Système de progrès de l'audit interne .....</b>	<b>9</b>
<b>Tableau 2: Les principaux symboles du diagramme de circulation .....</b>	<b>24</b>
<b>Tableau 3: La grille d'analyse des taches.....</b>	<b>25</b>
<b>Tableau 4: Comparaison entre l'audit interne et les contrôle interne .....</b>	<b>31</b>
<b>Tableau 5: Tableau comparatif entre l'audit interne et l'inspection .....</b>	<b>33</b>
<b>Tableau 6 :Tableau comparatif entre la performance interne et externe.....</b>	<b>39</b>
<b>Tableau 7: Tableau de suivie de la mise en oeuvre des action de progres .....</b>	<b>78</b>
<b>Tableau 8 :Tableau de suivie de la mise en œuvre des action de progrès .....</b>	<b>81</b>

## Liste des figures

<b>Figure 1: Les composantes de la performance.....</b>	<b>37</b>
<b>Figure 2: L'organisation structurelle d'ATM Mobilis .....</b>	<b>60</b>
<b>Figure 3: Organisation de la direction audit d'ATM Mobilis.....</b>	<b>63</b>

**Liste des annexes :**

<b>Annexe 1: Tableau de suivi des recommandations de l'audit.....</b>	<b>89</b>
<b>Annexe 2: Projet de plan d'audit interne.....</b>	<b>90</b>
<b>Annexe 3: Rôles et responsabilités concernant le suivi des recommandations d'audit interne....</b>	<b>92</b>
<b>Annexe 4: Ordre de mission .....</b>	<b>92</b>
<b>Annexe 5: Tableau des risques .....</b>	<b>94</b>

**Introduction**

**Générale**

### *Introduction générale*

---

Le monde des organisations publiques et privées, à l'heure actuelle, évolue en perpétuelle turbulence où l'évaluation des risques et la réduction des incertitudes constituent des défis majeurs du management.

Jadis, le manager s'est limité à l'intégration et la maîtrise de l'homme (main d'œuvre) pour faire fonctionner l'entreprise. Mais, de nos jours, vu les mutations environnementales, socio-économiques, les entreprises ont connu une fragilisation au point où elles ne sont plus à même de faire face aux réalités environnementales et économiques.

Devant cette situation, l'attention du manager est stimulée, au-delà de l'intégration de la main d'œuvre dans la poursuite du maintien et surtout de l'épanouissement de l'organisation. De ce fait, les notions d'audit interne s'imposent au manager, puisqu'elles sont concernées par la globalité de l'entreprise.

A cet effet, l'audit interne exercé par un auditeur interne, salarié de l'entreprise, cette activité est définie « comme une activité qui applique en toute indépendance des procédures cohérentes et des normes d'examen en vue d'évaluer l'adéquation, la pertinence, la sécurité et le fonctionnement de toutes ou partie des actions menées dans une organisation par référence à des normes ». Qui est une fonction à la disposition de l'entreprise palliera l'incertitude du manager et lui permettra d'apprécier le bon fonctionnement, la cohérence et l'efficacité du contrôle interne ce qui implique l'amélioration de la performance.

De ce fait, le domaine de l'audit interne est bien plus large à aborder complètement dans un mémoire, dans un objectif d'approfondir et en même temps d'affiner notre étude, nous allons présenter un travail théorique qui contiendra les notions de base autour de l'audit interne et de la performance pour aller plus loin encore à exposer la pratique de l'audit.

Notre travail étant axé sur l'apport de l'audit à la performance de l'entreprise, il est essentiel de faire une analyse de la méthodologie de la mission d'audit et le suivi de la réalisation des recommandations élaborés après la mission.

L'Algérie, comme d'autres pays, a connu ces dernières années une large diffusion du phénomène de corruption et de fraude, à l'image de l'affaire Sonatrach un et Sonatrach deux, a mis sur le devant de la scène la nécessité de renforcer les dispositifs de l'audit et du contrôle

interne, ce qui a amené le législateur à légiférer de nouvelles lois, instructions et règlements en matière d'audit interne, Dans le but de conduire les entreprises à plus de transparence, surtout en matière d'information financière, et de les aider à créer de la valeur<sup>1</sup>

C

Ce mémoire de recherche aura pour objectif d'observer la pratique de l'audit interne au sein des entreprises publiques économiques Algérienne et analyser les difficultés de fonctionnement, à en identifier les causes et à proposer des solutions ainsi le suivi des recommandations et si l'audit interne autant que fonction est considéré comme un moyen de prévention des dysfonctionnements qui pourraient dégrader la performance de l'entreprise.

### ☞ La problématique

Afin de déterminer cet impacte on peut formuler la question suivante :

***« L'audit interne est-il appliqué au sein des entreprise publiques algériennes et comment peut –il contribuer à la performance de l'entreprise – cas d'ATM Mobilis »***

Pour pouvoir reprendre à cette problématique il est nécessaire de poser des sous questions, à savoir :

- Q-1 : Quelle est la mission d'audit interne au sein de l'entreprise ?
- Q-2 : Comment peut-on décrire la performance ?
- Q-3 : Comment contribue l'audit interne à l'amélioration de la performance d'ATM Mobilis ?

☞ Il est donc nécessaire de tester les hypothèses suivantes pour reprendre aux sous questions posées antérieurement :

- Hypothèse - 01 : L'audit interne a pour mission de rechercher les risques, les prouver et les démontrer, puis élaborer des solutions et convaincre les responsables ;
- Hypothèse -02 : La performance est la réalisation des objectifs tracés par les dirigeants de l'entreprise ;
- Hypothèse-03 : L'audit interne permet à l'entreprise de garantir la qualité de l'information permettant une meilleure appréhension des risques liés à leurs différentes activités et aidant les dirigeants dans le processus décisionnel.

---

<sup>1</sup>ZIANI Abdelhak, le role de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, thèse doctorat, Tlemcen, 2013/2014, p3



### ☞ **Choix et intérêt du thème :**

Les principales raisons de traiter ce thème sont de deux ordres :

- **Intérêt personnel :**

Nous estimons derrière ces recherches sur le sujet l'amélioration de notre expérience sur le terrain pour mieux comprendre comment s'appliquent ces théories réellement.

A partir de ce sujet nous avons une occasion convenable d'approfondir l'étude de l'audit interne et son rôle dans l'amélioration de la performance de l'entreprise aussi de faire ressortir l'importance crucial de la mise en œuvre et du suivi des recommandations de l'audit interne dans la contribution de l'amélioration de la performance de l'entreprise

- **Intérêt scientifique**

Etant donné que notre travail est une recherche orientée vers le domaine comptable et financier, il forme un document qui contient des données réelles, qualitatives et quantitatives pouvant servir d'autres recherches ultérieures.

### ☞ **Méthodologie de recherche**

Afin de pouvoir déterminer l'impact de l'audit interne sur la performance de l'entreprise on devrait définir au préalable les méthodes et les outils qu'on va utiliser pour atteindre les objectifs fixés. Pour mener à bien la recherche nous avons opté pour une démarche méthodologique composée de deux niveaux d'analyse, une revue de littérature dont l'objectif est de décrire tous les aspects théoriques. Dans le souci de compléter les aspects théoriques et de les étayer d'avantage, nous avons jugé utile de présenter un cas pratique.

Enfin pour atteindre les objectifs escomptés, nous avons opté pour une démarche structurée, imposée de trois chapitres et qui sont comme suites :

- Le premier se porte sur le cadre théorique du contrôle et de l'audit interne, composé de trois sections : Généralité du contrôle interne, Généralité de l'audit interne et La fonction d'audit et les autres disciplines de contrôle.

- Le deuxième chapitre Le pilotage de la performance de l'entreprise, composé à son tour de trois sections : La conception de la performance de l'entreprise, Typologie et mesure de performance et La performance de l'audit interne.

- Et enfin, le troisième chapitre représente notre cas pratique au niveau de l'entreprise ATM Mobilis, composée de quatre sections, présentation d'ATM Mobilis, la direction d'audit

## Introduction Générale

d'ATM Mobilis, L'élaboration des recommandations d'audit à ATM Mobilis et Procédure de suivi des recommandations de progrès de Mobilis.

E

**Chapitre 01 :**  
**Fondamentaux sur**  
**Le Contrôle interne et sur l'Audit**  
**interne**

### ***Chapitre 1 : Fondamentaux sur le contrôle interne et l'audit interne***

#### ***Introduction***

Le contrôle interne est une activité qui consiste à vérifier l'ensemble des opérations et des procédures d'une organisation sous l'angle de l'efficacité, de la fiabilité et de la conformité aux lois et aux règlements. Cependant il est nécessaire que le contrôle interne mis en place soit efficace pour garantir la production d'information d'un degré de fiabilité très élevé. C'est pourquoi, il doit lui-même être contrôlé par l'audit interne.

L'audit interne représente une fonction à la disposition de l'organisation dans une entreprise ayant comme but d'examiner, d'apprécier le bon fonctionnement, la cohérence et l'efficacité du contrôle interne, qui palliera ainsi à l'incertitude du manager.

Ce premier chapitre a pour objectif de présenter de façon générale les concepts fondamentaux se rapportant aux deux notions « contrôle interne » et « audit interne » dans le but de mieux les cerner.

Nous exposerons dans la première section des généralités sur le contrôle interne à travers son historique, ses définitions, ses objectifs et ses principes. Nous aborderons aussi ses acteurs et ses limites.

Nous essayerons dans la deuxième section d'aborder des généralités sur l'audit interne à travers son historique, ses définitions, ses caractéristiques et objectifs et nous mettrons l'accent sur le cadre de référence de l'audit interne.

La troisième section sera consacrée à déterminer le positionnement de l'audit interne par rapport aux disciplines de contrôle comme le consulting et l'audit externe, l'inspection, le contrôle interne, le contrôle de gestion et le comité d'audit.

### ***Section 01 : Cadre conceptuel sur le contrôle interne***

---

Le contrôle interne et parfois confondu par l'audit interne, ce dernier est un service au sein de l'entreprise contrairement au contrôle interne qui ne correspond ni à une fonction ni à un service. Le contrôle interne est un système d'organisation qui a connu une large évolution au fil du temps, son champ d'application était autrefois limité au system d'organisation comptable. Plus tard le champ d'application s'est étendu à l'ensemble des systèmes de l'entreprise et occupe de nos jours une place prépondérante au sein des entreprises qui visent la maîtrise de leurs activités et en même temps la réalisation des objectifs tracés. Cette section sera consacrée à la présentation de la notion du contrôle interne.

#### **1 Historique et définitions du contrôle interne**

##### **1.1 L'historique du contrôle interne <sup>1</sup>:**

L'approche du contrôle interne dans sa dimension historique laisse accroire que l'acte de contrôler n'est pas récent, elle remonte aux plus vieilles civilisations humaines où l'homme a ressentie la nécessité du contrôle, de plus en plus avec l'ampleur de ses premières activités et son esprit de développements et d'évolution.

Au début chez les sumériens le contrôle interne a été limité par la vérification du nombre de sacs de grain entrés au magasin s'il correspondait aux sacs livrés par les fermiers (contrôle par recoupement).

En plus de l'utilisation du contrôle par recoupement, les Egyptiens ont procédé également à la séparation des taches ; l'autorisation des dépenses et le vote des impôts était du ressort du SENAT cependant les collectes de fonds étaient de la responsabilité des questeurs indépendants. De plus, les Romains obligeaient les questeurs de rendre des comptes de l'utilisation des fonds et de justifier les soldes au Senat.

Par la suite en 1495, le principe de la partie double a été introduit par LUCAS PACIOLLI, qui a insisté plus tard sur la nécessité d'entreprendre un inventaire physique comme moyen de contrôle interne.

Aujourd'hui le contrôle interne est devenu une nécessité pour toute entreprise voulant assurer son bon fonctionnement et la protection de ses ressources.

---

<sup>1</sup>GERARD VALIN et LIONEL COLLINS, « Audit et contrôle interne aspects financiers, opérationnels et stratégiques », Edition Dollaz, paris, 4ème édition, 1992, p8

### **1.2 Définition du contrôle interne**

Il existe de nombreuses définitions du contrôle interne, mais nous allons citer les définitions qui semblent les plus claires et pertinentes.

❖ **En 1977 l'Ordre des Experts comptables (OEC) propose la définition suivante :**

*« 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 de la qualité de l'information, de l'autre côté, 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 activité de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci »<sup>1</sup>*

❖ **Définition du COSO (the committee of sponsoring organizations of the tread way commission) 1992:**

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

- *Réalisation et optimisation des opérations ;*
- *Fiabilité des informations financières ;*
- *Conformité aux réglementations en vigueur. »<sup>2</sup>*

❖ **En 2013 : une mise à jour du référentiel de 1992, qui a donné la définition suivante :**

*« Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, le management et les collaborateurs, et qui est destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs liés aux opérations, au reporting et la conformité. »<sup>3</sup>*

❖ **Définition de (American Institute of Certified Public Accountants):**

*« Le contrôle interne est formé de plan d'organisation et de toute méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler*

---

<sup>1</sup>THIERY-DUBUISSON. S, « L'audit : Repères », édition LA DECOUVERTE, Paris, 2004, p. 53.

<sup>2</sup>REDA KHELASSI, « le contrôle interne des organisations », Edition Houma, Alger, 2013, P30

<sup>3</sup> IFACI et PWC, « COSO 2013 une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement et mutation », Pocket guide, juillet 2013, p32.

*l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction. »<sup>1</sup>*

### **❖ Définition de L'IFAC (international Federation of Accountants)**

En 1994 IFAC propose une définition du contrôle qui étend le champ d'application du contrôle interne à la gestion des activités, mais tout en précisant bien qu'il comprend les enregistrements comptables : *« le système de contrôle interne est l'ensemble des politiques et procédures mis en œuvre par la direction d'une entité en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuses et efficace d de ses activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des fraudes et des erreurs, l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements. »<sup>2</sup>*

## **2 Les acteurs du contrôle interne**

En ce qui concerne les acteurs du contrôle interne, tous les membres de l'organisation sont concernés, mais plus particulièrement :

### **2.1 La direction générale :**

La direction est garante de la mise en place du dispositif, elle doit en déléguer la mise en œuvre et en rend compte aux organes de contrôle (conseil d'administration ou surveillance) en présentant un document qui contient les différentes informations sur le patrimoine, ressource, la situation financière et opérationnelle, sur les méthodes et les procédures utilisées.

### **2.2 Le conseil d'administration ou surveillance :**

Après avoir pris connaissance du document relatif au contrôle interne fournis par la direction générale. Le conseil d'administration ou surveillance apprécie les caractéristiques essentielles du contrôle interne. En effet, il peut demander de vérifier et de contrôler certaines informations qu'il estime nécessaire et cela est en conformité avec la mission même du conseil qui doit, entre autres choses, « veiller au caractère approprié des risques pris par l'entreprise sur la base d'une évaluation exhaustive et effective des différents risques »<sup>3</sup>. C'est dire que le rôle du

---

<sup>1</sup>JACQUES RENARD, « théorie et pratique de l'Audit Interne », 10ème édition, Edition d'organisations, paris, 2010, p12

<sup>2</sup>ARMAND Dayan, « Manuel de gestion » 2eme Édition Ellipes Marketing, Paris, 2004, p.925

<sup>3</sup>IFA, « Rôle du Conseil dans la mise en œuvre des opérations stratégiques », octobre 2011.

Conseil est particulièrement important lorsque la direction générale prend des risques inconsidérés.<sup>1</sup>

### **2.3 Expert-comptable, Commissaire aux comptes et Comité d'Audit interne :**

Les experts comptables et les commissaires aux comptes (CAC) effectuent généralement un contrôle interne qui concerne certaines opérations ou cycles tel que « les ventes clients » dont la mission de ces contrôleurs est de bien veiller sur la conformité des processus.

Le comité d'audit exige de ses membres l'indépendance et la compétence en matière de gestion des risques et du contrôle interne.

Le comité d'audit, mis en place le cas échéant par le conseil d'administration, est chargé de veiller attentivement et régulièrement sur le dispositif de contrôle interne. Pour exercer ses responsabilités en toute connaissance de cause, le comité d'audit a le pouvoir d'interroger directement le directeur financier ou le directeur de l'audit interne sans passer par la direction générale et les obliger à lui rendre compte régulièrement.

### **2.4 L'audit interne ou ris management :2**

La mission d'audit interne comme étant un moyen du contrôle interne est de vérifier et d'évaluer le bon fonctionnement du contrôle interne, il le fait à travers la réalisation des missions selon une périodicité qui dépend du risque.

Une fois les missions effectuées, l'audit interne propose des recommandations aux responsables des cellules auditée dans le but d'améliorer le contrôle interne.

### **2.5 Le personnel :**

Le personnel joue un rôle plus au moins important dans le dispositif de contrôle interne. Chaque salarié, dans son poste, est responsable de la maîtrise de ses activités au regard des objectifs qui lui sont fixé.

Les responsables opérationnels jouent aussi un rôle essentiel en motivant, organisant et contrôlant les activités qui sont sous leurs responsabilités.

---

<sup>1</sup>Renard, Jacques,« Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne »,1ere édition, Edition Eyrolles ,2012.p35

<sup>2</sup> Idem. P37



### **3 Objectifs et condition du contrôle interne**

#### **3.1 Les principaux objectifs du contrôle interne :**

Une fois le contrôle interne est défini selon des différents référentiels, passant maintenant à ses principaux objectifs.

Le contrôle interne doit permettre d'atteindre quatre 04 objectifs :

- 1- Il doit permettre à l'entreprise d'être conforme aux lois et règlements ainsi qu'aux référentiels interne de l'organisation (politiques, procédures ou mode opératoire).
- 2- Le CI doit assurer que les processus internes de l'organisation sont aussi bien efficaces qu'efficaces.
- 3- Il doit concourir à la sécurisation de l'accès aux actifs et de permettre leurs sauvegardes.
- 4- Il doit concourir à la fiabilité des informations produite notamment celles qui concerne le reportions.

#### **3.2 Les dispositifs clé à maintenir dans un contrôle interne**

Il existe 06(six) dispositifs clé qui sont comme suit :

##### **a- Organisation :**

On ne peut pas maitriser ses activités sans une organisation, il est donc nécessaire qu'un organigramme formalise l'ensemble des fonctions hiérarchiques et fonctionnelles de l'entreprise.

##### **b- Procédure formalisée :**

Il existe une multitude de façons de faire pour atteindre les objectifs de l'entreprise, il est très important donc que ces façons de faire soient homogamies, pérenne et connues, ce qui implique qu'ils soient excités aux travers des procédures formalisés.

##### **c- Séparation des fonctions :**

La séparation des fonctions est un point clé en matière de CI en concourant la sauvegarde des actifs ; en effet il n'est pas recommandé qu'un même collaborateur ait la responsabilité ou la capacité de commander pour le compte de l'entreprise, valider la facture correspondante, de la comptabiliser, payer cette dernière et enfin de procéder au contrôle correspondant.

### **d- Accès aux actifs**

L'accès aux actifs notamment aux outils informatiques et aux moyens de paiements de l'entreprise que ça soit des cartes ou des chèques doivent d'être strictement limités.

### **e- Rapprochement**

Les rapprochements sont impératifs entre les outils de gestion et la comptabilité afin de minimiser les risques d'erreur en matière de reporting financier.

### **f- Système délégataire**

Il très important qu'un système délégataire encadre les engagements pris pour le compte de l'entreprise afin que ces derniers soit bien passé pour l'intérêt de l'organisation et non pas pour des intérêts personnels.

## **4 Les limites du contrôle interne <sup>1</sup>**

Il faut savoir que tout dispositif du contrôle interne quoi qu'il soit bien conçu et appliqué ne peut pas garantir une assurance absolue, il ne peut fournir qu'une assurance raisonnable quand à la réalisation des objectifs de l'organisation.

En particulier selon le COSO : « Il est admis que, si le contrôle interne fournit une assurance raisonnable que les objectifs de l'entité seront atteints, il comporte des limites. Le CI ne peut éviter des jugements erronés ou des mauvaises décisions, ou bien encore des événements externes qui peuvent empêcher l'atteinte des objectifs opérationnels

En d'autres termes, un système de contrôle interne, même efficace, peut s'avérer défaillant. Ces limites peuvent résulter des facteurs suivants :

- La pertinence des objectifs fixés comme préalable au contrôle interne ;
- Le fait que des décisions peuvent être prises en se fondant sur un jugement erroné ou biaisé ;
- Des dysfonctionnements provoqués par des défaillances humaines telles que de simples erreurs ;
- La capacité du management à contourner les dispositifs de contrôle interne ;
- La capacité du management, des collaborateurs et/ou des tiers à contourner les contrôles par le biais d'une collusion ;
- Les événements externes échappant au contrôle de l'organisation.

---

<sup>1</sup> IFACI, Manuel d'audit interne, édition Eyrolles, 2015, p 273

**Section 02 : Cadre conceptuel sur l'audit interne**

---

**1 Définitions et évolution d'audit interne**

**1.1 Historique de l'audit interne1**

Le mot audit n'est apparu que sous les empires Romain et plus spécifiquement à partir du 3ème siècle avant Jésus Christ, où il était d'un sens plus large

Le mot audit, qui nous vient du latin « audire », c'est-à-dire « écouter », les romains employaient ce terme pour un contrôle au nom de l'empereur sur la gestion des provinces.

Ultérieurement, ce contrôle s'est développé suite aux efforts des anglais. De même ses objectifs, qui se sont axés principalement à la détection de la fraude, progressivement vers la recherche d'erreurs puis la publication d'opinions sur la validité des états financiers, enfin sur leur régularité et sincérité.

Le contrôle des sociétés par agents externe n'est institué qu'au XIXème siècle par les législateurs pour les raisons suivantes :

- ❖ Le développement de l'industrie, le commerce, les banques, des assurances...
- ❖ La charge qui pèse sur l'auditeur reconnue en tant que garant des détenteurs des capitaux à l'égard des abus des gestionnaires, dès le début du XXème siècle et avec la crise de 1929 due à une mauvaise divulgation de l'information fiable.

Une fois la crise de 1929 est passée, les auditeurs ayant beaucoup d'expérience dans les domaines de la comptabilité aux Etats Unis sont imposés et cela a fait apparaître la naissance de l'audit interne comme une fonction dans l'entreprise.

**1.2 Evolution et progrès de l'audit interne**

L'évolution de la notion de l'audit interne va être synthétisée dans le tableau suivant :

---

<sup>1</sup> J, RAFFEHEAU, F.DUBOIE et MENOVILLE, L'audit opérationnel, cool. QUE SAISIE? PUB1984, p 7.

**Tableau 1: Système de progrès de l'audit interne**

<b>Période</b>	<b>Prescripteur de l'audit</b>	<b>Les auditeurs</b>	<b>Objectif de l'audit</b>
2000 avant J.C à 1700	Rois, empereurs, Eglises et Etas	Clerc	Punir pour les détournements de fonds protégé le patrimoine.
1700à1850	Etats, tribunaux, commerciaux et actionnaires	Comptables	Réprimer et punir les fraudeurs. Protéger le patrimoine.
1850 à 1900	Etat et actionnaires	Professionnels de la comptabilité Juriste	Eviter les fraudes et attester la fiabilité du bilan.
1900 à 1940	Etats et actionnaires	Professionnel d'audit et de la comptabilité	Eviter les fraudes, les erreurs et attester la sincérité et la régularité des états financières historiques.
A partir de 1990 à ce jour	Etats, tiers et Actionnaires	Professionnels d'audit et comptabilité	Attester l'image fidèle des comptes et qualité du contrôle interne dans le respect des normes. Protection contre la fraude internationale.

Source : LIONNEL COLLINS, GERARD VALIN, « audit et contrôle interne », Dalloz, Paris, 1992, P17

### **1.3 Définition de l'audit interne**

Fonction évolutive, l'audit interne a vu succédée plusieurs définitions avant se stabilisé sur une définition officielle et définitive.

#### **❖ Définition de 1947 :**

Au 15 juillet 1947 le Bureau Directeur de l'IIA a approuvé la première définition de l'audit interne, cette définition a été publier dans le cadre du « Statement of Responsibilities of Internal Auditing » -Déclaration des Responsabilités de l'Audit Interne-.

Qui se présente comme suit :

*« Internal auditing is an independent appraisal activity within an organization for the review of the accounting, financial, and other operations as a basis for protective and constructive service to management. It is a type of control that functions by measuring and*

## **Chapitre01 : Fondamentaux sur l'audit interne et contrôle interne**

*evaluating the effectiveness of other types of control. It deals primarily with accounting and financial matters, but it may also properly deal with matters of an operating nature.*<sup>1</sup> ».

*« L'audit interne est une activité d'appréciation au sein d'une organisation pour la revue de la comptabilité, la finance et les autres opérations constituant une base des services de nature protective et constructive au profit du management. C'est un type de contrôle qui opère en mesurant et évaluant l'efficacité des autres types de contrôle. Il s'intéresse principalement aux aspects comptables et financiers, mais peut aussi s'intéresser à des sujets de nature opérationnelle. »*

### **❖ Définition en 1971 :**

La définition de l'audit interne a été modifiée en 1971 suite à une modification de la Déclaration de Responsabilités de l'audit interne.

La définition est la suivante :

*« Internal auditing is an independent appraisal activity within an organization for the review of operations as a service to management. It is a managerial control which functions by measuring and evaluating the effectiveness of other controls. »*<sup>2</sup>

*« L'audit interne est une activité indépendante d'appréciation au sein d'une organisation pour la revue des opérations au service du management. C'est un contrôle managérial qui opère en mesurant et évaluant les autres contrôles. »*

### **❖ Définition en 1999**

Après plusieurs modifications depuis la première définition de l'audit interne en 1947 et à l'occasion de la 58ème conférence internationale, le bureau Directeur de l'IIA a approuvé une nouvelle définition dans sa réunion du 26 juin 1999. Celle-ci se présente comme suit:

*« Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes. »*

<sup>1</sup> Institute of Internal Auditors « Report of the Guidance Task Force to the IIA's Board of Directors » février 1999

<sup>2</sup> Zied Boudriga, « Audit interne : organisation et pratiques, Collection Azurite », Tunisie, 2012 p32

*« L'audit interne est une activité indépendante, objective, d'assurance 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. »<sup>1</sup>*

L'apport de cette nouvelle définition s'agit de définir l'audit interne comme une activité et non pas par une fonction et ce car l'audit interne a commencé à être externaliser et effectuer par des cabinets d'audit spécialisé, voir même les commissaires aux comptes.

### **2 L'audit interne en Algérie :<sup>2</sup>**

#### **• Période d'avant 1988 :**

La fonction d'audit interne était assez peu connue avec une confusion entre « Audit » et « Contrôle » au sens du terme et une forte allergie des gestionnaires à l'égard de tout contrôle due aux multiples contrôles externes ou interne.

Toutefois, en période de croissance, les entreprises les plus marquantes ont cherché à renforcer leur organisation et conforter le contrôle interne ; ce qui a fait naissance à des cellules de l'audit interne essentiellement dans la sphère comptable et financière. Le positionnement de la fonction en début est sous tutelle du Directeur Financier (comme indique l'approche franco-fone).

#### **• Après 1988 :**

Le législateur Algérien promulgue la loi 88-01 portant lois d'orientation sur les Entreprises Publiques et Économiques (EPE) :

- Autonomie des EPE.
- Suppression de tout contrôle à priori ;
- Réaménagement du contrôle externe ;
- Renforcement du contrôle interne et plus particulièrement de l'audit interne.

Ces notes sont mentionnées dans l'article 40 loi 88-01 : « Les EPE sont tenues d'organiser et de renforcer des structures internes d'audit d'entreprise et d'améliorer, d'une manière constante, leurs procédés de fonctionnement et de gestion ».

Depuis cette date, il était constaté une reconnaissance officielle de la fonction et l'Algérie confère à la fonction un statut obligatoire.

Toutefois, cette dynamique a révélé :

<sup>1</sup>Zied Boudriga, « Audit interne : organisation et pratiques, Collection Azurite », Tunisie, 2012, p.33

<sup>2</sup>Hamel Abdelmalek, « Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance de l'entreprise », Ecole Supérieure de Commerce, Algérie, 2008, pp11-13

## ***Chapitre01 : Fondamentaux sur l'audit interne et contrôle interne***

- L'absence d'auditeurs qualifiés ;
- Le statut aléatoire de la fonction ;
- L'absence de structures de formation spécialisées.

Pour faire face à ces insuffisances l'Algérie a signé une convention intergouvernementale Algéro-Française portant formation d'auditeurs internes Algériens, avec deux segments de formation :

- ❖ Audit Comptable et Financier ;
- ❖ Audit gestion des ressources humaines (GRH) et Juridique.

Cette formation était orientée par deux institutions de formation françaises :

- i- ESSEC/Cergy Pontoise (1990-1994) ;
- ii- IFACI/Paris (1994-1997).

117 auditeurs internes ont été formés représentant 38 entreprises Algériennes.

- **Année 1993 :**

Cette année a connu la naissance de l'Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens, les principales missions de l'AACIA sont :

- Assistance apportée aux entreprises dans la mise en place de structures d'audit interne ;
- Animation de séminaires spécialisés en audit interne ;
- Organisation de rencontres et débats.
- Organisation de journées d'études à l'intérieur des entreprises sur des sujets en rapport avec l'audit et le contrôle internes ;
- Publication d'un Périodique « L'AUDITEUR ».

- **Année 1995 :**

Organisation par le Ministère de la Restructuration Industrielle et de la Participation d'un Atelier National sur l'audit animé par l'AACIA sous le titre : « L'obligation légale ne saurait être un gage de réhabilitation de la fonction audit interne en Algérie ».

Cet atelier a sorti par idée principale qui dit que l'audit interne est universellement considéré comme un outil de gestion au service des managers. Donc, comme pour les autres outils (Contrôle de gestion, contrôle budgétaire, etc.), le recours à l'audit interne doit relever d'un choix managérial.

Cette année a connu aussi la divulgation de l'ordonnance 95-25 du 25/09/1995 sur la : « Gestion des capitaux marchands de l'État » qui remplace l'article 40 de la loi 88-01.

Malgré les avancées enregistrées jusque-là, l'AACIA constate que la fonction audit interne continue de souffrir du fait de la persistance de certaines lacunes et insuffisances :

- Un positionnement inadéquat de la fonction ;
- Un sous dimensionnement de la fonction ;
- Une utilisation de l'audit interne à des fins autres que celles édictées par les normes professionnelles ;
- Des recommandations standards et insuffisamment appliquées ;
- Des déficits en formation et en supports documentaires ;
- Une perception négative des auditeurs par leurs collègues des autres fonctions dans l'entreprise.

### **3 Le cadre de référence de l'audit interne (La charte de l'audit interne) :**

Comme toute fonction régie par un cadre de référence, l'audit interne est une fonction normée. L'AI s'appuie sur un cadre de référence transcrit sous forme de document contenant les éléments suivants :

#### **3.1 Le cadre de déontologie<sup>1</sup>**

Le Code de déontologie a pour objectif déclaré de promouvoir une culture de l'éthique dans la profession d'audit interne. Il comporte deux volets : des principes fondamentaux et des règles de conduite.

##### **3.1.1 Les principes fondamentaux :**

Les principes fondamentaux expriment quatre idéaux que les professionnels d'audit interne doivent chercher à préserver lorsqu'ils mènent leurs travaux et qui représentent des valeurs clés auxquelles les auditeurs internes doivent se tenir s'ils veulent gagner la confiance de ceux qui se fient à leurs services décrits ci-après.

###### **3.1.1.1 Intégrité**

D'après le Code de déontologie, « l'intégrité des auditeurs internes est à la base de la confiance et de la crédibilité accordées à leur jugement ».

###### **3.1.1.2 Objectivité**

Le Code de déontologie requiert que « 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. »

---

<sup>1</sup>IFACI, Manuel d'audit interne, édition Eyrolles, 2015, pp75-79



L'objectivité est une qualité fondamentale de l'audit interne. Lorsqu'ils réalisent leurs travaux, il est impératif que les auditeurs internes soient conscients des menaces potentielles qui pèsent sur leur objectivité.

### **3.1.1.3 Confidentialité**

Le Code de déontologie exige en outre que « 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. »

### **3.1.1.4 Compétence**

Enfin, le Code de déontologie exige que « les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, les savoir-faire et expériences requis pour la réalisation de leurs travaux ».

## **3.1.2 Règles de conduite <sup>1</sup>**

### **3.1.2.1 Intégrité Les auditeurs internes :**

- Doivent accomplir leur mission avec honnêteté, diligence et responsabilité.
- Doivent respecter la loi et faire les révélations requises par les lois et les règles de la profession.
- Ne doivent pas sciemment prendre part à des activités illégales ou s'engager dans des actes déshonorants pour la profession d'audit interne ou leur organisation.
- Doivent respecter et contribuer aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.

### **3.1.2.2 Objectivité Les auditeurs internes :**

- Ne doivent pas prendre part à des activités ou établir des relations qui pourraient compromettre ou risquer de compromettre le caractère impartial de leur jugement. Ce principe vaut également pour les activités ou relations d'affaires qui pourraient entrer en conflit avec les intérêts de leur organisation.
- Ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre ou risquer de compromettre leur jugement professionnel.
- Doivent révéler tous les faits matériels dont ils ont connaissance et qui, s'ils n'étaient pas révélés, auraient pour conséquence de fausser le rapport sur les activités examinées.

### **3.1.2.3 Confidentialité Les auditeurs internes :**

- Doivent utiliser avec prudence et protéger les informations recueillies dans le cadre de leurs activités.

---

<sup>1</sup> Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles - Edition 2017.pdf.pp, 3,4.

- Ne doivent pas utiliser ces informations pour en retirer un bénéfice personnel, ou d'une manière qui contreviendrait aux dispositions légales ou porterait préjudice aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.

### **3.1.2.4 Compétence Les auditeurs internes :**

- Ne doivent s'engager que dans des travaux pour lesquels ils ont les connaissances, le savoir-faire et l'expérience nécessaires.
- Doivent réaliser leurs travaux d'audit interne dans le respect des Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne.
- Doivent toujours s'efforcer d'améliorer leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs travaux.

## **3.2 Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne**

On distingue trois types des normes de l'audit interne, des normes de qualification, des normes de fonctionnement et des normes de mise en œuvre :

- i- Normes de qualification (série 1000) qui énoncent les caractéristiques que doivent présenter les services d'audit interne et les personnes qui en font partie.
- ii- Normes de fonctionnement (série 2000) qui décrivent les activités d'audit interne et définissent des critères de qualité.
- iii- Normes de mise en œuvre (séries 1000 ou 2000 assorties d'une lettre) qui déclinent les précédentes pour des missions spécifiques.

☞ Les Normes ont pour objet<sup>1</sup> :

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

---

<sup>1</sup> « Cade de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne », (IFACI) PDF, p 26.

### **4 Les objectifs et les formes de l'audit interne :**

#### **4.1 Les objectifs de l'audit interne**

L'audit interne a en permanence deux objectifs <sup>1</sup>:

- Assurer à la Direction l'application de ses politiques et directives et la qualité du contrôle interne.
- Aider les responsables concernés à améliorer leur niveau de contrôle et leur efficacité (les aider à se contrôler).

On pourrait aller jusqu'à dire dans l'approche client fournisseur, telle qu'elle se développe à l'intérieur des entreprises, que l'audit interne a deux clients : outre son client naturel qu'est la direction générale, un second client en la personne des audités.

L'objectif de l'audit interne est d'assister les membres de l'entreprise dans l'exercice efficace de leurs responsabilités en proposant des avis, des recommandations concernant les activités examinées ainsi qu'à améliorer le fonctionnement de l'entreprise sans que l'auditeur prenne lui-même de décision.

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

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

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

- L'assistance et le conseil au management ;
- Promouvoir la culture de contrôle ;
- L'accompagnement des changements ;
- La prévention de toute difficulté pouvant menacer l'entreprise ;
- L'auditeur est un révélateur d'amélioration.

---

<sup>1</sup> CHEKROUN Meriem, le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, thèse de doctorat en sciences de gestion, université de Tlemcen, 2013 pp.23, 24.

### **4.2 Les différents types d'audit interne :**

A partir des normes citées, nous pouvons distinguer les différents grands axes d'audit, à savoir, l'audit de la régularité, d'efficacités, de management... etc.

Ces domaines d'audit interne peuvent être singularisés en fonction de deux aspects :

1. Selon la nature de l'audit ou son objectif ;
2. Selon le domaine d'intervention de l'auditeur.

#### **4.2.1 Selon la nature de l'audit ou son objectif :**

Selon la nature de l'audit ou son objectif, l'audit interne prend trois formes :<sup>1</sup>

##### **4.2.1.1 Audit de régularité :**

Cet audit est appelé audit de conformité. Il a pour objectif principal la vérification du respect des procédures et des dispositions légales et réglementaires. L'auditeur suit une démarche simple et classique qui consiste à la bonne application des règles, des procédures, de la description des tâches et des postes, l'analyse de l'organigramme et du système d'information.

##### **4.2.1.2 Audit d'efficacité :**

C'est l'audit dont l'objet, au-delà d'une comparaison de la réalité à un référentiel préexistant, et d'examiner le bien fondé de méthodes et de procédures, l'adéquation des moyens aux objectifs et d'évaluer la performance d'une entité. L'auditeur cherche à savoir si la procédure existante :

- Contribue à l'atteinte des objectifs ;
- Elle est opportune ;
- Elle est souple ;
- Elle est en harmonie avec la politique de développement de l'entreprise ;
- Elle produit les effets escomptés Cet audit demande une certaine compétence, technicité et surtout une grande habilité.

##### **4.2.1.3 Audit de management :**

Cet audit a pour objectif de vérifier si les moyens de management retenus par la direction sont convenablement mis en œuvre et adéquats par rapport aux objectifs déclarés. Il s'agit d'un développement important de la fonction d'audit.

---

<sup>1</sup> BELAID Khayarallah, L'audit interne et l'approche de la dynamique de groupes, Centre de publication universitaire, Tunis 2005, pp.23.24.

L'auditeur est appelé à observer les choix et les décisions, les mesurer et attirer l'attention de la direction générale sur les risques éventuels ou leurs incohérences.

L'auditeur analyse la politique déjà tracée qui doit être conséquente avec la stratégie de l'entreprise.

### **4.2.2 Selon le domaine d'intervention de l'auditeur :**

Selon le domaine d'intervention de l'auditeur, on distingue trois domaines d'audit :

#### **4.2.2.1 Audit financier :**

L'audit financier porte sur les informations financières émises par une entité déterminée. Il ne s'agit, donc, pas de l'audit des finances qui pourrait avoir pour objectif de se prononcer sur les activités et la gestion financière de cette même entité. <sup>1</sup>

#### **4.2.2.2 L'audit comptable :**

L'audit comptable consiste à mener des travaux d'analyse des risques, de validation et de recherche dans le but de pouvoir exprimer une opinion sur des comptes, et le cas échéant, mettre en évidence des anomalies<sup>2</sup>

#### **4.2.2.3 L'audit opérationnel :**

L'audit opérationnel recouvre toutes les fonctions de l'entreprise en se basant sur l'ensemble des techniques de jugement et d'appréciation des opérations de l'entreprise. Outre la fiabilité de l'information non comptable et la sécurité des actifs, l'objectif principal de l'audit opérationnel est l'efficacité des opérations et le respect des politiques, le cas échéant, leur pertinence.<sup>3</sup>

## **5 Les outils de l'audit interne :<sup>4</sup>**

On peut utiliser plusieurs critères de classement des outils d'audit, retenons en un qui traduit 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 ;
- 2- 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.

---

<sup>1</sup> BELAID Khayarallah, Op.cit, p24.

<sup>2</sup> Batude Danièle, L'audit comptable et financier (Broché), Nathan UNIVERSITE, p25

<sup>3</sup> DUBOIS Fernard, DE MENONVILLE Didier, RAFFEGEAU Jean, L'audit opérationnel, Presses universitaires de France, 1984, p.21

<sup>4</sup> JACQUES RENARD, « théorie et pratique de l'Audit Interne », 7e édition, Edition d'organisations, paris, 2010, pp.21, 22

### **5.1 Les outils d'interrogation**

Les outils d'interrogation sont :

#### **5.1.1 Les sondages statistiques ou échantillonnages :**

Un sondage est une enquête réalisée sur une population donnée, humaine ou non, pour en mesurer ses caractéristiques concernant un sujet précis.

Le sondage permet d'obtenir des renseignements d'ordre statique en extrapolant à l'ensemble de la population les résultats obtenus avec l'échantillon.

Dans la pratique de l'Audit, ce processus de l'échantillonnage et de la généralisation des résultats à l'ensemble d'une population fait traditionnellement appel à des qualités de bon sens et de jugement de la part de l'auditeur.

Pour le bon fonctionnement du sondage statique, il faut respecter les recommandations suivantes<sup>1</sup> :

- ✓ N'utiliser le sondage que s'il est adapté aux objectifs de l'audit ;
- ✓ Connaitre la population : l'auditeur ne doit pas s'aventurer dans des sondages statistiques sur des populations mal définies, incomplètes, aux frontières indéfinies ;
- ✓ Le choix doit être aléatoire : l'utilisation sans concession d'une méthode aléatoire est une exigence absolue ;
- ✓ Pas de biais personnel : il faut chasser de son esprit toute idée d'un résultat que s'efforceraient d'atteindre ou de justifier ;
- ✓ L'échantillon reste aléatoire en dépit des configurations particulières de la population ;
- ✓ Ne pas extrapoler de façon déraisonnable : il faut s'en tenir à la simplicité du résultat ;
- ✓ Ne pas perdre de vue la réalité : à trop jongler avec les chiffres on finit par oublier les contextes ;
- ✓ Stratifier chaque fois que cela réduit la dispersion de l'échantillon : on ne doit pas hésiter à faire plusieurs sondages statistiques au lieu d'un seul ;
- ✓ Ne pas fixer sans nécessité des niveaux de confiance élevés ;
- ✓ Ne pas s'arrêter aux résultats statistiques : rechercher les causes.

#### **5.1.2 L'entretien :**

Il a pour objectif de collecter des informations afin de prendre connaissance des activités du domaine audité et éventuellement constituer les preuves d'audit qui permettront d'atteindre les objectifs de la mission d'audit.

---

<sup>1</sup> RENARD. J, « Théorie et pratique de l'audit interne », op.cit., p. 337

### **☞ Méthodologie :**

L'entretien passe par trois étapes qui sont les suivantes :

#### **1- Préparer l'entretien**

- ✓ Définir les objectifs de l'entretien ;
- ✓ Définir les thèmes qu'il sera nécessaire d'aborder ;
- ✓ Identifier le(s) interlocuteur(s) ;
- ✓ Collecter des informations sur le domaine concerné par l'entretien et sur le(s) interlocuteur(s) ;
- ✓ Lister les questions et les organiser par thème et sur le modèle : Qui, Quoi, Où, Comment, Pourquoi, Quand ;
- ✓ Définir un plan de l'entretien ;
- ✓ Organiser le rendez-vous (date, heure, lieu, durée).

#### **2- Conduire un entretien**

##### **- Les échanges :**

Poser les questions ; les natures de questions suivantes sont classées de celles qui sont centrées sur l'audité vers celles qui sont centrées sur le thème :

- **Ouvertes :**

Elles donnent la parole à l'interlocuteur et n'influencent pas les réponses.

- **En rebond :**

Elles visent à recadrer les échanges sur les objectifs de l'entretien et donnent l'occasion à l'interlocuteur d'approfondir son discours dans ce sens.

- **Factuelles :**

Elles permettent de recueillir rapidement des informations et des précisions ; ce sont les questions préalablement listées par l'auditeur (QQOCPQ)

- **A choix multiple :**

Elles proposent à l'interlocuteur les réponses possibles fermées : elles appellent une réponse oui / non et visent à obtenir une validation Ecouter :

- S'assurer que les termes techniques sont compris par l'ensemble des participants ;
- Reformuler et valider les réponses obtenues pour chaque thème.

### **3- Réaliser un compte rendu d'un entretien :**

- S'il le juge utile, l'auditeur interne pourra réaliser un compte rendu de l'entretien ; dans ce cas, il doit être réalisé le plus tôt possible après son déroulement et enregistré dans le dossier de la mission d'audit.
- En complément d'un compte-rendu et si nécessaire, sa validation formelle par le(s) participant(s) permettra de donner un caractère probant aux informations collectées.<sup>1</sup>

### **5.1.3 Les interviews et questions écrites <sup>2</sup>**

L'interview est un outil que l'auditeur interne utilise fréquemment, mais une mission d'audit qui ne serait opérée qu'avec des interviews ne pourrait être considérée comme une mission d'audit interne. De surcroît, l'interview d'audit interne ne saurait être confondue avec des techniques d'apparence similaire :

Ce n'est pas une conversation : l'auditeur interne n'est pas dans la position d'un journaliste qui interview un homme politique, sur sa demande. Ici c'est celui qui écoute (l'auditeur) qui est demandeur de l'entretien. L'interview d'audit est organisée et centrée sur les objectifs à atteindre qui sont l'obtention d'un certain nombre d'informations.

Ce n'est pas un interrogatoire dans lequel le rapport serait celui d'un accusé face à son accusateur. Tout au contraire l'atmosphère d'une interview d'audit interne doit être une atmosphère de collaboration. C'est la raison pour laquelle il faut vivement déconseiller l'usage du magnétophone, lequel ne crée pas les conditions d'une bonne interview et le fait ressembler à un interrogatoire de police.

Les règles d'une bonne interview Il faut respecter la voie hiérarchique :

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

---

<sup>1</sup> IFACI, Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne, fiches outils, 2010 ; p 47

<sup>2</sup> RENARD. J, « Théorie et pratique de l'audit interne », op.cit., pp. 327-330.



- L'auditeur interne qui procède à une interview doit considérer son interlocuteur comme un égal dans la conduite du dialogue.

### **5.1.4 Les outils informatiques**

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

Trois catégories d'outils informatiques peuvent être définies :

- i. Les outils de travail de l'auditeur ;
- ii. Les outils de réalisation des missions ;
- iii. Les outils de gestion du service.

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

## **5.2 Les outils de description**

Les outils de description sont :

On distingue cinq catégories qui généralement se complètent<sup>1</sup>:

### **5.2.1 Les organigrammes**

La collecte des organigrammes de l'entreprise par l'auditeur est importante afin de pouvoir comprendre les responsabilités respectives du personnel.

L'auditeur est très souvent amené à mettre à jour les organigrammes et/ou à rajouter ses propres commentaires sur les responsabilités réelles.

### **5.2.2 Le narratif**

L'avantage du narratif est qu'il est à la portée de tous (les auteurs et les lecteurs). Toutefois, il est généralement difficile à exploiter du fait de lourdeur et du manque de rigueur. Décrire une procédure à l'aide d'un narratif ne permet pas de décrire rigoureusement le processus. Une autre difficulté du narratif est « jusqu' où faut-il aller dans le détail ? ».

Il est donc souvent plus judicieux d'utiliser des diagrammes auxquels on ajoute des narratifs.

### **5.2.3 Le Diagramme de Circulation (Flow Chart)**

Le diagramme de circulation est un schéma dressé par l'auditeur pour présenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centre de responsabilité,

---

<sup>1</sup> VALIN G., « Controlor & Auditor », Édition, Dunod, Paris, 2006, pp.179-189

d'indiquer leur origine et leur destination afin de donner une vision globale du cheminement des informations et de leurs supports.

Cette méthode de schématisation remplace une longue description et a de nombreux avantages :

- ❖ C'est un document figuratif, donc facile à lire et à comprendre ;
- ❖ Chaque opération est représentée par un symbole différent : création de document, duplication, comparaison, transmission, archivage, ...
- ❖ Elle met en évidence les points forts et les points faibles du processus étudié. En effet, les points de contrôle sont clairement identifiés et les interfaces entre les services sont mises en lumière. La schématisation va rendre visibles les anomalies : document inutilisé, absence de contrôle, ...
- ❖ Les risques d'omission sont minimisés : un document ou un exemplaire ne peut être oublié car le diagramme permet de le suivre à la trace.

### **☞ Avantages et inconvénients :**

Selon Jacques Renard les avantages et les inconvénients de diagramme de circulation sont 1 :

#### **a. Les avantages :**

C'est un document facile à lire et à comprendre. Chaque opération a un symbole différent, par exemple : Création de document, archivage,...etc. Concernant la circulation des documents elle est indiquée par des flèches.

C'est un document qui permet à l'auditeur de poser les questions suivantes :

- Combien d'exemplaires ?
- Qui les envoie ?
- Où arrivent-ils ?


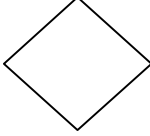

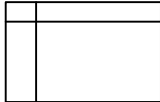
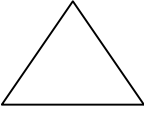
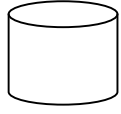
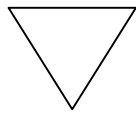
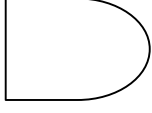
#### **b. Les inconvénients :**

L'utilisation de ce document nécessite des méthodes et des techniques difficiles à utiliser, pour cela, l'auditeur interne doit les pratiquer souvent pour bien les maîtriser.

L'utilisation du diagramme de circulation exige des formations pratiques continues. Mais avec les nouveaux logiciels relatifs au diagramme de circulation existant dans le marché, on peut dire que ces difficultés ont diminué.

D'une façon plus générale, les principaux symboles dont les auditeurs ont l'usage lors de la réalisation de leurs flow-charts, sont les suivants :

**Tableau 2:les principaux symboles du diagramme de circulation**

	Document		Test / Décision
	Document en plusieurs exemplaires.		Registre ou fichier papier
	Classeur définitif		Fichier informatisé
	Classement provisoire		Documents mise en attente

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

#### **5.2.4 La grille d'analyse des tâches**

Les grilles de séparation des tâches est une photographie à un instant donné de la répartition du travail. Sa lecture permet de découvrir les manquements à la répartition des tâches pour ensuite porter les corrections nécessaires.

## Chapitre01 : Fondamentaux sur l'audit interne et contrôle interne

**Tableau 3: La grille d'analyse des taches.**

		Resp.Courriers	Resp.Achat	Comptable	Gestionnaire	Directeur	Non réalisé
Fonction							
Réception	O						
Transcription	O						
Rapport Fac /BC	C						
Rapport Fac/BR	C						
Vérification facture	C						
Comptabilisation	E						
Ordonnancement	A						
Établissement du cheque	F						
Signature du cheque	A						
Envoi du cheque	O						

SOURCE : GERARD VALIN &AL, « Controlor & Auditor », édition DUNOD, Paris, 2006, page 184.

O : opérationnelle, C : contrôle E : enregistrement A : autorisation

F : Financière.

Cette grille peut se présenter comme suit :

Première colonne ———> découpage unitaire

Deuxième colonne ———> nature de tache

- ✓ Opérationnelle ;
- ✓ Contrôle ;
- ✓ Autorisation ;
- ✓ Enregistrement ;
- ✓ Financière.

### **5.2.5 La Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes (FRAP)**

La FRAP est le document de travail synthétique qui permet une analyse simple, claire et d'une grande efficacité et par lequel l'auditeur présente et documente chaque dysfonctionnement, conclut chaque section de travail et communique avec l'audité concerné.

La FRAP est un document de travail structuré qui permet d'atteindre les cinq objectifs suivants :

- ✓ Guider la réflexion de l'auditeur (sûreté et rapidité) lors des entretiens réalisés.
- ✓ Communiquer avec l'audité (identifier et résoudre).
- ✓ Piloter la mission (section par section, FRAP validées et référencées).
- ✓ Faciliter la synthèse.
- ✓ Accélérer la rédaction du rapport (ossature du rapport).

La FRAP attire l'attention sur les conséquences des dysfonctionnements et les recommandations de l'auditeur, plus que les faiblesses elles-mêmes. Elle permet de faire ressortir les risques dus au non-respect des règles et les coûts engendrés par les dysfonctionnements.

Tout dysfonctionnement digne d'être signalé sera formulé sous forme de FRAP.

Le modèle de FRAP suit les étapes suivantes :

- Le problème ;
- Les faits ;
- Les causes ;
- Les conséquences ;
- La solution ou la recommandation

### ***Section 3 : la fonction d'audit et les autres disciplines de contrôle***

---

La notion d'audit interne est confondue souvent par les autres fonctions de contrôle comme (l'audit externe, le consulting externe, le contrôle de gestion, l'inspection, et le comité d'audit...)

Il est donc important de mieux comprendre la différence entre l'audit interne et l'ensemble des autres fonctions proches afin de mieux connaître où se positionne l'audit interne par rapport aux fonctions déjà cités

Cette section sera consacrée pour la comparaison entre l'AI et :

- a- L'audit externe ;

- b- Le consulting externe ;
- c- Le contrôle interne ;
- d- Le contrôle de gestion ;
- e- Le comité d'audit ;
- f- L'inspection.

### **1 L'audit interne et le consulting externe :**

#### **1.1 L'audit interne et l'audit externe**

La notion de l'audit interne est née grâce à celle de l'audit externe où certaines confusions sont apparues.

Aujourd'hui les deux définitions sont nettement différenciées.

##### **1.1.1 La définition de l'audit externe**

La fonction de l'audit externe est une activité indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, de la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes des états financiers.

##### **1.1.2 Les différences entre l'AI et le AE <sup>1</sup>:**

###### **➤ Le statut de l'auditeur**

C'est une évidence mais qui est fondamentale. L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise, l'auditeur externe (cabinet international ou commissaire aux comptes) est dans la situation d'un prestataire de services juridiquement indépendant.

###### **➤ Les bénéficiaires de l'audit**

L'auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise :managers, direction générale, 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...

###### **➤ Les objectifs de l'audit**

Alors que l'objectif de l'audit interne est d'apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise (dispositifs de contrôle interne) et de recommander les actions pour l'améliorer, celui de l'audit externe est de certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle, des comptes, résultats et états financiers.

---

<sup>1</sup> RENARD. J, « Théorie et pratique de l'audit interne », op.cit, p.82

Par ailleurs, Il serait utile de noter que le contrôle interne est un moyen pour l'auditeur externe, alors qu'il est un objectif pour l'auditeur interne

### ➤ **Le champ d'application de l'audit :**

Le champ d'application de l'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers, alors que le champ d'application de l'audit interne est beaucoup plus vaste puisqu'il dépasse de plus en plus la stricte dimension comptable et financière pour s'étendre à l'ensemble des fonctions et des dimensions.

### ➤ **La prévention de la fraude**

L'audit externe est intéressé par toute fraude, dès l'instant qu'elle a, ou est susceptible d'avoir, une incidence sur les résultats. En revanche, une fraude touchante, par exemple, à la confidentialité des dossiers du personnel, concerne l'audit interne, mais non l'audit externe.

### ➤ **L'indépendance de l'auditeur**

Il va de soi que cette indépendance n'est pas de même nature. L'indépendance de l'auditeur externe est celle du titulaire d'une profession libérale, elle est juridique et statutaire ;

La norme 1100 précise que « L'activité d'audit interne doit être indépendante et les auditeurs internes doivent être objectifs dans l'accomplissement de leur travail. »<sup>1</sup>

L'auditeur interne : doit être rattaché au plus haut niveau de la hiérarchie (avec aucune dépendance, fusse-telle opérationnelle ou fonctionnelle).

### ➤ **La périodicité des audits**

Les auditeurs externes réalisent en général leurs missions de façon intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes : fin de trimestre, fin d'année. En dehors de ces périodes, ils ne sont pas présents, sauf le cas de certains grands groupes dont l'importance des affaires exige la présence permanente d'une équipe tout au long de l'année, laquelle équipe grossit considérablement en période d'arrêt des comptes.

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. Mais observons également que l'auditeur externe est en relation avec les mêmes interlocuteurs dans les mêmes services, alors que l'auditeur interne change sans cesse

---

<sup>1</sup> Sur le site web, <https://na.theiia.org/>, NORMES INTERNATIONALES POUR LA PRATIQUE PROFESSIONNELLE DE L'AUDIT INTERNE.pdf, p.5, consulté le 05/08/2020 à 11 :15.

d'interlocuteur. Du point de vue relationnel, c'est donc l'audit externe qui est permanent et l'audit interne périodique.

### ➤ **La méthode de l'auditeur**

Les auditeurs externes réalisent leurs travaux selon des méthodes qui ont fait leurs preuves, à base de rapprochements, analyses, inventaires.

La méthode des auditeurs internes est spécifique et originale ; elle sera décrite en détail dans le deuxième chapitre.

Les différences entre les deux fonctions sont donc précises et bien connues ; il ne saurait y avoir de confusion. Mais elles ne doivent pas s'ignorer car l'appréciation et la bonne mise en œuvre de leur complémentarité sont pour l'organisation tout entière un gage d'efficacité.

### ➤ **Les complémentarités**

La complémentarité entre l'auditeur interne et l'auditeur externe réside dans le fait que le premier a une meilleure connaissance de son entreprise (son organisation, sa culture, ses méthodes, ses habitudes, le « dit » et le « non-dit »). Alors que le second connaît mieux l'environnement de l'entreprise et dispose des informations sur d'autres entreprises de même nature et de même activité qui lui permettent de faire la comparaison entre elles (apport de Benchmarking).<sup>1</sup>

## **1.2 L'audit interne et le consulting externe**<sup>2</sup>

Les consultants externes sont des intervenants qui n'appartiennent pas à l'entreprise et qui ont une connaissance beaucoup plus sur l'environnement et des entreprises similaires, ce qui les fait bénéficier d'un jeu de référentiels que n'ont pas toujours les auditeurs internes. On peut citer à titre d'exemple : les experts métiers et les consultants rattachés aux cabinets d'audit externe, etc.

Par rapport à la fonction et aux missions de l'audit interne les missions de consultant présentent quatre spécificités originales :

- Le consultant est appelé pour un problème particulier, bien identifié correspondant à sa compétence technique et il n'a pas à intervenir dans l'entreprise en dehors de ce

---

<sup>1</sup> CHEKROUN Meriem, le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, thèse de doctorat en sciences de gestion, université de Tlemcen, 2013 p.49

<sup>2</sup> Jaques Renard, « Théorie et pratique de l'audit interne », op.cit, p 80



domaine. A contrario, l'audit interne traite de divers types de problèmes au sein de l'entreprise relevant de ses prérogatives ;

- Il est missionné pour un objectif bien précis et sa mission est, en général, fixée dans la durée ;
- Il travaille pour un responsable déterminé : celui qui a sollicité ses avis et va donc rester « propriétaire » de son rapport. Ce responsable peut être la Direction Générale, mais il peut être également un manager spécifique dans un domaine particulier ;
- Selon les termes de sa mission, son rôle peut aller du simple diagnostic de l'existant, jusqu'à la préconisation à leur mise en œuvre. C'est souvent le cas des organisations.

Nous pouvons dire que les deux fonctions se rapprochent depuis que l'on assigne à l'auditeur un rôle de conseil. D'autant plus que la Norme 2050 sur la nécessaire coordination des activités et le partage des informations concerne également les consultants externes de toute nature.

La complémentarité entre l'audit interne et le consultant externe réside dans le fait que le premier a une connaissance approfondie de son entreprise, alors que le second a une expérience accumulée notamment dans le domaine technique. C'est à ce niveau que l'auditeur interne peut collaborer avec le consultant externe.<sup>1</sup>

## **2 L'audit interne et le contrôle de gestion**

### **2.1 L'audit interne et le contrôle interne :**

Afin de mieux appréhender la différence entre « Audit Interne » et « Contrôle Interne » nous présentons dans le tableau suivant une comparaison du rôle de chacune de ces deux fonctions.

---

<sup>1</sup> CHEKROUN Meriem, le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, op.cit ; p 51

**Tableau 4: Comparaison entre l'audit interne et les contrôle interne**

<b>L'audit interne (contrôle périodique)</b>	<b>Le contrôle interne (contrôle permanent)</b>
Agit sur mandat de Haut direction dans le cadre de plan annuel ;	Agit sous sa propre initiative dans le cadre de son travail habituel ;
Collecte les informations et recherche les documents ;	Exige les informations et on lui communique les documents ;
Analyse les faits ;	Vérifie les données et les pièces ;
Procède par échantillonnage ;	Procède par l'exhaustivité ;
Remet en cause les procédures ;	Sans remettre en cause les procédures ;
Formule des opinions ;	Sans interprétation ;
Propose des recommandations ;	Exige les corrections immédiates des erreurs et des infractions ;
Evalue le travail des hommes (performance, efficacité, etc.) ;	Contrôle les hommes dans le cadre d'exercice de leurs taches ;
Agit sur le fond.	Agit sur la forme.

Source : Zied BOUDRIGA, « l'audit interne : organisation et pratique », collection azurrite, 2012.p228

### **2.2 L'audit interne et le contrôle de gestion :**

L'audit interne et le contrôle de gestion deux fonctions connues, dont le rôle est indispensable eu management aussi bien pour la prise de décision et la pérennité de l'entreprise. Entre ces deux domaines existe des convergences, à travers ce titre nous allons essayer de simplifier les différences en terme d'objectifs, de champ d'application, de périodicité et des méthodes de travail ainsi les complémentarités entre les deux fonctions.

#### **2.2.1 Les différences entre l'AI et le CG :**

##### **➤ Quand aux objectifs :**

Les objectifs l'audit interne vise à assister la direction pour mieux maîtriser les activités et les opérations et atteindre les objectifs, alors que le contrôle de gestion s'intéresse à l'exploitation de l'information et l'analyse des écarts par rapport aux objectifs.

##### **➤ Quand au champ d'application :**

Le contrôle de gestion est un processus permanent qui :

- Intervient dans la définition de la stratégie de l'entreprise ;

- Intervient dans le chiffrage de la performance financière de l'entreprise ;
- Synthétiser l'information et la transmet au centre de pilotage pour décision.

L'audit interne vérifie l'efficacité et la conformité de l'information transmise par rapport à une norme.

En outre le contrôleur de gestion s'intéresse à tout ce qui est chiffré ou chiffrable ce qui aide l'entreprise à la prise de décision, alors que l'auditeur interne va au-delà de la dimension du contrôleur de gestion, c'est encore plus perceptible dans les domaines comme la sécurité, l'environnement, le système de management des risques et la gouvernance de l'entreprise.

### ➤ **Quand à la périodicité :**

L'auditeur interne effectue des missions diverses tout au long de l'année selon une périodicité en fonction des risques

Le contrôleur de gestion a une activité largement dépendante des résultats de l'entreprise et de la périodicité du reporting. On peut ajouter que « son activité est souvent bousculée par les priorités de la direction générale », alors que l'activité de l'auditeur interne est planifiée et systématisée.

### ➤ **Quand aux méthodes de travail :**

Les méthodes de l'audit interne se déplacent et utilisent des outils à la recherche de l'information, alors que le contrôle de gestion demande et reçoit l'information sans se déplacer.

### **2.2.2 Les complémentarités**

Le contrôle de gestion s'intéresse beaucoup plus à l'information fiable qui fait l'objet d'un système de contrôle interne efficace. Ce dernier est soumis à l'évaluation d'un audit interne afin d'assurer son efficacité et par voie de conséquence, on peut dire que l'audit interne apporte au contrôle de gestion la garantie sur la fiabilité des informations pour lui permettre d'exercer ses activités. De même, le contrôle de gestion peut servir l'audit interne par des informations qui déterminent les risques.

En effet, on conclut qu'il y'a une interaction positive entre le contrôle de gestion et l'audit interne et cela va permettre de renforcer les deux activités. Ainsi, les deux fonctions s'épaulent mutuellement.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> CHEKROUN Meriem, le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, op.cit ; p 55

**3 L'audit interne et l'inspection<sup>1</sup> :**

**Tableau 5: Tableau comparatif entre l'audit interne et l'inspection**

	<b>Audit interne</b>	<b>Inspection</b>
Régularité/ Efficacité	Contrôle de respect des règles et leur pertinence caractère suffisant...	Contrôle le respect des règles sans les interpréter et les mettre en cause
Méthodes et objectifs	Remonte en cause pour élaborer de recommandations dont le but est d'éviter l'apparition de problèmes	S'en tient des faits et identifie les actions nécessaires pour les réparer et les remettre en ordre
Evaluation	Considère que le responsable –chef- est toujours responsable et donc critique les systèmes et non les hommes : évalue le fonctionnement des systèmes	Détermine les responsabilités et les faits éventuellement sanctionne es responsable Evalue le comportement des hommes, parfois compétence et qualité.
Service/police	Privilégie le conseil et donc la coopération avec les audités	Privilégie le contrôle et donc l'indépendance des contrôleurs
Sélection /sélectivité	Reprendre aux préoccupations du management sociaux de renfoncer sa maîtrise, sur mandat de la direction générale	Investigation approfondie et contrôle très exhaustifs éventuellement sous sa propre initiative.

Source : SCHIEKN Pierre, « Mémento d'audit interne », Édition Dunod, Paris, 2007, p.54

<sup>1</sup>SCHIEKN Pierre, « Mémento d'audit interne », Édition Dunod, Paris, 2007, p.54

### ***Conclusion***

L'audit et le contrôle interne sont les deux piliers qui soutiennent la crédibilité de toute information comptable et financière. L'audit, car il s'agit d'un regard extérieur sur la qualité de l'information collectée, traitée et transmise ; et le contrôle interne, car il regroupe l'ensemble des procédures et des mécanismes mis en œuvre par chaque entreprise pour s'assurer de la pertinence du processus de collecte, de traitement et de transmission de l'information.

L'audit interne est une fonction incontournable qui permet la vérification permanente de l'efficacité du système de contrôle interne et consacre d'avantage d'attention à son renforcement.

Afin de mener à bien sa mission et plus particulièrement son évaluation du contrôle interne, l'auditeur dispose de plusieurs outils qui peuvent être classés en deux catégories :

- Les outils d'interrogation ;
- Les outils de description.

L'auditeur est amené à faire le bon choix d'outil pour atteindre ses objectifs.

**Chapitre 02 :**  
**Conception et amélioration  
de la performance de  
l'entreprise par l'audit  
interne**

## ***Chapitre 02 : conception et amélioration de la performance de l'entreprise par l'audit interne***

### ***Introduction***

Pour réaliser leur potentiel, les entreprises doivent en permanence améliorer leurs performances et concrétiser leurs projets et objectifs quels que soient les changements qui affectent leur environnement.

L'entreprise active dans environnement très risqué, et la réalisation de ces risques génère des coûts pour l'entreprise ce qui impacte sa performance. C'est pour cela l'entreprise doit mettre en place un dispositif de contrôle interne très efficace pour diminuer et éliminer ses risques afin d'améliorer sa performance financière.

Ce chapitre présentera le concept de performance dans les entreprises, dans un premier titre nous allons définir que signifie la performance ainsi que ses composantes, caractéristiques et objectifs, tandis que dans la deuxième section nous aborderons la typologie et la mesure de la performance d'une entreprise, à la fin nous traiterons le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de cette performance.

## ***Section 01 : Conception de la performance***

---

En effet, la dernière crise financière internationale a relevé que l'audit interne constitue la pierre angulaire de la maîtrise des activités des entreprises et l'amélioration de leurs performances.

### **1 Définition de la performance :**

L'origine du mot performance remonte au milieu du 19<sup>e</sup> siècle dans la langue française. A cette époque il désignait à la fois les résultats obtenus par un cheval de cours et le succès remporté dans la course. Puis il désigna les résultats et l'exploit sportif d'un athlète. Son sens évolua au cours du 20<sup>e</sup> siècle, il indiqua de manière chiffrée les possibilités d'une machine et désignait par extension un rendement exceptionnel. Ainsi, la performance dès sa définition française est le résultat d'une action, voir le succès ou l'exploit.

La performance peut se définir de plusieurs façons :

D'abord la performance veut dire donner entièrement forme à quelque chose. Donc on peut dire que la performance d'une organisation consiste à donner forme et réalité au système de normes projeté et planifié par les dirigeants.

#### **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. »<sup>1</sup>.*

#### **Et d'après B.DORIATH :**

*« Le concept de performance fait référence à un jugement sur un résultat et à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et des conditions de réalisation »<sup>2</sup>.*

Pour cet auteur, la performance n'existe que si on peut la mesurer et cette mesure ne peut en aucun cas se limiter à la connaissance d'un résultat. Alors, on évalue les résultats atteints en les comparant aux résultats souhaités.

---

<sup>1</sup> LORINO Philippe, Méthode et pratique de la performance, édition DUNOD, Paris, 1998, P.18.

<sup>2</sup> DORIATH Brigitte, contrôle de gestion en 20 fiches, 5<sup>e</sup> édition DUNOD, Paris, 2008, P.129



Donc nous pouvons déduire que la performance se définit comme la réalisation d'un résultat équivalent ou supérieur à l'objectif fixé par l'organisation compte tenu des moyens mis en œuvre et qui tend ainsi vers la maximisation de la création nette de valeur.

## **2 Les composantes de performance**

Il est utile de marquer que lorsqu'on dit performance, on dit efficacité, efficience et pertinence<sup>1</sup> :

### **2.1 Efficacité :**

L'efficacité traduit l'aptitude à atteindre les objectifs, de ce fait on peut dire que :

$$\text{Efficacité} = \text{Résultat réalisé} / \text{Objectifs visés}$$

La performance est : « *le rapport entre les résultats atteints par un système et ses objectifs visés. De ce fait les résultats seront proches des objectifs visés, plus le système sera efficace. On exprimera donc le degré d'efficacité pour caractériser les performances d'un système* ».

### **2.2 Efficience :**

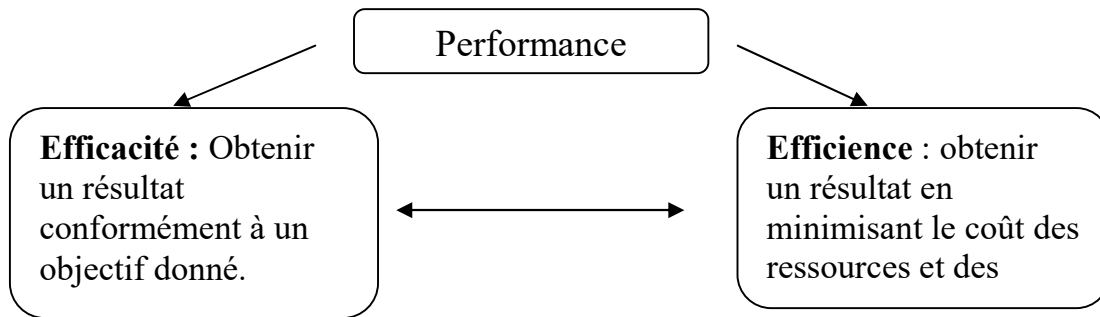
L'efficience « *exprime le rapport entre les objectifs visés et moyens engagés pour les atteindre* ».

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

### **2.3 Pertinence :**

La pertinence traduit l'alignement stratégique de la performance c'est-à-dire que les résultats obtenus soient bien conformes aux objectifs stratégiques poursuivis. Elle met donc en rapports objectifs et moyens.

**Figure 1: Les composantes de la performance**



**Source :** ALGLAVE C.et all, « management des entreprises », BTS Hachette Technique, Paris, 2008, P 39.

### **3 Caractéristiques de la performance**

- Elle se mesure, d'où la nécessité de construire ou d'utiliser des indicateurs qualitatifs ou quantitatifs adaptés ;
- Elle s'apprécie, en s'appuyant sur des comparaisons dans le temps (évolution de la valeur des indicateurs de l'organisation sur plusieurs années) et/ou dans l'espace (à partir des valeurs des indicateurs d'organisations comparables lorsqu'ils sont disponibles) ;
- Elle s'explique par des facteurs internes (liés aux acteurs) ou externes (liés aux fluctuations de l'environnement).

### **4 Les objectifs de la performance :**

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

- ✓ Développer les produits innovants ;
- ✓ Récompenser les performances individuelles ;
- ✓ Améliorer les processus de fabrication et l'ambiance de travail ;
- ✓ Réduire les coûts de fabrication ;
- ✓ Lancer de nouveaux produits et respecter les délais de livraison ;
- ✓ Développer la créativité du personnel ;
- ✓ Améliorer le traitement des réclamations ;
- ✓ Développer les parts de marché et fidéliser la clientèle ;
- ✓ Renforcer et améliorer la sécurité au travail ;
- ✓ Identifier et évaluer les compétences –clés ;

- ✓ Anticiper les besoins des clients et améliorer la rentabilité ;
- ✓ Consolider et développer les savoir –faire.

## ***Section 02 : Typologie et mesure de la performance***

---

Depuis plusieurs années, la performance tend à être abordée dans une logique plus globale que la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise ou pour l'actionnaire. La performance de l'entreprise résulte aussi de son intégration dans un milieu dont il importe de comprendre et de maîtriser les règles du jeu. On peut distinguer plusieurs types de performance à savoir : La performance interne, externe, financière et stratégique.

### **1 Les types de performance**

#### **1.1 La performance interne**

Contrairement aux acteurs externes qui privilégient les informations relatives à la rentabilité, les managers de l'organisation qui sont responsables de la performance se concentrent sur le processus d'atteinte des résultats. Il s'agit pour eux de prendre, d'organiser et de mettre en œuvre l'ensemble des décisions de valorisation des ressources internes et externes afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise. On déduit donc que seuls les acteurs internes de l'organisation sont concernés par la performance interne.

#### **1.2 La performance externe**

La performance externe s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation. Elle est principalement tournée vers les actionnaires et les organismes financiers, et porte sur le résultat présent et futur. Le tableau suivant illustre la différence entre la performance interne et externe

#### **☞ Comparaison entre la performance interne et externe**

On peut résumer la différence entre les deux performances interne et externe à travers le tableau suivant :

**Tableau 6 : Tableau comparatif entre la performance interne et externe**

<b>Performance externe</b>	<b>Performance interne</b>
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers.	Est tournée vers le manager
Porte sur le résultat présent ou futur.	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation.
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières.	Nécessite de fournir les informations nécessaires à la prise de décisions.
Génère l'analyse financière des grands équilibres.	Aboutir à la définition des variables d'action.
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes.	Requiert une vision unique de performance afin d coordonner les actions de chacun vers un même but.

Source : Doriath B. Goujet « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance » 4e édition Dunod, PARIS, 2009, P109

Ces deux types de performance sont complémentaires. En effet, nous pouvons noter à partir de ce tableau que la performance reflète surtout un constat extérieur de la part des actionnaires et des différentes parties prenantes.

Les constats notés à partir de la performance externe donnent lieu à des mesures prises dans la performance interne.

En d'autres termes, nous pouvons aussi dire que la performance interne conduit à la performance externe. En effet, les mesures stratégiques prises dans le contrôle interne conduit l'entreprise à sa performance externe.

### **1.3 La performance financière**

La performance financière de l'organisation est mesurée à partir des critères tels que la rentabilité, la profitabilité, la productivité, le rendement des actifs et l'efficacité. Elle dépend de la capacité à se procurer des ressources à moindre coût, les préserver et les utiliser de la manière la plus productive possible.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> MARTINET Alain-Charles et SILEM Ahmed, « Lexique de gestion », 7ème édition Dalloz, Paris, 2005, p.399

## **1.4 La performance stratégique**

La performance stratégique est définie comme la capacité à déterminer et à mettre en œuvre de bonnes stratégies dans la perspective est d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

## **2 La mesure de performance de l'entreprise**

La mesure de la performance est le degré de réalisation de l'objectif, obtenu à l'issue de la comparaison (rapport) de la mesure physique à l'objectif.

On distingue deux principaux critères pour mesurer à savoir : les critères quantitatifs et critères qualitatifs.

### **2.1 Les critères quantitatifs**

La mesure quantitative de la performance d'une entreprise reste très souvent l'élément principal guidant l'évaluation de l'entreprise. Les méthodes d'évaluation de performance sont construites autour des critères financiers et surtout comptables à court terme comme le chiffre d'affaire et le profit annuel.

### **2.2 Les critères qualitatifs**

L'utilisation des critères non financière pour la mesure la performance est de plus en plus fréquente. Ces critères peuvent être classés en types suivants :

#### **2.2.1 Critères commerciaux :**

La part de marché qui est l'un des facteurs clés de la performance organisationnelle.

#### **2.2.2 Critère marketing :**

La qualité des produits et les services et la satisfaction des clients.

#### **2.2.3 Critères sociaux :**

La dimension humaine représente une garantie pour les performances futures d'une entreprise.

#### **2.2.4 Critères stratégiques :**

Le positionnement du portefeuille de produits (matrice Boston Consulting Group BCG), l'étude des forces et faiblesses de l'entreprise en fonction des Facteurs Clés de Succès (FCS) semble également nécessaires pour évaluer la performance de l'entreprise.

### **3 Les outils de mesure et de pilotage de la performance**

Piloter la performance c'est tenter par un ensemble de procédés d'atteindre les objectifs de performance dont on a clairement défini les termes. C'est également organiser un ensemble d'actions qui permettent d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

Pour évaluer correctement le succès de l'organisation, il faut déterminer les mesures qui comptent réellement et les classer par ordre d'importance. L'utilisation de mesures inappropriées risque de fournir une représentation incomplète ou inadaptée de l'entreprise.

Plus grave encore, choisir de mauvais indicateurs de performance clés risque de donner un sentiment de confiance injustifié dans la justesse de l'orientation choisie par société.

#### **3.1 Le tableau de bord**

Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs choisis et conçus pour permettre au manager d'être informé de la performance passée et présente des activités qui entrent dans son champ de responsabilités, et des évènements qui peuvent influencer cette performance dans le futur<sup>1</sup>.

Le tableau de bord assure ainsi un déploiement de la politique générale de l'entreprise.

Les tableaux de bord, conçus par les contrôleurs de gestion en collaboration avec les chefs d'unité, fournissent aux responsables un outil de pilotage synthétique. Pour une lecture facile, les indicateurs doivent être simples, limités, quantifiés ; leur contenu diffère en fonction de leurs utilisateurs.

Ainsi, le tableau de bord de la direction générale par exemple sera différent de celui des unités opérationnelles. L'évaluation de la performance financière s'effectue principalement à travers les indicateurs de performance financière qui sont pour la plupart des indicateurs de résultat. Il est nécessaire pour ce faire de présenter brièvement la formation du résultat, spécifiquement dans les établissements de crédit.

#### **3.2 Les indicateurs**

Un indicateur de performance est une mesure permettant de représenter les progrès et les points faibles de la société.

---

<sup>1</sup> COUSSERQUES, « Un tableau de bord un outil de pilotage », CIG, 2007, p82

Le choix des indicateurs est d'une importance capitale, Il est donc primordial de choisir correctement les indicateurs qui permettront de corriger la situation présente et de planifier l'avenir.

Les bons indicateurs de performance financière exigent que tous les facteurs susceptibles d'affecter le résultat soient pris en compte.

Nous citons ci-après les principaux indicateurs de performance que nous pouvons retenir.

Le premier ratio à considérer est **le ratio de rentabilité des capitaux propres** : ROE (Return on equity).

Ce ratio se calcule par le rapport entre le résultat net de l'exercice et les capitaux propres. Il mesure la capacité à rentabiliser les fonds mis à la disposition de l'entreprise par les actionnaires. Il est donc nécessaire de relier les capitaux propres au surplus qui les rémunère (le résultat net).

Un second ratio que l'on ne doit pas oublier de prendre en compte est **la rentabilité de toutes les ressources engagées** : ROI (return on investment).

Ce ratio s'obtient par le rapport entre le résultat net de l'exercice avec les intérêts et emprunt et le total du bilan financier. Il mesure l'aptitude de l'entreprise à rentabiliser l'ensemble des ressources (propres et empruntées) mises à la disposition de l'entreprise par tous les agents économiques.

Un indicateur essentiel pour toute entreprise est **la création de valeur**. La création de valeur est un des principaux critères sur lesquels les analystes financiers étayent leur diagnostic.

Une entreprise crée de la valeur pour ses actionnaires si la rentabilité de ses actifs est supérieure au coût des capitaux investis, propres et empruntés. De cette définition, deux méthodes de mesure de création de valeur se déduisent.

Cet indicateur présente deux mesures différentes dont une mesure économique et une mesure financière. La mesure économique est nommée EVA ou encore Economic Value Added. Cet indicateur se calcule par la formule suivante :

$$EVA = (re - k) \times C.$$

Re : représente le ratio de rentabilité économique,

K : représente le coût moyen pondéré des capitaux investis ;

C : représente les capitaux investis, propres et empruntés de la société.

Nous devons noter qu'une valeur d'entreprise positive indique que les actionnaires sont rémunérés au-delà de leurs exigences.

Un autre indicateur essentiel pour mesurer la performance est le **taux de valeur ajoutée**. La TVA s'obtient par le rapport entre la valeur ajoutée et le chiffre d'affaires de l'entreprise. Cet indicateur mesure l'aptitude de l'entreprise à créer de la valeur, ou à accroître les biens ou les services obtenus des tiers.

Un autre indicateur à considérer est le **taux de marge brute d'exploitation**. Ce ratio s'obtient par le rapport entre le résultat brut d'exploitation et le chiffre d'affaires hors taxe. Le résultat brut d'exploitation indique la marge qui se dégage de l'activité courante d'une entreprise après prise en compte des coûts de fonctionnement (frais généraux) constitués majoritairement des charges de personnel.

Un indicateur essentiel pour mesurer la performance d'une entreprise est évidemment le résultat d'exploitation. Le résultat s'obtient en diminuant le résultat brut d'exploitation par le coût du risque. Il prend en compte le risque de contrepartie. L'impact du risque de contrepartie est bien mis en évidence et le résultat d'exploitation constitue un solde tout à fait significatif de la performance financière d'une entreprise avec la marge réalisée sur l'ensemble de ses activités.

Tous ces indicateurs suscités permettent de mesurer la rentabilité de l'entreprise, et donc la performance. Cependant, les établissements qui ont un fonctionnement particulier obéissent à toute une réglementation. En effet, des outils spécifiques permettant aux entités de pouvoir suivre l'évolution de leurs activités ont été institués. Pour ce faire, il est nécessaire que le système de contrôle interne institué soit efficace.

☞ On peut donc résumer ces indicateurs ainsi :

- ROE (le ratio de rentabilité des capitaux propres) ;
- ROI (la rentabilité de toutes les ressources engagées) ;
- EVA (la création de la valeur) ;
- TVA (le taux sur la valeur ajoutée) ;



- Le taux de marge brut ;
- Le résultat d'exploitation.

### ***Section 03 : la performance de l'audit interne :***

---

La notion de performance est au cœur de toutes les démarches d'évaluation des entreprises, comme souligner dans sa définition, il ne serait possible de retenir une seule définition, de là, dans cette section, afin d'évaluer un service d'audit interne, il serait opportun de faire référence aux dimensions de la performance et par ailleurs en dégager les déterminent de celle-ci

#### **1 Les déterminants de la performance d'audit interne**

Il est question de mettre en évidence les facteurs pertinents d'appréciation de performance du SAI (service d'audit interne), puisque même le service d'AI n'y échappe pas à l'évaluation afin de déterminer le degré de son efficacité et trouver les possibilités de son amélioration. On peut les regrouper en trois questions : fait-on les bonnes missions ? les fait on bien ? Servent-elles à quelque chose ?

Selon **J. Renard**, l'efficacité d'un service interne se manifeste par son intégration dans l'entreprise et l'organisation du service, c'est dire que soient réunies à la fois les conditions culturelles qui englobent (sensibilisation au contrôle interne, une culture d'audit et une bonne image d'audit interne) et les conditions matérielles qui sont (objectifs précis, une méthodologie rigoureuse, un bon plan de communication et un professionnalisme reconnu).

Dans notre recherche et à partir de la revue littérature on en fait une liste de huit déterminants de la performance d'un service d'audit interne qui sont les suivants :

##### **1.1 Indépendance de l'auditeur**

Selon **De Angelo**, il y a deux composantes : la qualité de détection renvoie à la notion de compétence de l'auditeur et la qualité de révélation. Et la qualité de détection et la qualité de révélation renvoie à la notion d'indépendance de l'auditeur.

##### **1.2 Compétences des auditeurs**

L'éthique sans la compétence c'est la théorie sans la pratique. Il est donc nécessaire non seulement de mettre en œuvre des mécanismes favorisant les comportements respectueux de la loi, de la société, des personnes, mais également de s'assurer que les employés ont la capacité de réaliser correctement les tâches qui leur sont affectées.

## **2 L'amélioration de la performance par l'audit interne :**

L'audit interne contribue à l'amélioration de la performance de l'entreprise à plusieurs niveaux et dans des différents contextes :

### **2.1 La prise de décision :**

L'information pertinente doit être identifiée, recueillie et diffusée sous une forme et dans des délais qui permettent à chacun d'assumer ses responsabilités. Les systèmes d'information produisent, entre autres, des données opérationnelles et financières, ces systèmes traitent non seulement les données produites par la direction mais également celles qui, liées à son environnement externe, sont nécessaires à la prise des décisions pertinentes. Il existe également un besoin plus large de communication efficace, impliquant une circulation multidirectionnelle des informations, c'est-à-dire ascendantes, descendante et transversale.

La direction doit transmettre un message très clair à l'ensemble du personnel sur les responsabilités de chacun en matière de contrôle. Un concept de gestion de l'information ainsi que des outils comme les propositions d'amélioration peuvent permettre d'améliorer l'efficacité d'un système de contrôle interne.

En ce sens, l'audit interne aide à la prise de décision par l'équipe dirigeante en mettant à sa disposition des informations fiables et crédibles.

### **2.2 Outil de gouvernance de l'entreprise :**

La notion de gouvernance comporte plusieurs définitions, dans toutes ces dernières la gouvernance apparaît comme un état de fait qui exige au sein de l'entreprise et doit favoriser une relation harmonieuse entre les animateurs de l'entreprise.

📊 Selon Monks et Menow, le gouvernement d'entreprise est : « la manière dont sont agencées les relations entre les différentes parties impliquées dans la détermination de la performance de l'entreprise ». <sup>1</sup>

📊 Selon O. Pasré, c'est : « l'ensemble des règles de fonctionnement et de contrôle qui régissent dans un cadre historique et géographique donné, la vie des entreprises ». <sup>2</sup>

L'audit interne est un outil de rétroaction au service de la gouvernance qui permet d'apprécier les résultats sous toutes ses formes : stratégiques, financiers, opérationnels, administratifs, légaux, etc. L'audit interne permet de porter un regard neuf et objectif sur une

---

<sup>1</sup>Jeam Charles BECOUR, Henri BOUQUIN, l'audit opérationnel, Economica, 1991.P 138

<sup>2</sup>Jeam Charles BECOUR, Henri BOUQUIN, op.cit, 1991.P 140

situation soit en certifiant que la reddition de comptes est fiable ou en dressant un état de situation qui vient compléter les renseignements disponibles.

Le résultat des travaux d'audit confirme d'une part, le recours à de saines pratiques de gestion et identifie d'autre part, les améliorations souhaitables. Pour ceux qui ouvrent en audit interne, il est sage de garder à l'esprit que l'utilité de l'audit interne dépend en tout premier lieu, du niveau de confort et d'assurance que les acteurs de la gouvernance veulent obtenir de leurs mécanismes d'introspection organisationnelle.

Le défi de toute équipe d'audit interne est d'être l'outil de référence de la gouvernance qui lui offre une rétroaction de qualité sur la bonne marche des affaires de l'entreprise.

## **2.3 Attirer la confiance des tiers et l'amélioration de la sécurité des dirigeants<sup>1</sup>**

### **2.3.1 Attirer la confiance des tiers :**

L'audit est une garantie à l'égard des tiers de la présentation fidèle des faits dans les comptes annuels, ces comptes intéressent un nombre de plus en plus grand de partenaires de l'entreprise « banque, fournisseurs, clients, salariés, actionnaires... ». La confiance des tiers est fondée sur l'indépendance et la compétence, et le respect de ces éléments est important pour le bon usage de l'audit interne.

### **2.3.2 Améliorer la sécurité des dirigeants :**

L'audit interne donne une sécurité aux dirigeants de l'entité qui sont personnellement responsables de la présentation fidèle des faits dans les comptes annuels, l'auditeur contribue à aviser les dirigeants sur les points suivants :

- Multiplicité et complexité des règles comptables dont le respect est obligatoire ;
- Difficulté de choix entre certains principes comptables pour lesquels un choix est possible.
- Options délicates et souvent lourdes de conséquences en ce qui concerne les méthodes d'évaluation.

L'audit interne apporte une plus grande assurance sur les informations financière qui peuvent être utilisés pour les besoins de gestion de l'entité, et constituer une sorte d'incitation

---

<sup>1</sup>Mr. ZIANI Abdelhak, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise : Cas Entreprises Algériennes, thèse doctorat, Tlemcen, 2014.

du personnel comptable tout particulièrement à mieux exécuter ses tâches et à les remplir dans les délais prévus.

### **3 La création de la valeur ajoutée par l'audit interne :**

L'audit interne contribue à maintenir la conformité à la norme ISO 9001 (management de qualité), qui a pour objectif d'augmenter la maturité du système de management de la qualité et d'assurer la qualité du produit et à améliorer la satisfaction des clients. En fait, c'est le seul outil qui assure que les processus du système de management de la qualité sont efficaces, capables et connectés. L'audit interne contribue à une meilleure efficacité des processus, à une meilleure marge des profits opérationnels et à une meilleure participation et implication des employés, l'audit interne est un générateur des actions préventives, des actions d'amélioration et des décisions pour atteindre les objectifs ciblés et les résultats désirés (conformité, maturité, efficacité.).

L'audit autant que fonction est très important dans la gestion d'une entreprise, c'est une fonction qui permet de vérifier et d'évaluer les ressources requises pour que les membres de la haute direction soient confortables par rapport à l'assurance qu'ils souhaitent obtenir sur la bonne marche de l'entreprise, ce qui nous permet de dire que l'audit interne contribue à la performance de l'entreprise.

## **4 Outils de mesure d'efficacité d'audit interne**

### **4.1 Les indicateurs**

Les bons indicateurs clés de performance doivent réunir plusieurs caractéristiques ils doivent être :

- i. **Pertinents** : c'est-à-dire qu'ils mesurent ce qui est important (ex ; exactitude des décaissements) et non ce qui est quantifiable (ex ; montant des décaissements traités) ;
- ii. **Mesurable** : c'est-à-dire qu'il existe des informations quantifiables permettant de déterminer le bon fonctionnement du processus (ex ; des informations inexacts sur les décaissements sont suivies et compilées pour vérifier l'exactitude des décaissements) ;
- iii. **Disponibles** : les informations nécessaires sont disponibles au bon moment et pour les bonnes personnes ce qui permet de mesurer rapidement la performance du processus ;
- iv. **Alignés** : sur les principaux objectifs du processus ;
- v. **Expliqués** : aux personnes qui prennent pas au processus afin qu'elles comprennent ce qu'on mesure et l'importance d'atteindre les niveaux de performance requis.

☞ Les indicateurs ont des fonctions multiples :

- Suivi d'une action, d'une activité, d'un processus. Pour ce faire, il s'agit de répondre à la question « ou en est-on dans telle ou telle action ? »
- Evaluation d'une action : répondre à la question « quel résultats avons-nous atteint ? »
- Diagnostique d'une situation, d'un problème : il s'agit de répondre à la question « quel est le problème ? »
- Veille et surveillance d'environnement et de changement : répondre à la question « quels changements affectent notre environnement ? »<sup>1</sup>

#### 4.1.1 Les formes des indicateurs utilisés :

Les instruments les plus fréquents sont les écarts, les ratios, les graphiques et les clignotants<sup>2</sup> :

##### a- Les écarts :

Le contrôle de gestion permet le calcul d'un certain nombre d'écart. Il s'agit alors de repérer celui qui présente un intérêt pour le destinataire du tableau de bord.

##### b- Les ratios :

Les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise un ratio seul n'a pas de signification : c'est son évolution dans le temps et dans l'espace qui est significative ;

Il faut définir le rapport de telle sorte qu'une augmentation du ratio soit signe d'une amélioration de la situation.

La nature des ratios varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique.

##### c- Les graphiques :

Ils permettent de visualiser les évolutions et de mettre en évidence les changements de rythme ou de tendance. Leurs formes peuvent être variées.

##### d- Les clignotants :

Ce sont des seuils limités définis par l'entreprise et considérés comme variables d'action, leur dépassement oblige le responsable à agir et à mettre en œuvre des actions correctives.

---

<sup>1</sup>DEMEESTERE René, et all, « Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise », 3<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2006, P 83.

<sup>2</sup>ALAZARD C, SEPARI S, « contrôle de gestion », « Manuel et application », Edition, DUNOD, Paris, 2007, P641.

## 4.1.2 La liste d'indicateur

### I. Indicateurs d'activité

Nombre de missions réalisées / Nombre de missions figurant au

Ce ratio mesure le degré de réalisation du plan et les résultats d'amélioration apportés dans le domaine.

Ce  $\frac{\text{Nombre de jours d'audit}}{\text{Nombre de missions}}$

$\frac{\text{Nombre de jours d'audit}}{\text{Jours ouvrés}}$

Ce ratio mesure l'évolution du temps consacré aux strictes opérations d'audit par rapport au temps global.

$\frac{\text{Nombre de jours de formation}}{\text{Jours ouvrés}}$

C'est un ratio explicatif du précédent mais qui permet, en plus, de mesurer l'évolution de la formation dispensée par auditeur.

$\frac{\text{Nombre de pages de rapports}}{\text{Nombre de}}$

Ce ratio mesure l'évolution du nombre moyen de pages moyen des rapports d'audit.

### II. Indicateurs de qualité

$\frac{\text{Nombre de missions imprévues}}{\text{Nombre de}}$

Permet de mesurer l'évolution de l'exhaustivité et de la qualité du plan d'audit.

$\frac{\text{Recommandations refusées}}{\text{Total des}}$

Ratio important pour qui veut se faire une idée sur l'appréciation des recommandations par les audités.

$\frac{\text{Recommandations réalisées}}{\text{Recommandations}}$

Ce ratio complet le précédant il donne une indication sur la qualité de la mise en œuvre des recommandations de l'audit interne.

$\frac{\text{Dossiers d'audit incomplets}}{\text{Nombre de missions}}$

Ce ratio permet d'apprécier la qualité du travail dans sa phase finale

### III. Indicateurs de coûts

$\frac{\text{Dépenses du service}}{\text{Nombre d'auditeurs}}$

Indicateur budgétaire qui permet de comparer évolution du budget et évolution des effectifs.

Dépenses du service / Nombre de jours de mission

Ce ratio permet d'apprécier le coût à la journée et permet de se comparer aux coûts du marché.

#### **4.2 Le benchmarking**

« Le benchmarking (ou étalonnage concurrentiel) est une méthode d'évaluation des produits, des méthodes ou des processus, par rapport aux meilleurs reconnus dans leur catégorie. Il permet à l'entreprise de fixer des objectifs de progrès sur la base de critères d'excellence. »

#### **4.3 L'enquête d'opinion**

Dans les soucis d'amélioration de l'efficacité, l'enquête d'opinion consiste à demander aux destinataires de rapport d'audit si ce dernier est de qualité, autrement dit :

- Est intéressant ?
- Est utile ?
- Est convaincant ?
- Comporte des observations pertinentes ? Constructives ?
- On demande également si les recommandations : - sont opérationnelles ?

## ***Conclusion***

La performance est un concept très vaste pour être défini et qui est un élément primordial et déterminant dans la vie d'une organisation au sein de son environnement pour cela il faut savoir comment piloter la performance. Car piloter la performance c'est tenter par un ensemble de procédés d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

On peut distinguer plusieurs types de performance à savoir : La performance interne, externe, financière et stratégique

La mesure de la performance est associée aux principes fondamentaux d'efficacité, d'efficience, de cohérence et de pertinence. De plus, les travaux de recherche permettent d'identifier trois sources de performance : le positionnement stratégique de l'entreprise, ses ressources, et la capacité à mettre en œuvre les ressources.

Un audit efficace permet d'accroître la performance des entreprises par la maîtrise des risques, par l'amélioration des processus et par la maintenance d'un contrôle interne lui-même performant.



**Chapitre03 :**  
**Suivi des**  
**Recommandations**  
**D'audit interne**  
**Au sein d'ATM Mobilis**

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

### ***Chapitre 03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis***

#### ***Introduction***

Avec près de 20 millions d'abonnés, ATM Mobilis est le premier opérateur mobile en Algérie.

Créé en 2003, puis réorganisé en 2013 dans le cadre de la réorganisation de l'entreprise, visant à renforcer les activités de contrôles, la mission audit est directement rattachée à la Direction générale.

Dans le cadre de sa mission, l'audit interne est amené à adresser des recommandations aux personnes auditées. Cet exercice n'est pas toujours simple puisqu'il implique la mise en œuvre d'actions correctives sur des processus existants. La finalité est de donner à l'établissement une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise de ses opérations, leur conformité aux orientations stratégiques et le respect des règles qui lui sont applicables comme des procédures mises en place

Cependant de nombreuses directions d'audit interne rencontrent des difficultés à voir leurs recommandations appliquées. C'est à travers le suivi des recommandations et des plans d'actions que les services d'audit et de contrôle internes apportent leur contribution à la protection de l'entreprise, à l'amélioration de la performance et à la création de valeur ajoutée.

Pour que les recommandations formulées contribuent réellement à améliorer la performance des processus et à renforcer leur efficacité, les auditeurs internes doivent ainsi instaurer un suivi de leur mise en œuvre.

Le sujet que nous avons proposé d'étudier traite le suivi des recommandations émises par l'audit et le suivi des plans d'actions dans le cadre de l'élaboration des dispositifs de contrôle interne.

L'objectif de ce stage étant d'accompagner la direction d'audit dans sa démarche d'amélioration continue, pour ce faire ce mémoire cherche à analyser les difficultés de fonctionnement, à en identifier les causes et à proposer des solutions.

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

Une recherche bibliographique et un stage pratique au sein de la direction générale de l'entreprise ATM Mobilis, nous ont permis d'apporter quelques éléments de réponse.

En conséquence, ce chapitre est divisé en quatre sections. La première section sera consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil ATM MOBILIS, son organigramme, ses missions et objectifs, ainsi la présentation de sa politique de qualité.

Dans la deuxième section, nous allons présenter la direction d'audit interne de l'entreprise MOBILIS, son code de déontologie, les missions principales de la direction d'audit et son Organigramme.

Les deux dernières sections tiendront à une analyse de la procédure de suivi des recommandations d'audit interne de l'organisme d'accueil, et d'un cas pratique qui s'attache à la recherche de solutions pour en améliorer le fonctionnement

# Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

---

## *Section 1 : Présentation d'ATM Mobilis*

---

Dans cette section nous allons commencer par faire une présentation de l'entreprise ATM Mobilis.

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

Mobilis, ou Mobilis ATM (Algérie Télécom Mobile), filiale d'Algérie Télécom, est le premier opérateur mobile en Algérie. Devenu autonome en août 2003, l'entreprise propose à ses clients une large gamme de produits et de services.

En déployant un réseau de haute qualité, assurant un service client satisfaisant, et en créant des produits et services innovants, Mobilis est positionné comme étant un opérateur proche de ses partenaires et de ses clients, qui lui ont permis de faire des profits et d'acquérir près de 20 Million d'abonnés en un temps record.

Le siège social de l'entreprise est situé dans le quartier d'affaires de Bab Ezzouar à Alger.

L'entreprise dispose aujourd'hui :

- ✓ D'une couverture réseau totale de la population.
- ✓ Un réseau commercial en progression atteignant ainsi les 178 Agences Mobilis.
- ✓ Plus de 60.000 points de vente indirecte.
- ✓ De plus de 4500 Stations de Base Radio (BTS).
- ✓ De Plateformes de Service des plus performantes.
- ✓ De l'innovation et un développement de plusieurs offre et services.

### **2 Missions et objectifs de l'entreprise**

#### **2.1 Missions d'ATM Mobilis :**

ATM Mobilis a pour mission principale d'offrir un service de téléphonie mobile de grande qualité, simple, efficace et accessible au plus grand nombre de personnes. Elle exerce son domaine d'activité sur l'ensemble du territoire national pour :

- ❖ Installer, développer, exploiter et gérer les réseaux de la téléphonie mobile ;

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

- ❖ Maintenir et monter des équipements de téléphonie mobile ;
- ❖ Fournir des prestations et mettre à la disposition de ses clients des produits de la téléphonie mobile ;
- ❖ Établir, exploiter et gérer les interconnexions permettant à tout opérateur de réseaux de téléphone mobile national ou international d'assurer la communication entre les clients ;
- ❖ Assurer en permanence la disponibilité de ses produits pour l'ensemble des clients sur tout le territoire ;
- ❖ Exercer ses activités dans le respect de la concurrence ;
- ❖ Offrir ses produits et services dans le mobile en provenance et à destination des pays étrangers dans le respect des règles définies par le règlement international dans le domaine d'activité.
- ❖ Contribuer au développement économique et social du pays et de favoriser le rapprochement des individus et entreprises.

### **2.2 Objectifs d'ATM Mobilis :**

Depuis sa création, Mobilis s'est fixé des objectifs principaux qui sont : la satisfaction client, la fidélisation client, l'innovation et le progrès technologique.

Afin de concrétiser ses ambitions, atteindre ses buts et réaliser ses objectifs, ATM Mobilis s'engage envers sa clientèle à :

- ✓ Proposer des offres simples, claires et transparentes qui répondent aux attentes des consommateurs ;
- ✓ Améliorer constamment ses produits, ses services et sa technologie ;
- ✓ Atteindre tous les segments de la population et rendre le téléphone mobile abordable à ceux au revenu moyen et qui représentent la majorité de la population ;
- ✓ Mettre à la disposition du client un réseau de haute qualité ;
- ✓ Déployer son réseau uniformément dans les différentes régions du pays ;
- ✓ Répondre dans les meilleurs délais à toute réclamation ;
- ✓ Rester en permanence à l'écoute du client dans le but de passer rapidement d'un abonné administré à une véritable relation client ;
- ✓ Essayer de créer un lien solide avec les clients par les centres de services, le centre d'appel et par son site Web ;

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

- ✓ Entreprendre différentes actions promotionnelles et publicitaires afin de séduire les clients potentiels ;
- ✓ Innover constamment et faire converger son réseau et ses services pour mieux répondre aux besoins de la société algérienne de l'information de demain ;
- ✓ Assurer la diffusion d'une image positive de l'entreprise à travers les médias (slogans, messages) pour établir une relation de fidélité avec les clients.

### **3 L'engagement d'ATM Mobilis**

ATM Mobilis a un devoir de transparence, d'honnêteté, d'information et d'écoute envers ses clients, ainsi pour mieux servir sa clientèle, l'entreprise s'engage à :

- ❖ Mettre à la disposition des clients un réseau de haute qualité couvrant l'ensemble de la population sur tout le territoire national ;
- ❖ Acheminer dans les meilleures conditions tous les appels quelle que soit la destination demandée ;
- ❖ Proposer des offres simples, claires et transparentes ;
- ❖ Rester en permanence à l'écoute des clients et répondre dans les meilleurs délais à toutes réclamations ;
- ❖ Être à l'avant-garde technologique ;
- ❖ Tenir ses promesses envers ses clients et l'autorité de régulation de la poste et des télécommunications.

### **4 La politique qualité d'ATM Mobilis**

Donner entière satisfaction à ses clients, en proposant des produits, des solutions, des services de qualité supérieur, et aller au-delà de leurs attentes en matière de :

- Fiabilité ;
- Disponibilité ;
- Transparence ;
- Rapidité ;
- Flexibilité ;
- Innovation ;
- Respect de l'environnement ;

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

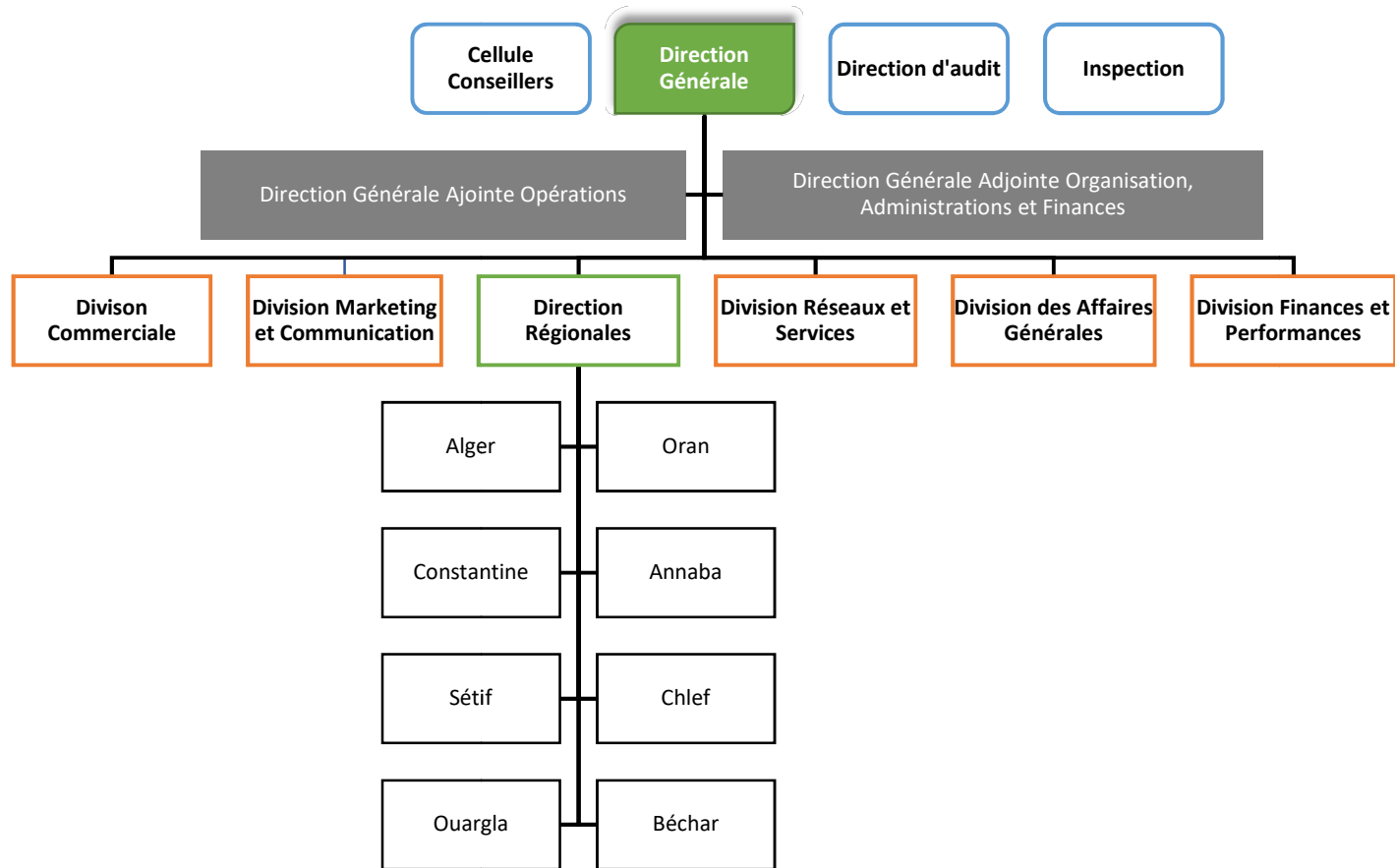
- Respect de toutes les parties prenantes, tout en mettant en œuvre un système de management de la qualité efficace et en amélioration continue.

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

### 5 L'organisation structurelle de l'entreprise

L'organisation d'ATM Mobilis est présentée par l'organigramme suivant :

Figure 2: L'organisation structurelle d'ATM Mobilis



Source : documents internes de Mobilis



# Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

---

## *Section 2 : La direction d'audit interne d'ATM Mobilis*

---

### **1 Présentation de la direction d'audit d'ATM Mobilis**

#### **1.1 Naissance de la fonction audit interne au sein d'ATM Mobilis**

L'audit interne est une fonction indépendante et objective qui donne à ATM Mobilis une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour améliorer sa performance et contribuer à créer de la valeur ajoutée.

La direction d'audit d'ATM Mobilis a été créée en 2006, elle a été réorganisée en septembre 2013, suite à la recommandation de la direction générale dans le cadre de la réorganisation de l'entreprise, visant à renforcer des activités de contrôles.

Et en instaurent une fonction audit en s'alignant aux normes internationales d'audit interne.

La fonction audit interne d'ATM Mobilis est centralisée, pour garantir son indépendance, la direction de l'audit interne est rattachée hiérarchiquement au président directeur général et fonctionnellement aux comités d'audit.

La direction d'audit interne dispose d'une charte de l'audit interne, s'inspirant des normes consacrées, elle définit la mission, le rôle et les responsabilités de la direction de l'audit interne. Elle clarifie par ailleurs, les droits et obligations des structures opérationnelles, fonctionnelles et régionales dans le processus d'audit interne d'ATM Mobilis.

#### **1.2 Code de déontologie de la direction d'audit d'ATM Mobilis**

En se dotant d'un code de déontologie qui promeut une culture de l'éthique en son sein et fixe des règles de conduites aux auditeurs internes dans le cadre de la réalisation de leurs missions.

Le code de déontologie fait partie intégrante du référentiel d'audit d'ATM Mobilis et reprend intégralement les principes fondamentaux et règles de conduite dans le code de déontologie des institues et référence de la fonction.

Chaque auditeur interne, en rejoignant la direction d'audit d'ATM Mobilis, procède à la signature du document portant sur le code de déontologie.

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

Ainsi, les auditeurs internes d'ATM Mobilis s'engagent à respecter le code de déontologie et à veiller à sa stricte application au même titre que le règlement interne de l'entreprise et toute autre disposition réglementaire application aux employés de l'entreprise.

Le code de déontologie est donc composé de la définition de l'audit interne, des principes fondamentaux pertinents pour la profession et pour la pratique de l'audit interne et des règles de conduite décrivant les normes de comportement attendues des auditeurs internes.

### **2 Principales missions de la direction de l'audit interne d'ATM Mobilis.**

La direction de l'audit est chargée de l'animation de la politique de contrôle interne d'ATM Mobilis et de l'évaluation de sa pertinence et de son efficacité à travers l'appréciation du dispositif de contrôle interne mis en place par l'entreprise.

Assumant une fonction support au management, indépendante de la ligne opérationnelle, elle s'assure que les dispositifs mis en œuvre au sein de chaque structure de l'entreprise permettent à celle-ci de maîtriser son fonctionnement et d'atteindre ses objectifs.

Outre ses missions d'assurance, la direction de l'audit interne peut mener des activités de conseil. Ces conseils sont rendus au client donneur d'ordre sans que l'auditeur interne n'assume une quelconque responsabilité de management.

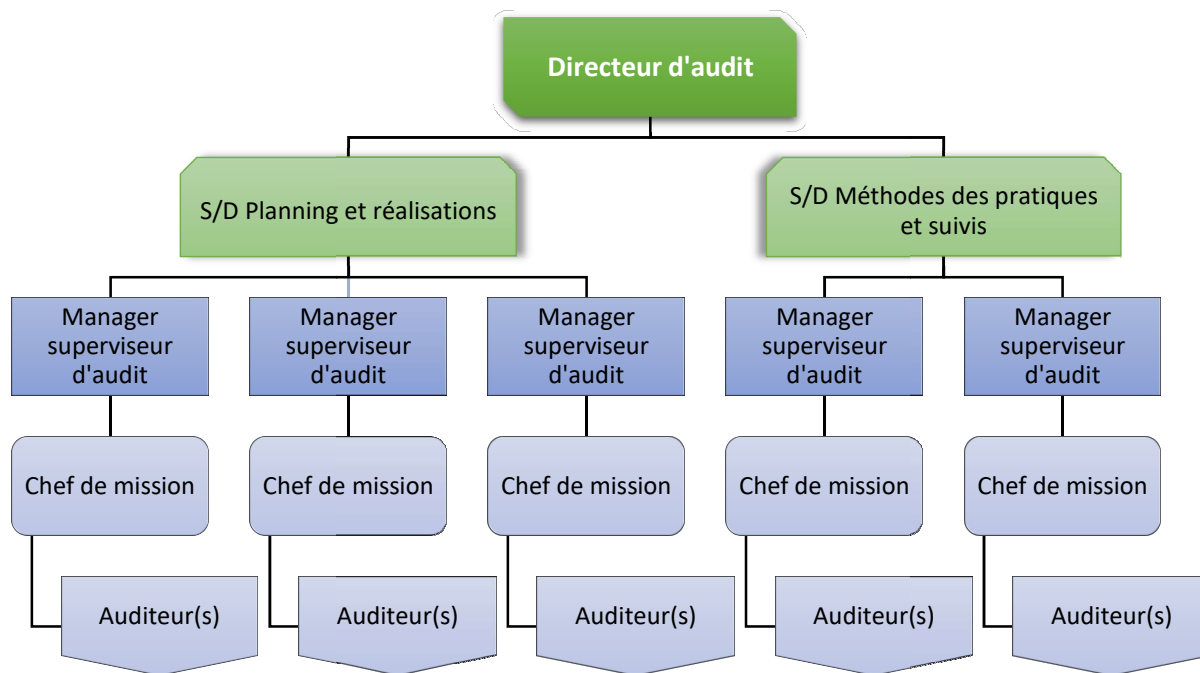
En tout état de cause, la direction de l'audit ne doit pas prendre part à des travaux incompatibles avec ses missions et ayant un impact sur son indépendance et son objectivité.

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

### 3 Organisation de la direction audit d'ATM Mobilis

L'organisation de la direction audit d'ATM Mobilis est présentée par l'organigramme suivant :

Figure 3: Organisation de la direction audit d'ATM Mobilis



Source : documents internes de Mobilis

### 4 Processus d'audit interne

Une mission d'audit interne est menée par une équipe d'auditeurs, dirigée par un chef de mission, celle-ci est réalisée en trois étapes **essentiels** :

- ❖ Phase de préparation
- ❖ Phase de réalisation
- ❖ Phase de conclusion

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

### **4.1 Phase de préparation**

#### **4.1.1 Initialisation de la mission (le droit d'accès ou l'ordre de mission)**

L'équipe d'audit en charge de la mission doit se faire préciser clairement les attentes du commanditaire. Elle établit pour cela un ordre de mission qui est validé par le commanditaire et présenté au responsable de l'entité auditée. Cet ordre de mission constitue à la fois : le contrat passé entre le service d'audit et le demandeur de la mission et le droit d'accès de l'audit à l'entité concernée.

#### **4.1.2 Présentation de la mission (examen de l'activité et élaboration d'un tableau de risque)**

L'équipe d'audit établit le tableau des risques relatifs au domaine audité (ou à juste celui existant si le service d'audit interne dispose d'une « bibliothèque » de référentiels des risques). Un tableau des risques relate, pour une thématique donnée, les bonnes pratiques en matière de contrôle interne qui devraient être présentées dans l'entité objet de l'audit. Dans la suite de la mission, ce référentiel sert de base à laquelle « la réalité du terrain » va être comparée. C'est un document fondamental pour le bon déroulement de la mission et la qualité des conclusions de l'audit. Il sera revu par le chef de mission et présenté aux audités avant le lancement de mission sur site.

#### **4.1.3 Lancement de la mission sur site (de la réunion d'ouverture au programme de vérification)**

La réunion d'ouverture marque le lancement officiel de la mission d'audit dans l'entité concernée. L'équipe d'audit, en partant du tableau des risques préétablis, identifiés durant cette phase les forces et faiblesses apparentes du contrôle interne de l'entité auditée. Cette démarche de discernement des risques se construit : par les entretiens avec les audités, la consultation de la documentation disponible concernant les processus ... Un Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes synthétise ce travail d'identification des éventuels dysfonctionnements (et points forts) de l'organisation. Mais à ce stade, tous ces éléments s'inscrivent dans un cadre théorique sans valeur probante. Dans la perspective de conduire des vérifications l'équipe d'audit établit, à partir du tableau des forces et faiblesses apparentes :

- ✓ Un rapport d'orientation qui définit les grands axes d'investigation pour la suite, destiné aux audités pour information.

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

---

- ✓ Un programme de vérifications, à usage de l'équipe d'audit et qui précise la nature des contrôles à réaliser.
- ✓ Un budget planning qui précise la répartition des contrôles dans le temps et entre les membres de l'équipe.

### 4.2 Phase de réalisation

#### 🌀 Conduite des réalisations

Durant cette phase de réalisation, l'équipe d'audit réalise l'ensemble des travaux de contrôle prévus au programme de vérification. Pour ce faire, les auditeurs disposent des techniques d'audit mises à leur disposition.

Afin de conserver la traçabilité des contrôles réalisés, ils formalisent tous ces travaux dans divers documents :

- Les « papiers de travail » véritables « brouillons » des auditeurs sur lesquels sont consignés les détails des investigations ;
- Les « feuilles de couverture » qui résument, pour chaque contrôle : l'objectif du contrôle, sa nature, les résultats obtenus et les conclusions de l'auditeur en charge de contrôle ;
- Enfin, lorsqu'un contrôle atteste d'un dysfonctionnement, une Feuille de Révélation et d'Analyse du Problème (FRAP) synthétise l'opinion de l'auditeur sur cette faiblesse de contrôle interne ;
- La FRAP relate pour le problème évoqué : les éléments de preuves qui en relèvent l'existence, les causes avérées, les conséquences réelles ou potentielles et enfin les propositions de recommandations formulées par l'équipe d'audit pour remédier à ce dysfonctionnement.

### 4.3 Phase de conclusion

#### 4.3.1 Rédaction des conclusions (de l'ossature du rapport d'audit à sa validation)

L'équipe de l'audit doit maintenant établir les conclusions de sa mission. Dans un premier temps à travers la construction de l'ossature du rapport de l'audit qui va servir de support pour le compte rendu final sur site auprès des audités et de base pour l'établissement du projet de rapport. Une fois validé par le chef de mission, ce projet de rapport est communiqué aux audités en préparation de la réunion de validation. Cette réunion est

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

---

déterminante quant à la valeur ajoutée de la mission d'audit. Elle donne l'opportunité aux audités de : demander des explications sur les dysfonctionnements relevés, contribuer à l'élaboration des recommandations définitivement retenues. Suite à cette réunion, les auditeurs établissent le rapport d'audit final communiqué au commanditaire et les audités finalisent leur plan d'actions retourné au service d'audit afin de permettre le suivi de la mise en œuvre des recommandations.

### 4.3.2 Suivi de la mission (le suivi des recommandations et les actions de progrès)

A des échanges bien précis après la fin de la mission (par exemple 3 mois, 9 mois, 1 an), le service d'audit a en charge le suivi de la mise en œuvre des plans d'action afin de « boucler la boucle » et de remplir complètement et véritablement sa mission. Ce suivi peut prendre diverses formes (d'un simple déclaratif de la part des audités jusqu'à des missions d'audit de suivi de courte durée sur terrain) ; il fait l'objet d'une transcription sur un « état des actions de progrès ». A l'achèvement de la mise en œuvre des plans d'actions, l'état final des actions de progrès est communiqué au commanditaire de la mission.

## 5 Elaboration des recommandations d'audit à ATM Mobilis

La réalisation d'une mission d'audit contribue à l'élaboration des recommandations qui servent à l'amélioration de la performance du service audité.

Le suivi de ces recommandations permet de vérifier si elles sont réalisées ou non, la veille sur leur réalisation est une étape importante dans la mission d'audit et dans l'amélioration de la performance de l'entité

Pour conduire son raisonnement à chaque fois qu'il rencontre un dysfonctionnement, une erreur, une insuffisance ou un risque opérationnel, durant une mission d'audit, l'auditeur utilise des feuilles d'observations, appelée **FRAP** ou « Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème ».

La FRAP permet de synthétiser : le problème rencontré, les faits, les causes, les conséquences et les recommandations. Cette dernière va conduire le raisonnement de l'auditeur à la seule fin de l'amener à formuler une ou plusieurs recommandation(s).

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

L'ensemble des FRAP permet donc d'élaborer le rapport d'audit. Regardons de plus près les feuilles d'observations.

### **5.1 Contenu :**

La forme de la FRAP est essentielle, pour en rédiger, l'auditeur doit respecter les phases suivantes :

- Problème ;
- Constats ;
- Causes ;
- Conséquences ;
- Recommandations.

#### **5.1.1 Problème : qui le résume**

Le rédacteur de la FRAP énonce le problème en quelques lignes, le but là est de résumer le dysfonctionnement.

#### **5.1.2 Constats : qui le prouvent**

Un constat = Une FRAP. Exceptionnellement on peut en regrouper plusieurs s'ils sont très étroitement liés, de même nature, même cause, mêmes conséquences.

Le rédacteur doit énoncer les faits qui montrent qu'il y a dysfonctionnement.

Un énoncé bref et synthétique, et les faits doivent être :

- Avérés, exacts et précis ;
- Pertinents, justifiées et assortis de preuves ;
- Décrits avec objectivité ;
- Clairs, complet et non ambigus.

#### **5.1.3 Causes : qui l'expliquent**

L'identification des causes ne consiste pas à identifier la défaillance mais l'origine de la défaillance.

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

---

L'auditeur utilise ici des méthodes d'analyse causale, comme le diagramme causes et effets d'Ishikawa, aussi appelé « Méthode des 5 M ». Un outil développé par Kaoru Ishikawa en 1962.

Le diagramme représente de façon graphique les causes aboutissant à un effet, et recommande de regarder l'évènement sous cinq aspects différents, résumés par le sigle 5M, les 5 domaines possibles dans lesquels sont susceptibles de se nicher les causes :

- **Matière** : les matières et matériaux utilisés et entrants en jeu, et plus généralement les entrées du processus ;
- **Matériel** : l'équipement, les machines, le matériel informatique, les logiciels...
- **Méthode** : le mode opératoire, la logique du processus et la recherche et développement ;
- **Main-d'œuvre** : les interventions humaines ;
- **Milieu** : l'environnement, le positionnement, le contexte.

Ainsi dans la recherche causale, l'auditeur décèle le point dont l'amélioration évitera au phénomène de se reproduire.

### 5.1.4 Conséquences :que cela entraine

L'auditeur quantifie les conséquences du fait constaté à chaque fois que cela est possible, sans excès ni extrapolations hasardeuses. Cette quantification permet de mieux mesurer l'impact du phénomène.

Les conséquences quantifiées ou appréciées sont également classées selon leur nature.

Ainsi on distingue : les conséquences financières, économiques, juridiques, informationnelles, matérielles...

### 5.1.5 Recommandations : qui le résolvent

La recommandation est impérativement l'exacte contrepartie de la cause. C'est dans l'énoncé clair, précis, et concret des recommandations que l'auditeur contribue à une meilleure maîtrise de l'activité, à une amélioration de la performance et de la gestion.



## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

---

Les recommandations doivent donc être :

- **Pédagogiques**, c'est-à-dire faciles à comprendre et sans aucune interprétation possible par les lecteurs ;
- **Clares** quant au résultat attendu, c'est-à-dire que le lecteur voit facilement l'incidence de la solution préconisée ;
- **Pertinentes**, c'est-à-dire en lien direct avec les causes qu'elles doivent supprimer ou limiter ;
- **Réalistes**, c'est-à-dire n'impliquant pas de choses impossibles ou trop complexes à mettre en place ;
- **Économiques**, c'est-à-dire dans des budgets raisonnables et compatibles avec l'objectif et le résultat à atteindre ;
- **Écologiques**, c'est-à-dire sans nuisance pour les autres entités ou personnes.

La formulation des recommandations commence par un verbe d'action puisque leur objectif est la mise en œuvre d'une action.

Les recommandations de l'auditeur, rattachées à un fait précis, mises en parallèle avec une analyse causale, donnent donc à la FRAP toute son efficacité et son dynamisme.

Il faut savoir aussi, et c'est tout aussi important, surtout pour la suite, le suivi des recommandations, bien avant la fin de la mission, l'audité apporte aussi ses commentaires : explications nécessaires à l'élaboration de la FRAP et validation. Cela **contribue à une bonne communication entre les parties en présence et favorise l'impact positif des recommandations.**

### 5.1.6 Rédaction

Pour s'aider à la rédaction d'une FRAP, on peut se poser les 12 questions suivantes :

1. Ya-t-il écart par rapport à la loi ?
2. Ces écarts sont-ils représentatifs ?
3. Ces écarts sont-ils significatifs ?
4. Quelle sont les conséquences de ces écarts en termes de coûts ?
5. Quelle sont les conséquences de ces écarts en terme de risques ?

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

6. Ces écarts ont-ils empêché l'organisation d'atteindre ses objectifs ?
7. Si aucune action corrective n'est apportée, cet écart se reproduit-il ?
8. Quelles causes possibles sont à l'origine de cet écart ?
9. Les causes invoquées sont-elles des causes réelles ?
10. Les causes invoquées ont-elles été prouvées ? Et de façon claire ?
11. Ces causes produiront-elles toujours les mêmes effets ?
12. Les causes invoquées expliquent-elles l'ensemble de l'écart constaté ?

### ***Section 3 : Procédure de suivi des actions de progrès à ATM Mobilis***

---

#### **1 Etapes à suivre**

Les étapes à suivre afin d'assurer le suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit, contenues dans les rapports d'audit :

##### **1.1 Elaborer le cahier des recommandations**

Chaque mission d'audit interne donne lieu à l'élaboration d'un rapport d'audit qui contient des fiches d'observations. Ces dernières présentent les constats d'audit, les causes, les conséquences et les recommandations d'audit, comme démontré un peu plus au-dessus.

Les recommandations d'audit sont la réponse à la prise en charge d'un dysfonctionnement mis en évidence par l'équipe d'audit. Leur mise en œuvre dans les délais requis revêt une importance capitale dans le processus d'audit interne donc sur la performance du service.

Dans l'idéal, elles sont élaborées conjointement avec l'audité, lorsqu'elles n'émanent pas directement de ce dernier.

##### **1.2 Elaborer le plan d'actions détaillé**

A chaque rapport d'audit est annexé un canevas intitulé cahier des recommandations et plan d'actions, qui reprend : la recommandation, la priorité, la structure concernée, le responsable de l'action et le délai de mise en œuvre.

Dès réception de ce canevas, l'audité élabore, sur la partie préétablie qui lui est réservée, de ce canevas, un plan d'actions détaillé tenant compte de chaque recommandation formulée par l'équipe d'audit.

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

Ce plan d'actions identifie l'action à mener, le responsable chargé de l'action et le délai de mise en œuvre.

Le plan d'actions renseigné est renvoyé dans un délai maximal de dix (10) jours, à compter de la date de réception du cahier des recommandations.

### **1.3 Mettre en œuvre le plan d'actions**

Le management des structures auditées est responsable de traduire les recommandations de l'audit contenues dans les rapports d'audit, en plans d'actions détaillés et de les mettre en application, dans les délais convenus. Dans ce cadre, il identifie les personnes responsables de chaque action ainsi que les délais de mise en œuvre.

La structure Audit via la Coordination Planning et Réalisation examine le plan d'actions et s'assure que son contenu répond aux constats - recommandations - identifiés.

Le plan d'actions est par la suite annexé au rapport définitif.

### **1.4 Assurer le suivi des recommandations d'audit**

La direction d'audit tient compte des normes professionnelles de l'audit interne élaborées par l'IIA, et reprises par l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne, la branche française de cette association américaine. Notamment la norme 2500 relative à la surveillance des actions de progrès.

La direction de l'audit, quant à elle, est responsable du suivi de la mise en application des recommandations d'audit par les structures auditées. La mise en application de cette procédure relève de la responsabilité du management de l'équipe d'audit concernée par la recommandation formulée, et principalement le Chef de la mission.

La mission audit d'ATM Mobilis peut efficacement surveiller les progrès en :

- Obtenant du responsable de la structure auditée des mises à jour périodiques permettant d'apprécier l'état d'avancement de ses actions. Pour ce faire la direction d'audit d'ATM Mobilis utilise le tableau de suivi des recommandations d'audit.
- Assurant une mission d'audit de suivi, cette dernière est prévue initialement dans le plan d'audit interne.

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

### **1.5 Transmission de rapport annuel**

Le suivi de la mise en œuvre des actions de progrès fait l'objet d'un rapport annuel au président directeur général. Le rapport est élaboré par le Coordinateur Méthodes pratiques et suivis, et validé par le directeur de l'audit.

Tout retard ou absence de la mise en œuvre de ces actions est signalé à la direction générale et doit être dûment justifié.

## **2 Description de suivi détaillée**

Lors de la réunion de clôture, chaque point du tableau de suivi des recommandations fait l'objet d'un échange entre les auditeurs et le(s) responsable(s) de l'entité et/ou activité audité. Ils vérifient que :

- La mise en œuvre effective des recommandations est garantie par une affectation des ressources et des responsabilités ;
- Le calendrier de mise en œuvre du tableau de suivi des recommandations est complété.

### **2.1 Collecte des éléments d'avancement**

Pour collecter et apprécier les éléments d'avancement, le responsable de mission, et/ou l'auditeur en charge du suivi, envoie un tableau de suivi des recommandations d'audit au(x) responsable(s) de l'entité et/ou activité audité.

Le tableau est renvoyé à la structure d'audit après avoir été complété par les éléments d'avancement suivants :

- ❖ Confirmation de l'action à entreprendre ;
- ❖ Statut de l'action à entreprendre :
  - Réalisée,
  - En cours,
  - Non réalisée.
- ❖ Motif du non réalisation de l'action.

Il est à noter que dans certains cas, ou une action à entreprendre est toujours en cours, un taux de mise en œuvre est également à renseigner.

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

*Exemple d'un tableau de suivi des recommandations d'audit en annexes.*

### **2.2 Analyse des éléments d'avancement**

Une fois le tableau de suivi des recommandations d'audit mis à jour, l'auditeur passe en revue chaque action et évalue le degré de conformité de celles-ci en terme de :

- ❖ Pertinence au regard de la recommandation : l'action mise en œuvre doit couvrir le risque identifié lors de l'audit ;
- ❖ Statut de mise en œuvre ;
- ❖ Respect de l'échéance ;
- ❖ Absence ou insuffisance de justification.

L'auditeur met à jour par la suite le tableau de suivi des recommandations d'audit en argumentant et documentant ses évaluations. Mais aussi, en enregistrant des commentaires sur la non-conformité qu'il relève.

### **2.3 Emission de la note d'appréciation :**

La direction audit rend compte au directeur général de l'état d'avancement des résultats de ce suivi et propose toutes mesures jugées utiles à la prise de mesures correctives en cas d'avancement jugé insuffisant.

Le responsable de l'audit adresse, donc, une note d'appréciation à la direction générale.

L'émission comprend généralement :

- ❖ L'état d'avancement, le plus souvent présenté sous forme de tableau et graphique ;
- ❖ La date du prochain suivi ;
- ❖ Le tableau de suivi des recommandations d'audit joint en annexe et mis à jour, avec les observations.

### **2.4 Emission de rapport de suivi de la mission d'audit :**

La direction audit adresse au Président Directeur Général ainsi qu'au Directeur Général un rapport de suivi de la mission, et propose toutes mesures jugées utiles à la mise en œuvre des mesures correctives éventuelles.

Ce rapport de suivi est réalisé trois (03) ans après la transmission du rapport d'audit définitif.

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

---

L'ensemble de la documentation liée au suivi des recommandations est conservé dans un espace de travail dédié et partagé entre les collaborateurs de la mission audit.

### *Section 04 : Suivi des recommandations de mission d'audit*

---

Afin de mieux comprendre notre sujet, le mieux a été décidé d'étudier le suivi de recommandations de la mission d'audit suivante :

✚ Mission d'audit sur la gestion de la relation client et traitement des réclamations.

Pour ce faire, cette quatrième section est composée de deux parties ; dans la première il sera question d'introduire la mission d'audit et de voir les constats ressortis et les recommandations émises par l'audit interne.

Dans la seconde partie, il viendra d'étudier et d'analyser les statuts des actions et démarches à entreprendre par le(s) responsable(s) de l'entité et/ou activité auditée, puis, pour finir d'apporter des suggestions à la direction d'audit.

#### **1 Présentation de la mission d'audit interne**

##### **1.1 Description de la mission :**

La relation client joue un rôle primordial dans la stratégie commerciale des entreprises, et ce, quelle que soit la taille de l'organisation. En anglais, CRM qui signifie « Customer Relationship Management », elle consiste dans un ensemble de techniques et d'outils qui sont dédiés à analyser, à capter et à traiter les informations qui concernent les clients et également les prospects, en plus clair, les nouveaux clients potentiels.

✚ *Selon une étude du magazine français Relation clientmag, en France, 70% des consommateurs déclarent quitter une marque si elle commet une erreur plus deux fois.*


Il faut donc retenir que pour le succès d'une entreprise, bien gérer la relation client est indispensable. Pour une entreprise, il ne faut pas oublier que les critères de choix d'un client ne sont pas toujours financiers, même en période de crise. Que ce soit pour acquérir un service ou un produit, le client prend également en compte la réactivité, la reconnaissance et l'écoute.

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

---

En effet, avec une bonne gestion de la relation client, l'entreprise doit être en mesure de gérer les clients difficiles et les réclamations, d'être réactive et communicative, d'être satisfaite en répondant à ses besoins, de cibler la bonne clientèle et de proposer le bon service et/ou produit au meilleur prix.

Par ailleurs, les décisions des clients ou prospects sont fondées sur des éléments factuels, mais aussi sur leurs émotions. La dimension humaine ne doit donc pas être négligée afin de lier une relation durable avec les clients. L'humanisation de la relation client est un besoin qui se fait sentir essentiellement dans les secteurs où la relation client repose le plus sur des canaux numériques, comme pour notre cas présent, ATM Mobilis.

 Selon une étude du magazine d'actualité hebdomadaire français L'Express, en France, 2% des visiteurs d'un site de commerce en ligne deviennent clients, contre 40% des visiteurs d'une boutique physique

Il est donc nécessaire de faire passer la relation client par tous les supports, sans oublier les supports mobiles, car ils permettent aux clients de bénéficier d'un service client et d'une assistance rapide disponibles à tout moment.

La principale mission est donc d'évaluer et d'optimiser le niveau de qualité de la relation client et du traitement des réclamations des centres d'appel et des agences commerciales afin de garantir l'information fournie aux clients, la qualité de l'accueil, le traitement de la demande, le respect des engagements contractuels, la qualification et formation du personnel, le traitement des réclamations clients et la prise en compte de la satisfaction clients.

Les travaux décrits, ci-dessous, ont été réalisés dans le cadre de l'exécution du plan d'audit annuel de l'année 2018.

La mission a porté, essentiellement, sur l'efficacité du processus de gestion du réseau commercial direct, des centres d'appels, ainsi que sur la conformité des pratiques aux référentiels existants. Elle a été réalisée durant le mois d'avril, par une équipe d'auditeurs composé d'un superviseur, un chef de missions et d'auditeurs junior.

## **Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis**

---

### **1.2 Objectifs de la mission :**

Les principaux objectifs de la mission d'audit de la gestion de la relation client et traitement des réclamations :

- S'assurer que les directions régionales en tant que relais / intermédiaire de la direction générale, veillent à l'atteinte des objectifs, l'application des référentiels et au contrôle des activités et des informations remontées à la centrale.
- S'assurer de l'application des procédures de gestion de la relation clients et du traitement des réclamations, suite à la nouvelle réorganisation de l'activité.
- S'assurer de l'existence d'un agent pivot dans chaque agence conformément à la nouvelle organisation des agences commerciales.
- S'assurer de la fluidité et du faible taux de files d'attente au niveau des agences commerciales.
- S'assurer que l'organisation, l'aménagement ainsi que la qualité du service fourni par le réseau d'agences commerciales, sont en cohérence avec les orientations/visions de la direction générale et répondent aux exigences et aux attentes des clients.

### **1.3 Constats :**

Les principaux constats ressortis ;

- ☞ La mission a permis de constater quelques carences concernant la prise en charge des clients au niveau des agences, notamment, en ce qui concerne le temps d'attente au niveau des agences et des difficultés auxquelles les conseillers clients sont confrontés vu la diversification des offres et des référentiels afférant à ces dernières.

### **1.4 Recommandations :**

Pour remédier à des différentes anomalies constatées durant la mission d'audit, des recommandations ont été émises, il a été suggéré alors de :



## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

---

- **R1** : Actualiser les procédures de gestion de la relation clients et du traitement des réclamations par rapport aux fonctions issues de la nouvelle réorganisation de l'activité.
- **R2** : Associer l'ensemble des intervenants dans le processus, dans la fixation des objectifs qualitatifs annuels.
- **R3** : Renforcer l'exploitation des modules intégrée sur le système clientèle, relatif au référentiels métier (Mode opératoire, argumentaire de ventes... etc.), et s'assurer de l'intégration systématique desdits référentiels sur les systèmes.
- **R5** : Respecter la nouvelle réorganisation des agences, notamment l'aménagement et l'agencement des espaces dédié aux clients au niveau des agences commerciales.
- **R6** : Etudier la possibilité d'automatiser davantage le processus de traitement des requêtes et réclamations clients par la mise en place de ShortCode et SMS, afin de réduire le déplacement des clients en agences.
- **R7** : Renforcer les centres d'appels en leurs attributions plus d'habilitation de modification sur système, afin qu'ils puissent répondre aux demandes des clients, ainsi réduire la charge au niveau des agences.
- **R8** : Affecter à chaque agence un agent pivot, chargé de l'orientation des clients et la gestion des bons des files d'attentes conformément à la nouvelle organisation des agences commerciales.
- **R9** : Actualiser les fiches de postes conformément à la nouvelle organisation et assurer leurs diffusions.

### 2 Suivi de la mise en œuvre des actions de progrès de la mission

A compter de la transmission du rapport d'audit définitif, la mission audit programme deux suivis :

- 1- Le suivi de la mise en œuvre des actions de progrès se fait trimestriellement par mode déclaratif pour chaque recommandation, et ceci via l'envoi par la structure d'audit à la structure auditée du tableau de suivi des recommandations d'audit, vue un peu plus au-dessus. Ce dernier est renseigné puis renvoyé à la structure d'audit.

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

2- A l'échéance d'un an, une nouvelle intervention sur le terrain se fait pour les recommandations classées A, ayant mis en évidence des dysfonctionnements majeurs et pouvant avoir un impact sur l'organisation. Ce type de suivi est planifié dans le plan d'audit.

Ces modalités sont décrites dans la charte d'audit interne, et donc communiquées à plusieurs reprises et sur différents supports :

- ☼ Lors de la réunion d'ouverture de la mission, la charte d'audit interne est distribuée et commentée aux participants ;
- ☼ Lors de la réunion de clôture, les modalités de suivies sont réexpliquées.

Concernant notre mission d'audit interne, après un suivi de la mise en œuvre des actions de progrès, il a été constaté que la plupart des actions et démarches à entreprendre ont été réalisées, cependant certaines actions manquent à l'appel, lumière sur celles-ci dans les tableaux récapitulatifs suivants :

**Tableau 7 : Tableau de suivie de la mise en œuvre des action de progres**

Tableau N ° R /	Libellé	Priorité	Statut de l'action
R1	Actualiser les procédures de gestion de la relation clients et du traitement des réclamations par rapport aux fonctions issues de la nouvelle réorganisation de l'activité.	B	Réalisée.
R2	Associer l'ensemble des intervenants dans le processus, dans la fixation des objectifs qualitatifs annuels.	A	Réalisée.

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

---

R3	Renforcer l'exploitation des modules intégrée sur le système clientèle, relatif au référentiels métier (Mode opératoire, argumentaire de ventes... etc.), et s'assurer de l'intégration systématique desdits référentiels sur les systèmes.	B	Réalisée.
R4	Renforcer l'exploitation des modules intégrée sur le système clientèle, relatif au référentiels métier (Mode opératoire, argumentaire de ventes... etc.), et s'assurer de l'intégration systématique desdits référentiels sur les systèmes.	B	Réalisée.
R5	Respecter la nouvelle réorganisation des agences, notamment l'aménagement et l'agencement des espaces dédié aux clients au niveau des agences commerciales.	B	Réalisée.
R6	Etudier la possibilité d'automatiser davantage le processus de traitement des requêtes et réclamations clients par la mise en place de ShortCode et SMS, afin de réduire le déplacement des clients en agences.	B	Non Réalisée.
R7	Renforcer les centres d'appels en leurs attributions plus d'habilitation de modification sur système, afin qu'ils puissent répondre aux demandes des clients, ainsi réduire la charge au niveau des agences.	C	Réalisée.
R8	Affecter à chaque agence un agent pivot, chargé de l'orientation des clients et la gestion des bons des files d'attentes conformément à la nouvelle organisation des agences commerciales.	B	Non Réalisée.

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

---

R9	Actualiser les fiches de postes conformément à la nouvelle organisation et assurer leurs diffusions.	B	Réalisée.
----	--	---	-----------

Source : documents internes de Mobilis

Les recommandations sont codifiées par priorité comme suit :

A : Risque Majeur, doit être corrigé immédiatement.

B : Risque Modéré, doit être corrigé dans un bref délai.

C : Risque Mineur, doit être corrigé dans un futur proche.

Ainsi, il a été constaté que la plupart des actions et démarches à entreprendre ont été réalisées, cependant certaines actions manquent à l'appel, lumière sur celles-ci dans les tableaux récapitulatifs suivants :

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

**Tableau 8 : Tableau de suivie de la mise en œuvre des action de progrès**

		Libellé	Priorité	Actions à entreprendre	Statut de l'action	Observation
Suivi Mission	Recommandation N°06	Etudier la possibilité d'automatiser davantage le processus de traitement des requêtes et réclamations clients par la mise en place de ShortCode et SMS, afin de réduire le déplacement des clients en agences.	B	Automatiser les processus de traitement des requêtes et réclamations clients par la mise en place de shortcode et sms.	Non réalisée.	Il a été constaté, que cette action recommandée par l'audit n'a été réalisée que partiellement, en effet, le taux d'automatisation des opérations de traitement et requêtes et réclamations clients à distance reste très faible.
<b>Commentaire</b>		<p>Il est nécessaire de favoriser davantage la mise en place des numéros abrégés, permettant de faciliter les processus clients, tels que le traitement des requêtes et réclament, afin notamment de réduire le déplacement des clients en agences.</p> <p><b>Suggestion :</b> Planifier une mission d'audit <b>à part entière</b> dans la thématique portera uniquement sur ce volet-là, afin d'approfondir l'analyse et d'être plus dans les détails.</p>				

## Chapitre03 : Suivi des recommandations d'audit interne au sein d'ATM Mobilis

		Libellé	Priorité	Actions à entreprendre	Statut de l'action	Observation
Suivi Mission	Recommandation N°08	Affecter à chaque agence un agent pivot, chargé de l'orientation des clients et la gestion des bons des files d'attentes conformément à la nouvelle organisation des agences commerciales.	B	Affecter à chaque agence un agent pivot, chargé de l'orientation des clients et la gestion des bons des files d'attentes.	Non réalisée.	Il a été constaté, l'affectation d'un agent pivot dans la majorité des agences commerciales qui n'était pas dotée d'agent, cependant vue le manque d'effectifs dans certaines agences commerciales ce dernier chargé de l'orientation des clients et de la gestion des bons des files d'attentes se retrouve être derrière un box en conseillant la clientèle sur les différents services et produits. En raison de la surcharge et l'augmentation de l'attente clientèle.
<b>Commentaire</b>		<p>L'orientation des clients est l'un des principes de management de la qualité, le principe encourage les entreprises à identifier, comprendre et satisfaire les besoins des clients et à s'efforcer d'aller au-delà leurs attentes.</p> <p>Il est donc nécessaire d'orienter les clients, et cela dès leurs arrivées dans les agences commerciales. Cependant, avec l'augmentation des files d'attentes de certaines agences, la personne responsable de cette tache se retrouve à conseiller, gérer les réclamations et même conclure des ventes.</p> <p><b>Suggestion :</b> Planifier une mission de suivi, retour sur audit, de la mise en place de la recommandation au niveau des agences commerciales.</p>				

**Source : documents interne de Mobilis**

## ***Conclusion***

Durant le suivi de cette mission d'audit, planifiée, il a été constaté que les recommandations émises par l'audit interne et les actions et démarches à entreprendre par le(s) responsable(s) et/ou l'activité auditée s'interconnectent et ont les mêmes finalités.

La recherche et les résultats démontrent clairement l'importance cruciale du suivi et de l'accompagnement de la mise en œuvre des recommandations. En effet, le fait de recommander des solutions vis-à-vis des dysfonctionnements et/ou insuffisances, dans le but de supprimer ou limiter celles-ci, ne s'applique – vraiment - que lors de la mise en place d'un suivi structurer et adapter aux missions/recommandations.

Concernant la surveillance des actions de progrès de la mission, deux sur les neuf actions et démarches à entreprendre ont été partiellement réalisée.

**La première** : Avec des actions menées qui reste très faible ; cela peut être dû au manque de moyens, de ressources, de temps, mais rien n'est clairement sûr, le mieux a été de suggérer de planifier une mission d'audit à part entière dans la thématique portera uniquement sur ce volet-là.

**La seconde** : L'action menée converge avec la recommandation émise par l'audit interne. Cependant, cette dernière se retrouve ne pas être dans la même ligné et objectif dans certaines agences commerciales. Les causes ici se trouvent être plus claires, la surcharge et l'attentes clientèle. Le mieux a ainsi été de suggérer de planifier un audit de suivi, dans le but de mieux synthétiser et déceler le(s) anomalie(s).

# Conclusion Générale



## Conclusion générale

---

### *Conclusion générale*

---

L'apparition de l'audit interne n'est pas fortuite, car ce n'est qu'une prise de conscience de l'effet néfaste que peut représenter l'absence d'un système de contrôle interne et d'une gestion de risques qui a accéléré son développement. De nos jours, il constitue un outil indispensable dans l'entreprise, ces dernières qui évoluent dans des environnements de plus en plus incertains et concurrentiels.

Dans une mission d'audit interne, l'objectif n'est pas de faire sanctionner contre des erreurs commises ou de faire l'obligation d'exécution quant aux règles édictées par l'entreprise ni de changer une orientation stratégique à court ou à long terme, au contraire, son rôle est d'apporter un jugement et d'attirer l'attention des dirigeants, son apport est indirect.

L'apport de l'audit à la performance de l'entreprise se manifeste principalement à travers un système de contrôle interne fiable et maîtrisé, qui comprend des procédures d'accomplissement des tâches simples et diffusées de manière claire aux différents agents de l'entreprise, ainsi qu'à travers un management des risques et le suivi de leurs évolutions et son aide à la prise de décision et la gouvernance de l'entreprise dans sa totalité. C'est à partir de toutes ces fonctions qu'on conclut en quoi consiste le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance de l'entreprise et la façon dont il apporte la valeur ajoutée à cette organisation.

Notre stage nous a permis de déceler les différentes pratiques de suivi adoptées par la direction d'audit, et ce, vis-à-vis de la priorité des recommandations émises. Ainsi, l'importance d'une coordination relationnelle entre l'auditeur et l'audité dans le but d'aboutir à la mise en place des recommandations d'audit interne. Aussi de montrer que l'audit interne est un outil puissant pour le suivi continu de la performance de l'entreprise, par l'analyse profonde des différents dysfonctionnements opérationnels en utilisant les méthodes d'audit, afin de fournir un ensemble de recommandations qui touchent d'une manière directe la source du risque.

Durant notre stage pratique nous avons constaté que la fonction d'audit interne en tant qu'un pilier de l'entreprise a pour mission de rechercher les risques, les prouver puis élaborer des solutions à travers les recommandations émises à la fin de la mission d'audit interne (Hypothèse 01 confirmée)

## Conclusion générale

---

Notre étude sur l'apport de l'audit interne au sein d'ATM Mobilisa nous a permis de comprendre le concept de performance qui est la réalisation des objectifs tracés d'une manière efficace et efficiente en même temps (Hypothèse 02 confirmé)

Nous avons constaté également que l'audit interne apporte une vraie valeur à l'amélioration de la performance de Mobilis car il garantit la qualité des informations permettant une meilleure appréhension des risques liés à leur différentes activités et aident les d'érigent à prendre les décisions. (Hypothèse 03 confirmé)

Nous avons également pu démontrer clairement l'importance du suivi des recommandations. En effet, la recommandation d'actions d'améliorations ne suffit pas à elle seule à résoudre les problèmes et dysfonctionnements.

Après le travail qui a été fait et les recherches menées durant notre stage au sein de l'entreprise, il est dans l'évidence d'essayer d'apporter, encore, un plus en recommandant ce qui suit :

### Recommandations générales

- **Recommandation 1 :** Mettre en place un référentiel d'organisation de contrôle interne propre à ATM Mobilis, afin d'assurer le suivi de l'efficacité des systèmes et des dispositifs de contrôle interne et de gestion des risques, auprès de l'ensemble des managers.
- **Recommandation 2 :** Sensibiliser la Direction Générale de l'importance de la mise en place d'une structure chargée de la gestion des risques, « Risk management », dont les tâches seront initiatrices et complémentaires à celles de l'audit interne.

### Recommandations spécifiques, concernant le processus de suivi :

- **Recommandation 1 :** Clôturer le dossier des missions d'audit interne après 2 ans, et ce, à compter de la validation du rapport d'audit définitif.

Les principales raisons : En effet, l'environnement des entreprises évolue d'une façon constante, que ce soit la réglementation, les procédures et référentiels, l'organisation, les systèmes intégrés et aussi les risques liés à tous ces changements, de ce fait, il serait plus judicieux de se focaliser sur les nouveaux risques, par l'inscription de ces procès dans les

## Conclusion générale

---

nouveaux plans d'audit, que de suivre des recommandations obsolètes, éternellement/continuellement.

- **Recommandation 2 :** Sensibiliser davantage les structures auditées, lors des réunions de clôture, de l'importance de la mise en œuvre des recommandations et du suivi des actions de progrès.

Une recommandation qui ne serait pas actée par la gouvernance, ou bien encore si elle prête à débat entre les auditeurs alors même que la mission est terminée, est très certainement mal rédigée ou inappropriée.

Ainsi, la pertinence d'une recommandation s'apprécie selon son contenu. En l'occurrence, elle doit permettre d'annuler la cause, ou à tout le moins la réduire, d'une couverture des risques insuffisante ou d'une non-conformité.

Il est certes possible au cours d'une mission d'audit de constater des défaillances qui ne concernent pas l'activité ou le métier audité. Dans ce cas, émettre une recommandation serait hors de propos. Pour autant, il n'est pas question de fermer les yeux. Ces insuffisances relevées hors du champ de la mission alimenteront la planification des travaux futurs. (Un élément déclencheur d'une mission d'audit prochaine.

Avant de finir, le travail a également permis de déceler les points forts et facteurs clés de succès du suivi des travaux de l'audit, les plus probant :

- 3- La pertinence des recommandations ou des plans d'actions.
- 4- La relation de confiance.
- 5- L'objectivation sur l'atteinte des objectifs de mise en œuvre.
- 6- L'implication des acteurs.
- 7- L'intérêt de la gouvernance pour le sujet et un accompagnement fort du changement.
- 8- L'accompagnement du changement par la communication et l'intégration de la notion de délais.

Pour conclure, déceler les dysfonctionnements, apporter des recommandations et suivre les actions à entreprendre reste un enjeu délicat et un défi que toutes les entreprises sont amenées à relever pour garantir l'efficacité des activités et leur capacité à être performantes, dans le but d'atteindre les objectifs et de créer de la valeur ajoutée.

## **Conclusion générale**

---

Nous pouvant dire que ce mémoire a permis d'acquérir une connaissance des moyens techniques du déroulement d'une mission d'audit interne et le suivi des recommandations au sein d'une entreprise Mobilis. Il nous a permis aussi de comprendre son rôle dans l'amélioration de la performance de l'entreprise

# Annexes

## Annexes

### Annexe 1: Tableau de suivi des recommandations de l'audit

Titre de la mission	Code mission	Date

	Libellé	Priorité (*)	Actions/Démarches à entreprendre	Responsables	Dernier délai de réalisation
RECOMMANDATION N°01					

(\*) : A : Risque Majeur, doit être corrigé immédiatement    B : Risque Modéré, doit être corrigé dans un bref délai. C : Risque Mineur, doit être corrigé dans un futur proche

*A Renseigner par l'audité :*

STATUT DE L'ACTION	<input type="checkbox"/> Réalisée	Motif de la non réalisation de l'action : .....
	<input type="checkbox"/> En cours	
	<input type="checkbox"/> Non réalisée	

Informations par :	renseignées	Nom/Prénom : .....	Fonction :	Signature cachet :	et
		..... Le, ...../...../.....		..... .....	

LA DIRECTION AUDIT	Observations

**Annexe 2: Projet de plan d'audit interne**

N°	Thème de la mission	Date prévisionnelle de réalisation	Structures auditées
01		T1 (Janvier-mars)	DRs / DAL / DVAG
02			DRCGP/DVC

**03**

**DFO/DVAG**

**04**

**T2 (Avril-Juin)**

**DVC / DSPT**

**05**

**T3 (Juillet-Septembre)**

**DMR / DVRS**

**06**

**T4 (Octobre-Décembre)**

**DVC / DFC / DAJC**

**07**

**T4 (Octobre-Décembre)**

**DME / DVC/ DFC**

**08**

**DVC/DFC**



## **Annexe 3: Rôles et responsabilités concernant le suivi des recommandations d'audit interne**

### **1. Rôle :**

☞ **Directeur général** : Prend connaissance des comptes rendus de l'état d'avancement de la mise en œuvre des recommandations et des notes d'appréciation du suivi des recommandations et des rapports de la mission d'audit.

☞ **Auditeur interne** : Suit les recommandations émises :

- Il met à disposition le tableau de suivi des recommandations ;
- Il collecte les informations permettant sa mise à jour ;
- Il apprécie, le cas échéant, les conditions de mise en œuvre.

☞ **Responsable de l'entité et/ou de l'activité auditée** : Met en œuvre les recommandations.

Il s'engage sur le tableau de suivi des recommandations :

- En choisissant au sein de son équipe, les responsables des recommandations et le ou les contributeurs ;

Il prend toutes les mesures nécessaires pour garantir le bon achèvement des recommandations.

Il communique aux auditeurs internes la mise à jour du tableau de suivi des recommandations.

### **2. Responsabilités**

**Directeur général** : S'assure auprès de la direction d'audit et du ou des responsables(s) de l'entité et/ou activité auditée, par tout moyen à sa convenance, de la mise en œuvre, dans les délais, des recommandations.

**Auditeur interne** : Il est de la responsabilité de l'auditeur interne :

- De mettre en œuvre, aux échéances définies, les conditions de collecte des éléments d'avancement des recommandations ;
- D'évaluer la conformité de l'action réalisée au regard de la recommandation émise ;
- De communiquer un compte-rendu de l'état d'avancement des recommandations.

**Responsable de l'entité et/ou de l'activité auditée** : **Garantit** les délais et met à disposition le tableau de suivi des recommandations mis à jour aux échéances demandées par la Mission Audit. En apportant la preuve de la mise en œuvre des actions et/ou démarches à entreprendre.

## **Annexe 4: Ordre de mission**

**DIRECTION GENERALE  
DIRECTION DE L'AUDIT  
Réf. : N°///2015**

**Alger, le :00/01/2015**

***Ordre de mission***

**Nom :**

**Prénom :**

**Fonction :**

**Organisme :**

**Itinéraire :**

**Date de départ :**

**Date de retour :**

**Moyen de transport : Avion / Véhicule (lors déplacement hors siège)**

**Motif :**

**Annexe 5: Tableau des risques**

	<b>TABLEAU DES RISQUES</b>	<b>N°:</b>	
		<b>Lié à :</b>	
		<b>Date de création :</b> 04.02.2014	<b>Date de Révision :</b>
		<b>Page :94 sur 117</b>	

**DIRECTION DE L'AUDIT**

**Réf mission : N° ...-P/CDA/.../...**

**Date :**

**Document élaboré par :**

**Revu par :**

**Validée par :**

**TABLEAU DES  
RISQUES :**

<b>TACHES</b>	<b>OBJECTIFS</b>	<b>RISQUES</b>	<b>IMPACT</b>	<b>DISPOSITIFS DE CONTRÔLE INTERNE</b>

## Bibliographie

### Liste des ouvrages :

1. ALAZARD C, SEPARI S, « contrôle de gestion », « Manuel et application », Edition, DUNOD, Paris, 2007
2. ALGLAVE C. et all, « management des entreprises », BTS Hachette Technique, Paris, 2008
3. COUSSERQUES, « Un tableau de bord un outil de pilotage », CIG, 2007
4. DEMEESTERE René, et all, « Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise », 3ème édition, DUNOD, Paris, 2006,
5. Doriath B.Goujet « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance » 4e édition Dunod, PARIS, 2009
6. DORIATH Brigitte, contrôle de gestion en 20 fiches, 5ème édition DUNOD, Paris, 2008
7. DUBOIS Fernard, DE MENONVILLE Didier, RAFFEGEAU Jean, L'audit opérationnel, Presses universitaire de France, 1984
8. GERARD VALIN & AL, « Controlor & Auditeur », édition DUNOD, Paris, 2006.
9. JACQUES RENARD, « La théorie et la pratique de l'AI », 7eme édition, Edition d'organisations, Paris, 2010
10. JACQUES RENARD, « La théorie et la pratique de l'AI », 8eme édition, Edition d'organisations, Paris, 2013
11. Jean Charles BECOUR, Henri BOUQUIN, l'audit opérationnel, Economica, 1991
12. LIONNEL COLLINS, GERARD VALIN, « audit et contrôle interne », Dalloz, Paris, 1992,
13. LORINO Philippe, Méthode et pratique de la performance, édition DUNOD, Paris, 1998
14. MARTINET Alain-Charles et SILEM Ahmed, « Lexique de gestion », 7ème édition Dalloz, Paris, 2005
15. SCHIEKN Pierre, « Mémento d'audit interne », Édition Dunod, Paris, 2007.

### Liste des articles :

1. Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles - Edition 2017.pdf
2. IFACI et PWC, « COSO 2013 une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement et mutation », Pocket guide, juillet 2013
3. IFACI, Manuel d'audit interne, édition Eyrolles, 2015
4. IFACI, Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne, fiches outils, 2010
5. J, RAFFEGEAU, F. DUBOIE et MENOVILLE, L'audit opérationnel, cool. QUE SAISJE ? PUB1984

### **La liste des thèses :**

1. BLAID Khayarallah, L'audit interne et l'approche de la dynamique de groupes, Centre de publication universitaire, Tunis 2005,
2. CHEKROUN Meriem, le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, thèse de doctorat en sciences de gestion, université de Tlemcen, 2013
3. Hamel Abdelmalek, « Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance de l'entreprise », Ecole Supérieure de Commerce, Algérie, 2008.
4. Mr. ZIANI Abdelhak, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise : Cas Entreprises Algériennes, thèse doctorat, Tlemcen, 2014

### **Les sites :**

1. <https://www.ifaci.com/>
2. <https://na.theiia.org/> , NORMES INTERNATIONALES POUR LA PRATIQUE PROFESSIONNELLE DE L'AUDIT INTERNE.pdf.
3. <http://www.mf.gov.dz/>
4. <http://www.cnc.dz/>