

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA  
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

**ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**(KOLEA)**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention d'un master en  
sciences financières et comptabilité**

**Option : comptabilité et Finance**

**Thème :**

**L'impact de l'audit interne sur la performance de  
l'entreprise**

**Etude de cas : NAFTAL SPA**

**Elaboré par l'étudiant :**

**Nassreddine ADJIMI**

**Encadré par :**

**Dr. Lamine TARHLISSIA**

**Période de stage : du 06 Mai 2019 au 06 Juin 2019**

**Lieu du stage : au niveau de NAFTAL**

**Année universitaire : 2018/2019**

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA  
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

**ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**(KOLEA)**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention d'un master en  
sciences financières et comptabilité**

**Option : comptabilité et Finance**

**Thème :**

**L'impact de l'audit interne sur la performance de  
l'entreprise**

**Etude de cas : NAFTAL SPA**

**Elaboré par l'étudiant :**

**Nassreddine ADJIMI**

**Encadré par :**

**Dr. Lamine TARHLISSIA**

**Période de stage : du 06 Mai 2019 au 06 Juin 2019**

**Lieu du stage : au niveau de NAFTAL**

**Année universitaire : 2018/2019**

## ***Remerciements***

*Nous remercions Dieu le tout puissant pour nous avoir orienté vers la connaissance et le savoir.*

*Je tiens à exprimer ici toute ma gratitude à Monsieur TARHLISSIA Lamine enseignant à l'École Supérieure de Commerce, qui m'a enseigné, encadré et guidé dans ce travail, conseillé et encouragé sans jamais ménager ses efforts tant intellectuels que morales. Son soutien était permanent qu'il trouve ici mes sincères remerciements et ma profonde reconnaissance.*

*Je remercie vivement les membres de jury qui ont bien voulu me faire l'honneur d'examiner ce mémoire et de l'enrichir par leur contribution et leur évaluation.*

*Je ne saurais trop remercier Mme TIRECHE Samia, assistante directeur central audit de NAFTAL, pour tous les efforts qu'elle a fourni durant mon stage au sein de la société.*

*Dédicace*

*Je dédie ce travail à :*

*Mes parents*

*Ma famille*

*Mes amis*

## Sommaire

Remerciements .....	
Dédicace.....	
Sommaire .....	I
Liste des tableaux.....	II
Liste des figures .....	III
Liste des Annexes .....	IV
Liste des abréviations.....	V
Résumé .....	VI
Introduction general .....	A
Chapitre 1 :généralités sur l’audit interne et la performance de l’entreprise.....	1
Introduction.....	2
Section 1 : Généralités sur l’audit interne.....	3
Section 2 : Positionnement de la fonction d’audit interne .....	14
Section 3 : Le contrôle interne .....	20
Conclusion .....	28
Chapitre 02 :conception de la performance et la methodologie d’une mission d’audit.....	30
Introduction.....	31
Section 1 : Généralités sur la performance de l’entreprise.....	32
Section 2 : le déroulement d’une mission d’audit .....	40
Section 3 : L’Audit Interne et la maitrise des risques dans l’entreprise .....	50
Conclusion.....	57
Chapitre 03 : la pratique de l’audit interne au sein de naftal.....	58
Introduction.....	59
Section 1 : Présentation de NAFTAL .....	60
Section 02 : Structure de la Direction Centrale Audit .....	68
Section 03 : Une mission d’audit interne au sein de NAFTAL.....	75
Conclusion .....	92
Conclusion générale .....	93
BIBLIOGRAPHIE.....	97
ANNEXES.....	i

**Liste des tableaux**

<b>Numéro</b>	<b>Intitulé du tableau</b>	<b>Page</b>
<b>1.1</b>	Tableau comparatif entre l'audit interne et l'audit externe	15
<b>1.2</b>	Tableau comparatif entre l'audit interne et l'inspection	18
<b>1.3</b>	Comparaison entre l'audit interne et le consultant externe	20
<b>2.1</b>	Tableau comparatif des performances interne et externe.	37
<b>2.2</b>	Tableau des Risques	44
<b>2.3</b>	Les risques spécifiques à chaque fonction	52
<b>3.1</b>	tableau d'analyse des risques	79

**Liste des figures**

<b>Numéro</b>	<b>Intitulé de la figure</b>	<b>Page</b>
<b>1.1</b>	L'évolution de l'audit interne	05
<b>1.2</b>	La conformité avec les dispositions légales et réglementaires	08
<b>1.3</b>	La régularité par rapport aux règles internes de l'entreprise	09
<b>2.1</b>	Le Triangle de performance	33
<b>2.2</b>	La feuille de révélation et d'analyse des problèmes	47
<b>2.3</b>	Modèle FRAP.	47
<b>2.4</b>	Risque d'anomalies significatives	55
<b>2.5</b>	Risque d'audit	56
<b>3.1</b>	Organigramme de la macro structure de NAFTAL	63
<b>3.2</b>	Organigramme de la Branche Commercialisation	65
<b>3.3</b>	Organigramme de la Direction Centrale Audit	69
<b>3.4</b>	diagramme d'une mission d'audit	76
<b>3.5</b>	Feuille de révélation et d'analyse des problèmes 1	82
<b>3.6</b>	Feuille de révélation et d'analyse des problèmes 2	83
<b>3.7</b>	Feuille de révélation et d'analyse des problèmes 3	84
<b>3.8</b>	Feuille de révélation et d'analyse des problèmes 4	85
<b>3.9</b>	Feuille de révélation et d'analyse des problèmes 5	86

**Liste des Annexes**

<b>Numéro</b>	<b>Intitulé de l'annexe</b>	<b>Page</b>
<b>1</b>	Processus audit	ii
<b>2</b>	Lettre de mission	vi
<b>3</b>	Note d'orientation	vii
<b>4</b>	compte rendu de réunion de clôture de phase de vérification	viii
<b>5</b>	Feuille de couverture de test	ix

**Liste des abréviations**

<b>Abréviation</b>	<b>Signification</b>
<b>IFAC</b>	The international federation of accountants
<b>SEC</b>	Securities and Exchange Commission
<b>AICPA</b>	American Institute of Certified Public Accountants
<b>IASB</b>	The Internal Audit Standards Board
<b>COSO</b>	The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission
<b>EBE</b>	Excédent brut d'exploitation
<b>QPC</b>	Questionnaire de prise de connaissance
<b>TR</b>	Tableau des Risques
<b>FRAP</b>	. La feuille de révélation et d'analyse des problèmes
<b>GD</b>	Gérance Directe

## Résumé

La dernière crise financière internationale a révélé que l'audit interne constitue la pierre angulaire de la maîtrise des activités des entreprises et le pilotage de leurs performances.

L'audit interne se caractérise par une méthodologie rigoureuse permettant l'auditeur interne de suivre ses missions avec certain degré d'efficacité. En effet cette approche consiste à détecter toutes les anomalies et dysfonctionnements possibles relatifs aux activités de l'entreprise.

Le rôle de l'audit interne est donc d'une importance majeure considéré comme un véritable outil d'aide à la gestion des risques de l'entreprise et assure l'efficacité du système du contrôle interne. Il peut apporter une réelle valeur ajoutée en matière de réalisation des objectifs de l'entreprise.

Dans ce présent travail nous avons essayé de mieux comprendre la particularité de la démarche de l'audit interne qui vise à trouver le lien entre l'efficacité du processus d'audit interne et l'amélioration de la performance d'une entreprise.

**Mots clés :** Audit interne, contrôle interne, performance, risque.

**الملخص :**

كشفت الأزمة المالية الأخيرة أن التدقيق الداخلي هو حجر الزاوية في السيطرة على الأنشطة التجارية ومراقبة أدائها.

يتميز التدقيق الداخلي بمنهجية صارمة تمكن المدقق الداخلي من مراقبة مهامه مع قدر من الفعالية. والواقع أن هذا المنهج هو للكشف عن جميع العيوب والعراقيل المحتملة المتعلقة بنشاط الشركة.

دور التدقيق الداخلي أمر ذو أهمية كبرى تعتبر أداة حقيقية للمساعدة في إدارة مخاطر الأعمال ويضمن فعالية نظام الرقابة الداخلية. ويمكن أن يحقق قيمة مضافة حقيقية من حيث تحقيق أهداف العمل.

في هذا العمل حاولنا أن نفهم خصوصية عملية التدقيق الداخلي والتي تهدف إلى إيجاد صلة بين فعالية عملية المراجعة الداخلية وحسن أداء الشركة.

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق الداخلي، الرقابة الداخلية، الكفاءة، الخطر.

# **INTRODUCTION GENERALE**

L'entreprise est un ensemble de moyens matériels, immatériels, financiers et humains regroupés pour réaliser un objectif qui es le maximum de profits. Elle vit dans un contexte marqué par les effets croissants de la mondialisation des échanges, et d'une pression concurrentielle qui s'accroît d'une façon intense due à l'existence de performances technologiques et de compétitivité.

Toutes les entreprises, grandes, moyennes et petites, se trouvent dans l'obligation de mettre en œuvre des instruments de gestion plus pertinents et plus rigoureux.

L'ouverture internationale et la mondialisation des marchés leur fait connaître l'exigence de se confronter à l'amélioration de leurs performances pour assurer leur survie et atteindre leurs objectifs. Pour cela, les dirigeants doivent s'interroger sur la maîtrise du fonctionnement de leur organisation.

La fonction d'audit permet aux dirigeants d'ajuster les méthodes de fonctionnement pour répondre à leurs besoins d'informations rapides et pertinentes pour une prise de décision adéquate.

Dans ce sens, les entreprises sont donc appelées à développer toutes les activités reliées de façon large au contrôle interne et à l'audit pour assurer la bonne gestion et gouvernance de l'entreprise.

L'audit et le contrôle interne en Algérie se heurtent à des problèmes liés à la méfiance du management à l'égard du contrôle, à l'indépendance de la fonction d'audit interne, à ces ceux en rapport au manque de communication et de compétence. Pour y remédier, il est alors proposé que les auditeurs internes aient un niveau de compétence élevé et deviennent une source de valeur ajoutée, et s'affichent au niveau des préoccupations de leur organisation.

L'audit a pour objectif l'analyse des risques et déficiences existants dans le but de donner des conseils, de faire des recommandations, de mettre en place des procédures ou encore de proposer de nouvelles stratégies afin d'améliorer les performances de l'organisation.

Face à la complexité et au volume des opérations commerciales, l'audit interne prend de plus en plus d'importance dans l'organisation, ce qui nous pousse à se demander sur la problématique suivante :

### ***Quelle est l'impact de l'audit interne sur la performance de l'entreprise ?***

En plus de cette question principale, certaines questions secondaires peuvent être posées, à savoir :

- Comment peut-on définir et décrire l'audit interne ?
- Quelle est la méthodologie admise pour la conduite d'une mission d'audit interne ?
- Comment l'audit interne contribue-t-il à la performance de l'entreprise NAFTAL ?

Pour répondre à ces questions, nous avons posé les hypothèses base suivante comme suit :

**H1)** L'audit est une fonction importante dans une entreprise, sa mission se conclue par la rédaction d'un rapport sur la situation de l'entité.

**H2)** La méthode d'audit interne consiste a détecté les points forts et les points faibles, en analysant les risques qui causent la non réalisation des objectifs. C'est pour cela que les dirigeants des entreprises accordent une grande importance aux informations fournies par les auditeurs dans leurs décisions.

**H3)** La fonction d'audit est en plein évolution, qui a une importance primordiale dans la gestion, et qui ne cesse de se développer au sein des entreprises Algériennes et notamment NAFTAL SPA.

La présente étude aspire à atteindre les objectifs suivants :

- Déterminer les notions de l'audit interne et du contrôle interne ainsi que leurs contenus ;
- Déterminer les notions de la performance et la méthodologie suivie par l'auditeur durant la réalisation de sa mission ;
- En savoir plus sur la réalité de l'audit interne au sein des entreprises Algérienne.

Nous avons choisis de réaliser ce travail pour les raisons suivants :

- La relation du sujet avec notre spécialité ;
- L'élargissement de nos connaissances dans le domaine de l'audit ;
- L'importance et l'obligation de la mise en place de la fonction d'audit interne dans les entreprises Algériennes qui souffrent de manque de la transparence.

Pour réaliser cette recherche, nous avons opté pour une démarche méthodologique composée de deux niveaux d'analyse, une recherche bibliographique dont l'objectif est de décrire tous les aspects théoriques. Dans le soucis de compléter les aspects théoriques et de les étayer d'avantages, nous avons jugé utile de présenter un cas pratique.

Notre travail est constitué de deux chapitres théoriques : le premier aborde l'audit interne et le contrôle interne

Le second chapitre aborde la performance et la mission d'audit.

Dans le but de traiter efficacement notre projet d'étude nous avons opté pour un travail de terrain. Pour ce faire, nous avons effectué un stage au sein de l'entreprise nationale de commercialisation des produits pétroliers, dénommé NAFTAL SPA dont le siège est à Alger, dans lequel nous avons abordé principalement : la présentation de l'audit interne au sein de NAFTAL et son organisation. Puis, la présentation du plan d'audit tracé par NAFTAL pour l'année en cours, le déroulement de la mission d'audit de gestion d'une

## **Introduction générale**

**D**

Station en Gérance Directe d'Alger, et l'apport de la fonction audit aux performances de cette dernière.



**Introduction**

Toutes les entreprises cherchent à atteindre leurs objectifs avec un maximum d'efficacité et de performance. Pour cela, elles mettent en place un système de contrôle interne, pour posséder une assurance raisonnable quant à la réalisation de ces objectifs. Mais pour évaluer et apprécier et améliorer la qualité du système, les dirigeants font appel à la fonction de l'audit interne.

L'audit, tel qu'il est organisé et pratiqué aujourd'hui partout dans le monde, résulte du besoin de maîtrise des directions générales de leurs activités, confrontées à la taille de leur entreprise, à l'augmentation du volume d'informations, aux mutations inéluctables de l'environnement, à l'augmentation du niveau d'exigence des clientèles et du public, à l'accroissement de la pression concurrentielle ; enfin à des centres d'exploitation de plus en plus nombreux et situés dans un grand nombre de pays.

Ce chapitre sera consacré essentiellement à des généralités sur l'audit interne et la performance. Nous essayerons dans la première section d'expliquer la notion d'audit à travers ses définitions, sa comparaison à des notions similaires, et dans la deuxième section le positionnement de la fonction d'audit interne et dans la troisième section l'appréciation du contrôle interne.

**Section 1 : Généralités sur l'audit interne**

L'audit interne, tel qu'il est organisé et pratiqué aujourd'hui, résulte du besoin de maîtrise des directions générales, confrontées à la taille de leur entreprise, à l'augmentation du volume d'informations, à la pression de l'environnement, enfin à des centres d'exploitation de plus en plus nombreux et situés dans un grand nombre de pays. Cette section a pour objectif d'un cadre d'analyse historique et théorique de la création de la fonction d'audit interne et un aperçu des approches organisationnelle et méthodologique de l'audit interne des entreprises.

**1. Evolution et définition de l'audit interne****1.1 Evolution historique**

Pour comprendre le rôle de l'écouter, de l'audition, il faut se rappeler que dans le temps anciens, peu de gens savaient lire et écrire et que, les contrôles, les dispositions se faisaient oralement (rôles enceins des greffiers, des avoués).<sup>1</sup>

« Beaucoup d'auditeurs remontent l'origine de l'audit à l'époque sumérien ou les premières traces de contrôle se trouvent lorsque ceux-ci vérifiaient que le nombre de sacs de grains entraient dans les magasins que correspondaient aux sacs livrés par les fermiers. »<sup>2</sup>

On a trouvé que le mot audit est d'origine latin « Auditus ». Il signifie étymologiquement le verbe entendre, écouter. Ce mot a été utilisé par les romains pour désigner un contrôle de la gestion des provinces au nom de l'empereur. Ce contrôle a pris cette signification car peu de gens savaient lire et écrire à cette époque et que les contrôles se faisaient, absolument oralement.<sup>3</sup>

Ultérieurement, ce contrôle a été développé par les anglo-saxons au début du 19<sup>e</sup> siècle avec la création du premier cabinet d'audit à LONDRES. Ce dernier a été chargé de détecter les anomalies, les fraudes et les risques au sein des organisations qu'il examine. Quant aux Etats-Unis, la révolution industrielle a conduit à adopter des méthodes pour contrôler les coûts, la production et les ratios d'exploitation. Ceux-ci ont été les principaux accélérateurs du développement de la profession comptable. C'est là où les entreprises américaines ont ressenti la nécessité des mécanismes de détection de la fraude et de la responsabilité financière, et les investisseurs de plus en plus compter sur les rapports financiers.<sup>4</sup>

Ensuite, c'est qu'après la crise économique de 1929, l'audit est devenu un processus obligatoire aux États-Unis. A cet effet, la Securities and Exchange Act de 1934 a créé la Securities and Exchange Commission (SEC), qui a donné l'autorité pour la diffusion des normes comptables et préciser les tâches de surveillance des auditeurs. En conséquence, the

---

<sup>1</sup> IFAC/IAS, **Les mots pour l'audit**, Edition liaison, Paris, France, 1995, P : 3.

<sup>2</sup> Hans VLAMINICK, **histoire de la comptabilité**, édition pragmos, Paris, France, 1979, p : 17.

<sup>3</sup> Sur le site internet, <http://normes-ias-ifs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html> Consulté le : 02/03/2019 15 :23.

<sup>4</sup> Reda KHELASSI, **L'audit interne, Audit opérationnel, Technique, Méthodologie, Contrôle interne** -Ed Houma, Algérie, 2005, p : 21.

American Institute of Certified Public Accountants (l'AICPA) a publié le Statement on Auditing procedure (SAP) n°1 en Octobre 1939 et il a fallu que les auditeurs examinent les inventaires et confirment les créances. De ce fait, les auditeurs sont devenus responsables de la vérification de l'entité de l'entreprise.

En 1977 une organisation internationale de la profession comptable nommée « the international federation of accountants » a été fondée dans le but de créer une forte profession comptable. Après, en 1996, l'IFAC était composée de 119 organismes comptables professionnels de 86 pays. Il s'agit notamment, des experts de l'industrie, de commerce, de secteur public, de l'éducation et ceux en pratique privée. La mission de l'IFAC est le développement et la valorisation de la profession pour lui permettre de fournir des services de qualité élevée et constante par l'intérêt public.<sup>1</sup>

A partir du début du 21e siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers apparaît parallèlement à la recherche de fraudes ou d'erreurs. Les méthodes de sondages sur les pièces justificatives, par opposition à leur vérification détaillée, font leur apparition. Cette évolution a été imposée par la forte croissance de la taille des organisations contrôlées qui a augmenté le coût des audits.<sup>2</sup>

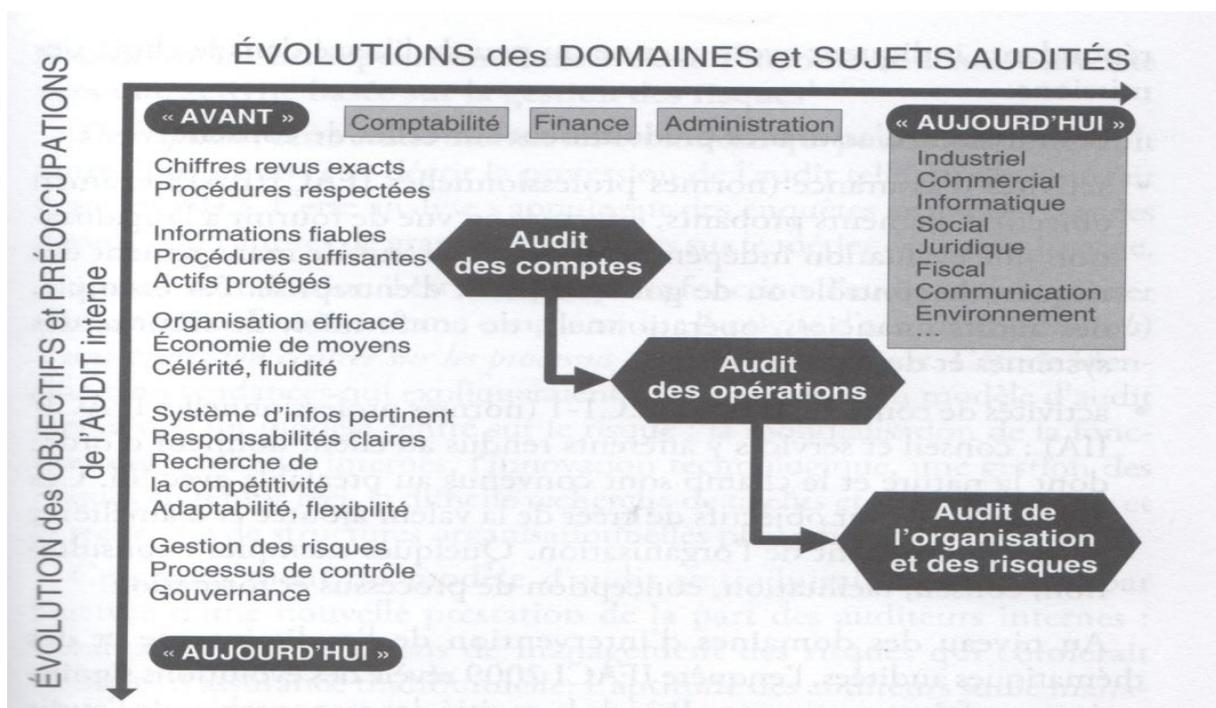
L'audit interne apporte sa contribution à l'ensemble des activités, fonctions ou processus de l'organisation. Il intervient historiquement dans tous les domaines financiers : comptabilité générale, comptabilité analytique et information de gestion, trésorerie, crédit /comptabilité/recouvrement clients, aide aux acquisitions et cession. Celui-ci intervient de nos jours dans tous les domaines de l'organisation. Toute entité, activité, fonction et processus sont concernés par les investigations de l'audit interne.

---

<sup>1</sup>Amina BELHACHEMI , thèse doctorat, « L'apport de l'audit opérationnel interne dans la réduction des abus de la rémunération des dirigeants », Université de Tlemcen, 2014, p 80.

<sup>2</sup> Sadafi BENHAYOUN. M. A., « L'audit interne : levier de performance dans les organisations publiques, Etude du cas Drapor », Institut supérieur de commerce et d'administration des entreprises, Rabat, Maroc, 2001, p : 08.

**Figure 1.1: L'évolution de l'audit interne :**



**Source :** BOURROUILH-PAREGE, (Olivier), SCHICK (Pierre) et VERA (Jacques) : Audit interne et référentiels de risques, édition Dunod, Paris, France, 2010, p : 25.

## 1.2. Définition de l'audit interne

Le champ d'applications de l'audit interne était purement comptable, aujourd'hui l'audit interne touche tous les domaines d'activités de l'entreprise et assure non seulement des services d'audit mais, de plus en plus sollicité pour des travaux de conseil.<sup>1</sup>

Pour le développement et la promotion de cette nouvelle fonction, plusieurs organismes professionnels ont vu le jour à travers le monde à savoir :

Pour **L'IFACI** : « l'audit interne exerce à l'intérieur de l'organisation une fonction d'évaluation pour examiner et apprécier le bon fonctionnement, la cohérence et l'efficacité de son contrôle interne. A cet effet les auditeurs examinent les différentes activités de l'organisation, évaluent les risques et les dispositifs mis en place pour les maîtriser, s'assurent de la qualité de la performance dans l'accomplissement des responsabilités confiées et font toute recommandation pour améliorer sa sécurité et accroître son efficacité ».<sup>2</sup>

Selon l'IIA (the Institute of Internal Auditor) « L'audit interne est maintenant une fonction d'assistance au management. Issue du contrôle comptable et financier la fonction audit interne recouvre de nos jours une conception beaucoup plus large et plus riche répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises :

<sup>1</sup> H. BOURAS : Audit des opérations du commerce extérieur, Novembre 2011. p : 11.

<sup>2</sup> IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne.

nouvelles, méthodes de direction (délégation, décentralisation, motivation), informatisation, concurrence... ».<sup>1</sup>

Pour **RENARD Jacques** : « l'audit interne comme un dispositif interne à l'entreprise qui vise à :

- Apprécier l'exactitude et la sincérité des informations notamment comptables.
- Assurer la sécurité physique et comptable des opérations.
- Garantir l'intégrité du patrimoine.
- Juger l'efficacité des systèmes d'information. ».<sup>2</sup>

### **Définition officielle**

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

## **2. Les formes d'audit interne**

Les formes d'audit interne peuvent être définies selon :

### **2.1. L'objectif de la mission**

#### **2.1.1. Les audits financiers**

Apparaît comme la forme d'audit la plus ancienne et la plus connue du public. Pour ce dernier, l'objectif principal est la certification du bilan et du compte de résultat, à partir de deux notions fondamentales : la régularité et la sincérité des comptes annuels.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> Pierre SCHICK., Mémento d'audit interne, Edition Dunod, Paris, 2007, p : 05.

<sup>2</sup> Jacques RENARD, Théorie et pratique du l'audit interne ,7eme Édition, Édition d'organisation, Paris, France, 2009, P : 72.

<sup>3</sup> Pierre SCHICK., Mémento d'audit interne, Edition Dunod, Paris, 2007, p : 05.

<sup>4</sup>Jacques RENARD, Audit interne ce qui fait débat, Maxima, Paris, France, 2003, pp : 17-18.

**2.1.2. 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>1</sup>

**2.1.3. L'audit de la gestion**

Sa finalité est de porter un jugement critique sur une opération de gestion ou les performances d'une ou plusieurs personnes. Il a pour objectif d'apporter les preuves d'une fraude, d'une malversation ou d'un gaspillage. Il diffère de l'audit financier en ce sens que ce dernier a pour objet la vérification de la bonne transcription en langage comptable des opérations de l'entreprise, tandis que le premier a pour objet de juger la pertinence de ces opérations et la qualité des dirigeants.

**2.1.4. L'audit opérationnel**

L'audit opérationnel se concentre sur « l'évaluation des dispositifs organisationnels visant à l'économie, à l'efficacité et à l'efficacité des choix effectués par l'entreprise à tous les niveaux et ou l'évaluation des résultats obtenus de ces dispositifs».<sup>2</sup>

L'audit opérationnel comprend toutes les missions qui visent à améliorer les performances de l'entreprise. Il analyse les risques et les déficiences existants dans le but de donner un conseil, de faire des recommandations, de mettre en place des procédures ou de proposer de nouvelles stratégies.

**2.2. Le domaine d'investigation de la mission**

L'audit financier couvre tous les domaines que l'auditeur juge nécessaire de contrôler pour fonder son opinion. Ainsi, la spécificité de l'entreprise peut le conduire à se spécialiser afin de proposer un service complet dans des domaines ou activités particulières (informatique, juridique, environnement...).

L'objectif des audits qualifiés est lié à ceux des audits financiers, opérationnel ou de gestion :

-**Audit social** : contrôle de la paie, ressources humaines, déclarations sociales et conditions de travail.

- **Audit d'évaluation** : préalable à une acquisition d'entreprise.

-**Audit environnemental** : audit des effets des activités de l'entreprise sur son environnement naturel.

---

<sup>1</sup> Danièle BATUDE, **L'audit comptable et financier (Broché)**, Nathan université, France, p : 25

<sup>2</sup> Stéphanie THIERY-DUBUISSON, **audit**. Édition la découverte, Paris, France, 2004, P : 18.

**2.3. L'entité auditée**

L'audit est exercé dans toutes les catégories d'entités, y compris celles relevant de secteurs non lucratifs (associations) ou public.

**3. Les niveaux de l'audit interne****3.1 Audit de conformité**

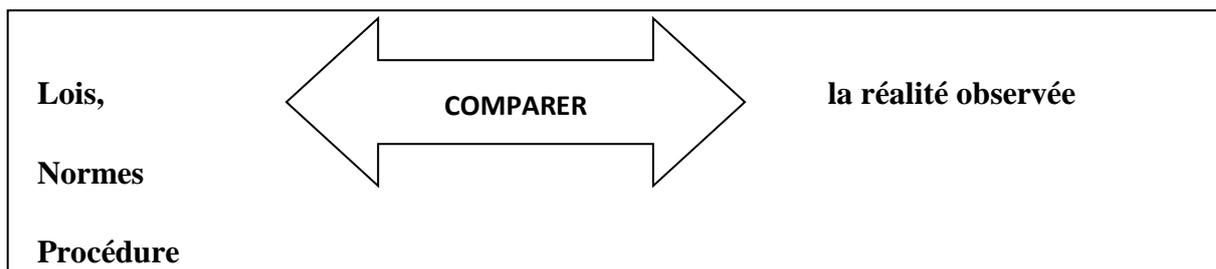
C'est une démarche d'audit qui consiste à vérifier la bonne application des lois, de la réglementation et des procédures.

En pratique, l'auditeur travaille par rapport à un référentiel préétabli qu'il compare à la réalité pour signaler les anomalies, les dysfonctionnements et les non applications des règles.

L'audit de conformité est appelé également « audit de régularité ».

« Dans le premier cas, on observe la conformité avec les dispositions légales et réglementaires et dans le second cas, la régularité par rapport aux règles internes de l'entreprise.»

**Figure n° 1.2 : La conformité avec les dispositions légales et réglementaires**



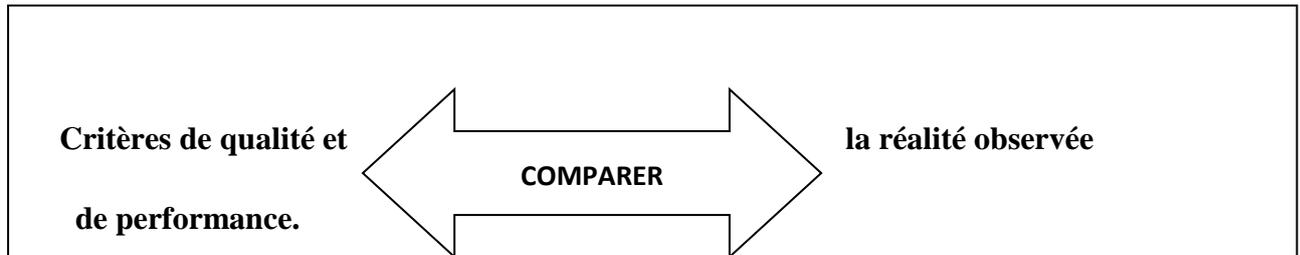
Source : Jacques RENARD. Théorie et pratique d'audit interne. Edition d'Organisation, Paris, France, 7ème Ed., 2010, P : 49.

**3.2. Audit d'efficacité**

L'audit d'efficacité est une démarche d'audit dans laquelle l'auditeur émettra son opinion sur la qualité des règles et procédures établies, dans ce cas l'auditeur devient plus efficace.

En effet, il n'y a plus de référentiel préexistant, l'auditeur construit un référentiel idéal pour accomplir sa mission.

Figure n° 1.3 : La régularité par rapport aux règles internes de l'entreprise



Source : Jacques RENARD. Théorie et pratique d'audit interne. Edition d'Organisation, Paris, France, 7ème Ed., 2010, P : 49.

### 3.3. Audit de management

L'audit de management consiste à évaluer la mise en œuvre sur le terrain des politiques régissant la fonction auditée et à apprécier la cohérence entre ces politiques et la stratégie générale de l'entreprise.

Dans ce cas, l'auditeur va vérifier et s'assurer que ces politiques sont connues, comprises et appliquées.

### 3.4. Audit stratégique

« L'audit stratégique est conçu comme une confrontation de l'ensemble des politiques et des stratégies de l'entreprise avec un milieu dans lequel elles se situent pour en vérifier la cohérence globale. »<sup>1</sup>

L'audit stratégique devrait être pratiqué par des auditeurs ayant des compétences avérées.

## 4. Caractéristiques et objectifs d'audit interne

### 4.1 Caractéristiques de la fonction

L'audit interne s'occupe de tout ce que devrait faire un manager pour s'assurer de bonne maîtrise de ses activités, il existe trois activités :<sup>2</sup>

- 1) **Activité d'évaluation indépendante.**
- 2) **Activité d'assistance du management.**
- 3) **Activité d'appréciation du contrôle interne.**

#### - **Activité Indépendante**

<sup>1</sup> Elisabeth BERTIN. Audit interne : Enjeux et pratiques à l'internationale. Edition d'Organisation. Paris. France, 2007, P : 295.

<sup>2</sup> Abdesselam MEDJOUBI, séminaire généralité sur l'audit interne, Alger, Algérie, janvier 2013, p : 04.

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 ; fuselle Opérationnelle ou fonctionnelle).
- ne peut pas intervenir en tant qu'opérationnel.
- ne doit pas exercer un contrôle des (sur) les personnes (contrôle interne ou inspection).

#### **- Activité d'assistance du management**

L'audit interne assiste le management en vue :

- D'optimiser le fonctionnement de l'organisation.
- D'encourager un contrôle efficace à un cout raisonnable.

Cela est réalisable :

- En menant des enquêtes et analyses.
- Procédant à des évaluations.
- En fournissant des informations critiques et pertinentes.
- En émettant des recommandations et avis.

#### **- Activité d'appréciation du contrôle interne**

L'audit interne est une fonction d'appréciation et d'évaluation dont la tâche essentielle est, Notamment, la validation de du contrôle interne.

- La détection de dysfonctionnements éventuels.
- D'analyse critique des procédures.

## **4.2 Objectifs de l'audit interne**

L'audit interne a en permanence deux objectifs :

- 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 peut expliciter les objectifs de l'audit interne sous l'angle de quatre apports :

---

<sup>1</sup> Sur le site web, [www.IFACI.com](http://www.IFACI.com), Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne.pdf, p : 31.

- 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.<sup>1</sup>

### **5. Les normes de l'audit interne**

L'audit interne a été organisé grâce à l'Institute of internal auditor (IIA) qui a été fondé aux Etats-Uni en 1942, l'IIA connu comme une association professionnelle internationale de 122000 membres, il a une activité importante en matière de formation professionnelle et de recherche. Publie ouvrage et revue organise même des conférences et colloques. D'autres regroupements sont apparus dont le but de développer la fonction d'audit interne, l'exemple de la « Confédération Européenne des Instituts d'audit interne » (ECIAA), « L'union Francophone de L'audit interne » (UFAI), en Algérie on parle de l'association des auditeurs consultants internes algériens (AACIA) qui a été créé en 1993 dont le but de développer l'audit interne en Algérie. Aujourd'hui les principales activités de L'AACIA sont : formation, séminaires, conférences, rencontres débat et publication.<sup>2</sup>

La fonction de l'audit interne s'exerce dans la limite des normes définie par la profession celle-ci est, en effet organisée au plan international. Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (ISA) approuvé officiellement par L'IIA en 1978 et publié sont devenues un référentiel essentiel et très important pour les auditeurs internes. Ces normes ont été publiées en 1978 par « The Internal Audit Standards Board » (IASB).

Les Normes ont pour objet :

- 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>3</sup>

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.

**Les Normes de qualification** : énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne.

---

<sup>1</sup> Meriem CHEKROUN, thèse doctorat LMD, « Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes », Tlemcen, 2013, p 22.

<sup>2</sup> Sur site internet, <http://algerieassociation.forumactif.com/t121-association-des-auditeurs-consultants-internes-algeriens>, date de consultation, le 12/03/2019 à 16 :.

<sup>3</sup> Sur le site internet, [www.ifaci.com](http://www.ifaci.com), « Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne.pdf, Edition 2013, p ; 25.

**Les Normes de fonctionnement** : décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis.

Les Normes de qualification et les Normes de fonctionnement s'appliquent à tous les services d'audit.

**Les Normes de mise en œuvre** : précisent les Normes de qualification et les Normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance (A) ou de conseil (C).<sup>1</sup>

### **5.1. Les normes de qualification: « SERIE 1000 »**

Elles énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne.

Ce sont :

- **1000 : Mission, pouvoirs et responsabilités :**

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

- **1100 : Indépendance et objectivité :**

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

- **1200 : Compétence et conscience professionnelle :**

Les missions doivent être conduites avec compétence et conscience professionnelle.

- **1300 : Programme d'assurance et d'amélioration qualité :**

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

### **5.2. Les normes de fonctionnement : « SERIE 2000 »**

Elles décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis.

---

<sup>1</sup> Sur le site internet, [www.ifaci.com](http://www.ifaci.com), « Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne.pdf, op cité, p : 26.

- **2000 : Gestion de l'audit interne :**

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

Le responsable de l'audit interne doit :

- Etablir un plan d'audit fondé sur les risques qui doit être communiqué à la Direction Générale et le Conseil pour examen et approbation ;
- Veiller à l'adéquation des ressources allouées, établir des règles et procédures qui fournissent un cadre à l'activité d'audit interne ;
- Partager des informations avec les structures internes et externes ;
- Etablir des rapports d'audit interne à la Direction Générale et au Conseil d'administration.

- **2100 : Nature du travail :**

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

- **2200 : Planification de la mission :**

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

- **2300 : Accomplissement de la mission :**

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

- **2400 : Communication des résultats :**

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats des missions.

- **2500 : Surveillance des actions de progrès :**

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

- **2600 : Acceptation des risques par la Direction Générale :**

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

### **5.3. Les normes de mise en œuvre**

Elles précisent les normes de qualification et de fonctionnement applicables dans les missions d'assurance et de conseil.

#### **- Missions d'assurance**

Les normes de mise en œuvre applicables dans les activités d'assurance sont indiquées par la lettre **A** après le numéro de la norme de qualification ou de fonctionnement concernée.

Dans le cadre de ses missions, l'auditeur interne procède à une évaluation objective en vue de formuler en toute indépendance une opinion ou des conclusions sur une entité, une opération, une fonction, un processus, un système ou tout autre sujet.

#### **- Missions de conseil :**

Les normes de mise en œuvre applicables dans les activités de conseil sont indiquées par la lettre **C** après la norme de qualification ou de fonctionnement concernée.

Dans ce cadre, l'auditeur interne fait preuve de son objectivité et n'assume aucune responsabilité de management.

Les normes utilisent des termes ayant un sens spécifique. Elles utilisent le terme « **MUST** » (**doit**) pour spécifier une exigence impérative et le terme « **SHOULD** » (**devrait**) lorsque le respect de la disposition est recommandé sauf si, en faisant preuve de jugement professionnel, des adaptations sont justifiées par des circonstances.<sup>1</sup>

## **Section 2 : Positionnement de la fonction d'audit interne**

Dans cette section nous allons éclaircir et tracer les fonctions qui ont une relation avec l'audit interne, cela pour éviter toute confusion entre elles.

---

<sup>1</sup> H. BOURAS, audit des opérations du commerce extérieur, Novembre 2011, p : 17.

On va donc préciser la position de l’audit interne par rapport à l’audit externe, le contrôle de gestion et l’inspection.

**1. L’audit interne et l’audit externe**

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

L’audit externe est une fonction indépendante de l’entreprise dont la mission est de certifier l’exactitude des comptes, résultats et états financiers ; et plus précisément, si on retient la définition des commissaires aux comptes : « certifier la régularité, la sincérité et l’image fidèle des comptes et états financiers. <sup>1</sup>

**Tableau N°1.1 : Tableau comparatif entre l’audit interne et l’audit externe**

	<b>Audit interne</b>	<b>Audit externe</b>
<b>Le statut de l’auditeur</b>	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.
<b>Les bénéficiaires de l’audit</b>	L’auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l’entreprise (managers, D.G., éventuellement comité d’audit).	L’auditeur externe certifie les comptes à l’intention de tous ceux qui en ont besoin (actionnaires, banquiers, autorités de tutelle, clients et fournisseurs, etc.).
<b>Les objectifs de l’audit</b>	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 les améliorer.	Son objectif est de certifier la régularité, la sincérité, l’image fidèle, des comptes, résultats et états financiers.

<sup>1</sup> Jacques RENARD, *Op. cit.*, 2009, p : 04.

<b>Le champ d'application de l'audit</b>	Le champ d'application de l'audit interne est vaste puisqu'il inclut non seulement toutes les fonctions de l'entreprise, mais également dans toutes leurs dimensions.	L'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers dans toutes les fonctions de l'entreprise.
<b>La prévention de la fraude</b>	Une fraude touchant, par exemple, à la confidentialité des dossiers du personnel, concerne l'audit interne et non l'audit externe.	L'audit externe est intéressé par toute fraude, dès l'instant où elle est susceptible d'avoir une incidence sur les résultats.
<b>L'indépendance de l'auditeur</b>	L'auditeur interne est assortie de restrictions liées au fait qu'il reste toujours un employé de l'entreprise.	L'indépendance de l'auditeur externe est celle du titulaire d'une profession libérale, elle est juridique et statutaire.
<b>La périodicité des audits</b>	L'auditeur interne qui exerce en permanence dans son entreprise selon un calendrier de mission planifié en fonction des risques.	L'auditeur externe quant à lui réalise sa mission de façon intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes (fin de trimestre, fin d'année).
<b>La méthode de l'auditeur</b>	Les auditeurs internes sont spécifique et originale.	Les auditeurs externes réalisent leurs travaux selon des méthodes qui ont fait leurs preuves, à base de rapprochements, analyses et inventaires.

Source : Jacques RENARD, *Op. cit.*, 2009, p : 05.

### Les complémentarités

Selon la norme 2050 : « le responsable de l'audit interne devrait partager des informations et coordonner les activités avec les autres prestataires internes et externes d'assurance et de conseil. » En effet, l'audit interne est un complément de l'audit externe

puisque là où existe une fonction d'audit interne, l'auditeur externe est tout naturellement conduit à apprécier différemment les qualités de régularité, sincérité et image fidèle des comptes qui lui sont présentés. Il peut même être amené à se prévaloir de certains travaux de l'audit interne pour asseoir son jugement ou étayer sa démonstration. Dans le cadre de cette coordination « le responsable de l'audit interne doit s'assurer que le travail des auditeurs internes ne fait pas double emploi avec celui de l'auditeur externe. Les travaux de l'audit interne et de l'audit externe doivent être coordonnés afin que toutes les activités ou fonctions de l'organisation soient auditées sans redondance ou double emploi ».<sup>1</sup>

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

L'audit interne et le contrôle de gestion sont deux fonctions distinctes bien qu'elles aient suivi des évolutions comparables à savoir<sup>2</sup> :

- L'audit interne est passé du simple contrôle comptable à l'assistance au management pour la maîtrise des opérations.
- Le contrôle de gestion est passé de la simple analyse des coûts au contrôle budgétaire puis un pilotage global de l'entreprise.

L'audit interne et le contrôle de gestion présentent des points de similitude, de divergence et de complémentarité :

### **Les ressemblances**

- Les deux fonctions distinctes sont récentes (relativement aux autres fonctions de l'entreprise) et toujours en développement ;
- Leur champ d'intervention englobe toutes les activités de l'entreprise ;
- Les deux fonctions sont généralement rattachées au plus haut niveau hiérarchique de l'entreprise ;
- Les deux fonctions ne sont pas opérationnelles.

### **Les divergences**

Les divergences entre ces deux fonctions se manifestent au niveau :

- Des 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 ;
- Des méthodes, l'audit interne se déplace et utilise des outils à la recherche de l'information alors que le contrôle de gestion demande et reçoit l'information sans se déplacer.

### **Les complémentarités**

---

<sup>1</sup> Zied BOUDRIGA, **L'audit Interne : Organisation et Pratiques, Collection Azurite**, Tunisie, 2012, p : 271.

<sup>2</sup> Jacques RENARD, **Op cit.**, 2009, p : 04.

Il existe une synergie entre l’audit interne et le contrôle de gestion dans le sens où l’audit interne peut apporter une garantie relative à la qualité du système d’information et à la fiabilité des indicateurs. Aussi, les rapports produits par l’audit interne peuvent fournir des informations pour la compréhension des processus. De même, le contrôle de gestion peut jouer un rôle important comme source d’information pour l’audit interne. En effet, le contrôle de gestion, de par sa connaissance du terrain, est en mesure d’orienter le travail des auditeurs internes vers les risques décelés au sein de l’organisation.

Le contrôle de gestion représente la dimension de mesure, de pilotage des dispositifs de contrôle interne, il anime le système d’information. L’audit interne correspond à une dimension de supervision du contrôle interne, c’est "le contrôle du contrôle".<sup>1</sup>

**3. L’audit interne et l’inspection**

Les confusions sont ici nombreuses et les distinctions plus subtiles car comme l’auditeur interne, l’inspecteur est membre à part entière du personnel de l’entreprise. Ces confusions sont aggravées par la pratique et le vocabulaire : on trouve bien évidemment des inspecteurs qui font de l’inspection mais on trouve également des « inspecteurs » qui, en fait, font de l’audit interne, et on trouve aussi – *last but not least* – des inspecteurs qui font de l’inspection et de l’audit interne.<sup>2</sup>

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

**Tableau N°1.2 : Tableau comparatif entre l’audit interne et l’inspection**

	<b>Audit interne</b>	<b>Inspection</b>
<b>Régularité /Efficacité</b>	Contrôle de respect des règles et leurs pertinences caractère suffisant....	Contrôle le respect des règles sans les interpréter ni les remettre en cause.
<b>Méthode et objectifs</b>	Remonte aux causes pour élaborer des recommandations dont le but est d’éviter la réapparition du problème.	S’en tient aux faits et identifie les actions nécessaires pour les réparer et remettre en ordre.
	Considère que le responsable –chef est toujours responsable et donc	Déterminer les responsabilités et fait éventuellement sanctionner les responsables. Évalue le comportement des hommes,

<sup>1</sup> Zied BOUDRIGA, *Op cit.*, 2012, p : 12.

<sup>2</sup> Jacques RENARD, *Op. cit.*, 2009, p : 75.

<b>Évaluation</b>	critique les systèmes et non les hommes : évalue le fonctionnement des systèmes.	parfois compétences et qualités.
<b>Service/police</b>	Privilégie le conseil et donc la coopération avec les audités.	Privilégie le contrôle et donc l'indépendance des contrôleurs.
<b>Sélection/sélectivité</b>	Répondre aux préoccupations du management soucieux de renforcer sa maîtrise, sur mandat de la direction générale.	Investigation approfondies et contrôle très exhaustifs éventuellement sous sa propre initiative.

Source : PIERRE SCHICKN, Op. cit., 2007, p : 05.

Malgré ces différences, les deux fonctions sont complémentaires :

- Les rapports d'audit interne apportent au contrôle de gestion des informations fiables et pertinentes ;
- Le contrôle de gestion est éligible à l'audit interne (s'assurer de l'adéquation des indicateurs de gestion, des processus, de l'efficacité des recommandations, ...) ;

L'audit interne s'appuie également sur les informations et les indicateurs fournis par le contrôle de gestion.

#### 4. L'audit interne et le consultant externe :

Les consultants externes constituent généralement « des cabinets d'audit », sont des spécialisés dans les différents domaines, et interviennent pour des missions spécifiques et limitées dans le temps.

<b>Audit interne</b>	<b>Consultant externe</b>
Il travaille pour la Direction Générale	Il travaille pour un responsable déterminé.
Indépendant des domaines audités.	Indépendant de par son statut.
Ses missions sont périodiques.	Ses missions sont limitées dans le temps.

Exercé par des généralistes du domaine	Exercé par des spécialistes /experts.
--	---------------------------------------

**Tableau N°1.3 : comparaison entre l'audit interne et le consultant externe.**

Source : [www.scribd.com/doc/52000661/audit-interne-mem](http://www.scribd.com/doc/52000661/audit-interne-mem) ; date de consultation le 19/03/2019 ; à 13 :53

On peut donc dire, qu'au-delà de l'aspect comparatif, il existe une réelle complémentarité entre ces différentes fonctions que le manager doit exploiter pour le bien commun de l'entreprise.

### **Section 3 : Le contrôle interne**

Le contrôle interne est parfois confondu avec l'audit interne, ce dernier est un service au sein de l'entreprise alors que le contrôle interne ne correspond ni à un service ni à une fonction mais à des éléments d'organisations que l'on retrouve dans tous les services de l'entreprise. Pour cela, cette section est consacrée essentiellement à présenter la notion du contrôle interne.

#### **1. Définition du contrôle interne**

Il existe de nombreuses définitions du contrôle interne, mais nous allons citer les définitions qui semblent les plus pertinentes, universelles et qui traitent d'une façon claire le concept et les objectifs du contrôle interne.

**Selon SCHICK Pierre**

Le contrôle interne est « un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société. Il contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources. Il doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité ».<sup>1</sup>

Le dispositif vise plus particulièrement à assurer :

- La conformité aux lois et règlement ;
- L'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le directoire ;
- Le bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs ;
- La fiabilité des informations financières.<sup>2</sup>

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

" 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 ;
- La fiabilité des informations financières ;
- La conformité aux lois et réglementations en vigueur".<sup>3</sup>

**Selon l'ordre des experts comptable français en 1977**

Le contrôle interne est : « l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre d'appliquer des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les pérennités de celle-ci ».<sup>4</sup>

**Definition de (American Institute of Certified Public Accountants)**

---

<sup>1</sup> Pierre SCHICK, **Op. cit.**, 2007, p : 165 .

<sup>2</sup> Idem.

<sup>3</sup> Mémento pratique Francis LEFEBVRE, Audit et commissariat aux comptes, Edition Francis Lefebvre. Paris, France, 2010, p : 530.

<sup>4</sup> B. GRAND, B. VERDALLE, **Audit comptable et financier** , Édition Economica, Paris, France, 1999, p : 63.

« Le contrôle interne est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction ». <sup>1</sup> (Définition donnée en 1978)

### **Selon la compagnie nationale des commissaires aux comptes en 1987**

La compagnie nationale propose une définition qui limite le champ d'activité du contrôle interne à la comptabilité et limite son rôle à des mesures de vérification : « le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle, comptable ou autre, que le directeur définit, applique et surveille sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent ». <sup>2</sup> Commentaire 2102-01 de la norme de travail relative à l'appréciation du contrôle interne)

### **Selon international Federation of Accountants (IFAC) en 1994**

IFAC propose une définition 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 entreprise en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace 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 comptables ». <sup>3</sup>

## **2. Les Objectifs du contrôle interne**

L'objectif du contrôle interne est la continuité de l'entreprise dans tous ses aspects, il consiste à : <sup>4</sup>

### **2.1. La protection et conservation du patrimoine**

Le Contrôle Interne protège les actifs de l'entreprise contre les risques principaux qui peuvent les affecter et qui sont les détournements, les dégradations, celle engageant la responsabilité des gestionnaires.

### **2.2. Participer à l'amélioration des performances**

Le contrôle Interne est un outil efficace de gestion permettant la rationalisation des moyens (mis à la disposition de l'entreprise) ; il a pour but d'assurer l'efficacité et l'efficience de la gestion de l'entreprise.

---

<sup>1</sup> Jacques RENARD, théorie et pratique de l'audit interne, Eyrolles, paris, France, 7e édition, 2010, p : 124

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

<sup>3</sup> Idem.

<sup>4</sup> A. BOUCHEMOUA, contribution de l'audit interne dans la réalisation des objectifs de l'entreprise, Juin 2010, p : 45

**2.3. Assurer l'application des instructions et leurs enrichissements**

Le contrôle Interne permet de s'assurer que les tâches prévues sont exécutées conformément aux règles établies par l'entreprise, les procédures écrites et rassemblées dans un manuel doivent être appliquées rigoureusement afin d'éviter les dysfonctionnements.

Ces procédures doivent être donc enrichies et évaluées périodiquement afin de les adapter aux changements et mutations que connaissent l'entreprise et son environnement en perpétuelle changement.

**2.4. La fiabilité des informations financières**

La fiabilité d'une information financière peut s'obtenir que grâce à la mise en place de procédures de contrôle interne susceptible de saisir fidèlement toutes les opérations que l'organisation réalise.

**3. Les conditions d'un bon contrôle interne**

La gestion des risques est un préalable à un bon contrôle interne. D'où l'exigence d'une approche logique, et globale de l'appréciation des risques.

Les cinq composantes du contrôle interne inspirées de celles du référentiel COSO (le Comité Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) et dont l'auditeur doit tenir compte dans sa quête de la compréhension du contrôle interne de l'entité sont les suivantes:

- L'environnement de contrôle ;
- La procédure d'évaluation des risques de l'entreprise ;
- Le système d'information et les processus connexes concernant les enregistrements comptables et la communication ;
- Les activités de contrôle ;
- La surveillance des contrôles (pilotage).<sup>1</sup>

**4. Les principes fondamentaux du contrôle interne**

Ces principes conduisent les entreprises à utiliser un minimum de règles et de techniques qui sont :<sup>2</sup>

**4.1. L'organisation**

Toute entreprise, quelle que soient sa taille et sa branche d'activité, doit être organisée rationnellement. Ses structures doivent être décrites dans un organigramme, ses

---

<sup>1</sup> Mohammed HAMZAOU, Audit gestion des risques et contrôle interne,. Edition village mondial, paris, France, 2005, p : 108.

<sup>2</sup> Dayan ARMAND, Op. Cit., 2004, p : 16.

procédures doivent être écrites et rassemblées dans un manuel. Plus l'entreprise est grande et plus l'existence d'un manuel écrit s'avère nécessaire. Ce dernier permet de définir les tâches, les responsabilités (d'encadrement en particulier), les pouvoirs (de signature, par exemple), et de décrire les procédures de transmission de l'information. L'organigramme doit mettre en évidence les diverses tâches des services et des membres du personnel : l'organigramme décrit l'architecture de l'entreprise, il indique sa structure et les diverses liaisons qui existent entre les services et les membres qui la composent.

#### **4.2. La séparation des tâches**

Le principe de la séparation des fonctions ne se pose qu'à partir du moment où l'entreprise grandit. Il existe alors des délégations de pouvoir dont, en particulier, des délégations de signatures sociales. Dès lors, il est nécessaire de séparer les fonctions fondamentales suivantes et les attribuer à des personnes ou hiérarchies différentes :

- fonction de décision (d'autorisation, d'approbation);
- fonction de protection et de conservation de valeurs monétaires (trésoriers);
- fonction de protection et de conservation de biens physiques (magasiniers);
- fonction de comptabilisation (comptable).

#### **4.3.L'intégration**

Les procédures de contrôle interne doivent comprendre des procédures de contrôle réciproque qui permettent de déceler des anomalies par des processus routiniers. Elles reposent à la fois sur des recoupements d'information et pour des contrôles réciproques rendus possibles par une bonne séparation des fonctions.

##### **4.3.1 Recoupement**

Le recoupement consiste à comparer des informations qui doivent être semblables alors qu'elles figurent dans des documents différents. Par exemple, le bénéfice qui figure au compte de résultat doit être le même que celui figuré au bilan, et une facture doit figurer pour un même montant au journal et au grand livre. Le recoupement des informations est une nécessité absolue pour les comptabilités manuelles dans lesquelles figurent presque obligatoirement des erreurs dues à des négligences humaines (erreurs de transcription, chiffres inversés lors de reports) ; en revanche, dans une comptabilité informatisée, de telles erreurs ne peuvent pas être commises par l'ordinateur.

Il est évident que l'informatique multiplie les possibilités de recoupements automatiques pour un coût dérisoire ; par exemple, tout bon de sortie informatisé de marchandise est comparé par l'ordinateur à une facture de vente puis à un encaissement, et la procédure prévoit l'émission du listing des bons de sortie informatisés auxquels ne correspondent aucune facture de vente ou aucun encaissement.

##### **4.3.2. Contrôle réciproque (contrôle mutuel)**

Le contrôle réciproque est, dans sa conception la plus simple, le travail qui en prolonge un autre tout en permettant de contrôler ce dernier, à titre d'exemple :

- Le comptable traite des informations lorsqu'il comptabilise les ventes.
- Le trésorier traite des informations lorsqu'il enregistre les chèques reçus des clients.
- L'employé chargé de la relance des clients qui n'ont pas payé, traite également des informations et, en même temps, effectue une vérification intégrée au système de la procédure des ventes : si le chèque adressé par le client « x » a été volé, ce client « x » relancé à tort apportera la preuve de son paiement et la fraude sera ensuite aisément découverte.

Le contrôle réciproque, s'il permet d'éviter des fraudes, il permet également de détecter des erreurs involontaires (inversion des chiffres) le rapprochement bancaire va permettre de détecter l'erreur.

#### **4.4. La bonne information**

L'information qui chemine dans les circuits du contrôle interne doit être pertinente, objective, communicable, vérifiable et utile :

- Une information pertinente est une information adaptée à son objet et à son utilisation. Elle doit être disponible et accessible dans les temps et lieux voulus. Très simplement, sur les bons de réception confiés au magasinier les chiffres figurent en kg ou en litres, et en Dinars sur les factures remises au comptable.
- L'information communicable est celle dont le destinataire peut tirer, clairement, sans ambiguïté, les renseignements dont il a besoin. L'analyse financière ou contrôle de gestion formulent l'exemple qui conduit à s'interroger sur le principe de communicabilité : quels ratios retenir ? En calculant sur quelle durée ? Quels sont les indicateurs utilisés ? À qui faut-il remettre les tableaux de bord ? Selon quelle périodicité ?
- Pouvoir vérifier une information implique des règles d'enregistrement et de classement méthodique des faits, et une comptabilisation sans retard pour pouvoir le cas échéant déceler des anomalies. La vérifiabilité implique également une numérotation des pièces comptables et un archivage approprié.
- L'utilité dépend des critères déjà évoqués : pertinent, objectif, communicable et vérifiable. En outre, l'information utile doit être directe.

#### **4.5. La qualité du personnel**

Tout système de contrôle sans qualité, est voué à l'échec. La qualité du personnel comprend la compétence et l'honnêteté, mais la fragilité du facteur humain rend toujours nécessaires de bonnes procédures de contrôle interne.

Une personne qui a des fonctions de supervision ne doit pas partir en congés en même temps que ses subalternes, pour pouvoir contrôler de manière appropriée les

intérimaires. De même, une forte rotation du personnel doit être compensée par une pérennité du personnel d'encadrement.

Une bonne protection repose sur la mobilité des personnels, quel que soit leur rang hiérarchique. Les hommes, soi-disant indispensables et de toute confiance, sont toujours exposés au risque, au fil des ans, d'adapter leur moralité au montant des sommes d'argent qu'ils gèrent.

#### **4.6. L'harmonie**

Le respect du principe d'harmonie implique l'adéquation du contrôle interne aux caractéristiques de l'entreprise et de son environnement. Sinon le contrôle interne forerait un ensemble rigide et contraignant.

Le principe d'harmonie est probablement le principe le moins bien compris du contrôle interne : le contrôle interne n'implique en aucun cas une multiplication aussi inutile que coûteuse de procédures lourdes ou redondantes ; il doit, bien au contraire, être adapté à l'entreprise et à son environnement en fonction de l'importance des risques qu'il évite et du coût de sa mise en œuvre.

Mettre en place des procédures adaptées conduit toujours à :

- Définir les risques que la direction de l'entreprise entend éviter.
- Rendre en considération le coût de la procédure de traitement ou de vérification par rapport au coût entraîné par la survenance du risque ; cette règle coût /avantage est connue du contrôle interne comme d'autres secteurs d'activité.

#### **4.7. L'universalité**

Ce principe signifie que le contrôle interne concerne toutes les personnes dans l'entreprise, en tout temps et en tout lieu : il n'y a pas de domaines réservés, il n'y a pas de personnes privilégiées, il n'y a pas de moment où les procédures ne sont plus appliquées, il n'y a pas non plus d'établissements ou d'activités exclus.

Le principe d'universalité est probablement le principe le plus souvent bafoué, soit au nom de la confidentialité, soit au nom du manque de temps, soit par crainte des pouvoirs d'une baronnie propre à l'entreprise. Ainsi des clauses particulières figurant sur le contrat de travail des proches collaborateurs du directeur général ne seront-elles pas vérifiées par le département juridique, le budget alloué à telle recherche ne sera pas justifié poste par poste mais accordé globalement ; les frais de déplacement de tel directeur ne seront pas justifiés par des factures mais par un relevé bancaire de dépenses payées par carte bleue, les activités de tel département échapperont aux procédures usuelles...

#### **4.8. L'indépendance**

Le principe d'indépendance implique que les objectifs du contrôle interne sont à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise : quels que

soient les procédés employés pour conclure des contrats (actes notariés ou simples appels téléphoniques), tenir la comptabilité (tenue sur informatique autonome, sous-traitance), ou archiver les informations (papier, CD, ROM), les objectifs de sauvegarde du patrimoine et d'amélioration des performances doivent être atteints.

C'est souvent à l'occasion d'une modification des méthodes de travail due à l'introduction d'un procédé nouveau par l'entreprise (nouvel ordinateur, nouveau logiciel, nouveau support d'archivage, mise un réseau...) que le principe d'indépendance n'est plus respecté.

#### **4.9. La permanence**

Ce principe de pérennité est fort logique car toute organisation nécessite une stabilité de ses structures de manière à ne pas prendre de temps à l'adaptions du personnel et des machines aux nouvelles procédures mises en place.

Naturellement, le respect du principe de permanence ne doit pas conduire à la création d'une règle de rigidité qui interdirait toute adaptation des procédures à l'évaluation de l'environnement économique ou technique de l'entreprise. De même on peut toujours, quand les circonstances l'exigent, autoriser des dérogations à de bonnes procédures si ces dérogations sont identifiées en tant que telles.

#### **5. Les limites de contrôle interne**

- **Absence de garantie absolue** : Selon le référentiel COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), il stipule que tout système de contrôle interne ne peut fournir au plus qu'une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entreprise. La probabilité d'atteindre ceux-ci est soumise aux limites inhérentes à tout système de contrôle interne, qu'il s'agisse, par exemple, d'un jugement erroné, de dysfonctionnements dus à des défaillances humaines ou à de simples erreurs.<sup>1</sup>
- **Coût du contrôle interne** : en outre, lors de la mise en place des contrôles, il est nécessaire de tenir compte du rapport coût / bénéfice et ne pas développer des systèmes de contrôle interne inutilement coûteux quitte à accepter un certain niveau de risque.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup>Dayan ARMAND, **Op. Cit.**, 2004, p : 16.

<sup>2</sup> Sur le site internet, [www.amf-france.org/documents/general/76012.pdf](http://www.amf-france.org/documents/general/76012.pdf), **Le dispositif de contrôle interne**, date de consultation le 15/03/2019, p : 17.

## **Conclusion**

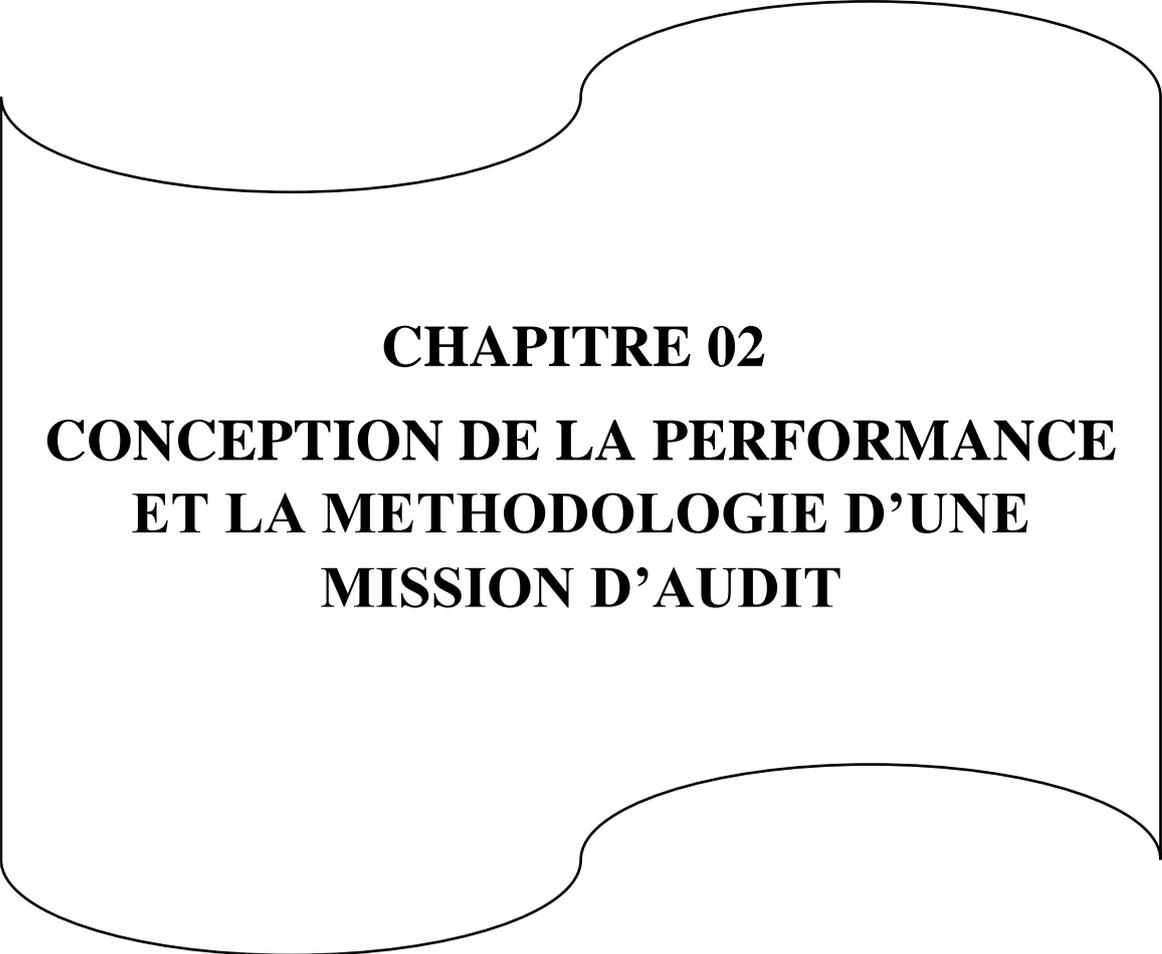
L'audit et le contrôle interne des entreprises jouent un rôle essentiel dans le fonctionnement de nos sociétés.

La fonction de l'audit interne recouvre de nos jours une conception plus large et riche, répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises.

Profession créatrice de valeur ajoutée, l'audit interne est un partenaire de direction générale et du management notamment vis-à-vis de la maîtrise des opérations de l'organisation.

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.



**CHAPITRE 02**  
**CONCEPTION DE LA PERFORMANCE**  
**ET LA METHODOLOGIE D'UNE**  
**MISSION D'AUDIT**

**Introduction**

La mesure de la performance est une question toujours d'actualité pour toute équipe dirigeante dans une entreprise. En effet toute entreprise soucieuse de son évolution doit en permanence se poser des questions telles comment évaluer la performance de ces activités afin d'atteindre la performance total de l'organisation ?

Pour notre étude sur la performance de la fonction audit interne. On a consacré dans ce chapitre pour clarifier la notion de la performance et ses notions voisines, ainsi ses outils de mesure en première section, et pour la deuxième section on a vu la méthodologie de la mission d'audit avec ses risques en troisième section .

## Section 1 : Généralités sur la performance de l'entreprise

Le terme performance est couramment utilisé dans l'appréciation de contrôle de gestion. Sa définition varie pour chacun d'entre nous. Pour éclaircir ce concept nous allons commencer par définir ce concept, ensuite donner ses objectifs, ses types, ses mesures enfin ses indicateurs.

### 1. Définitions de la performance

La performance est un concept englobant et intégrateur, donc, difficile à définir de façon précise. Selon la majorité des écrits consultés, il existe plusieurs définitions parce que les chercheurs ne se sont pas convenus sur une définition claire et précise pour illustrer cela, on peut citer les définitions suivantes :

**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>

**Selon LORINO Philippe :** « la performance dans une entreprise est tout ce qui, et seulement ce qui contribue à atteindre ces objectifs stratégiques ». <sup>2</sup>

**ANGELE Dohou et NICILAS Berland :** « la performance a longtemps été réduite à sa dimension financière. Cette performance consiste à réaliser la rentabilité souhaitée par les actionnaires avec le chiffre d'affaire et la part de marché qui préservent la pérennité de l'entreprise. Mais depuis quelques années, on est schématiquement passé d'une représentation financière de la performance à des approches plus globales incluant des dimensions sociale et environnementale ». <sup>3</sup>

**Le dico de management** définit la performance d'une entreprise comme étant « le résultat obtenu par cette dernière au sein de son environnement concurrentiel, lui permettant d'augmenter sa compétitive, sa rentabilité, ainsi que sa capacité à influencer les autres firmes du secteur (renforcement de son pouvoir de négociation) ». <sup>4</sup>

D'une façon générale, la performance désigne la réalisation des objectifs organisationnels, quelle que soit la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mené au résultat (action). La performance est multidimensionnelle, à l'image des buts organisationnels, elle est subjective et dépend des référents choisis (buts, cibles).

---

<sup>1</sup> Philippe LORINO, Méthodes et pratiques de la performance, Édition d'organisation, France, 2003, p : 5.

<sup>2</sup> Philippe LORINO, Méthode et pratique de la performance, le guide du pilotage, Édition d'organisation, France, 1998, p : 18.

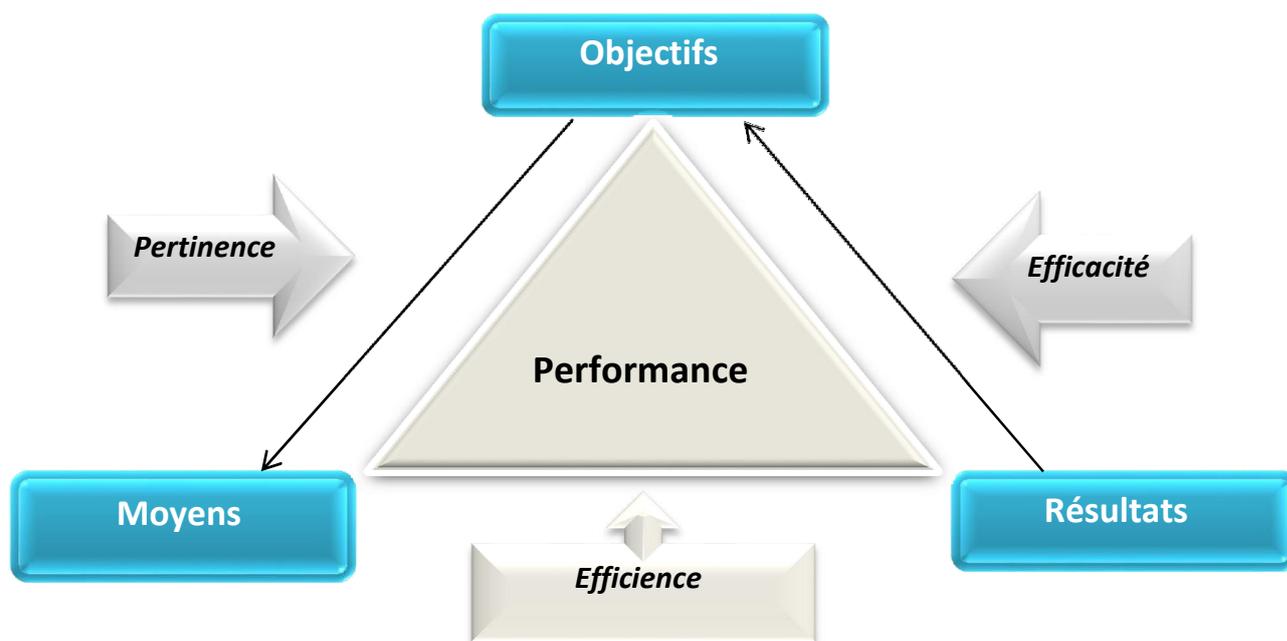
<sup>3</sup> Angele DOHOU et Nicilas BERLAND, Mesure de la performance globale des entreprises, 28ème congrès de l'IFC, 23-24-25 mai 2007, IAE, Poitiers, p : 3.

<sup>4</sup> Olivier MEIER, Dico de management, Dunod, Paris, France, 2009, p : 155.

## 2. Les concepts de base

La performance désigne l'aptitude d'une entreprise à pouvoir réaliser de bons résultats, du moins ceux qu'on attend d'elle. Elle regroupe plusieurs aspects en l'occurrence l'efficacité, l'efficience et l'économie, qui sont résumés dans le triangle de contrôle de gestion suivant :

Figure N°2.1 : Le Triangle de performance



Source : H LONONG et al., Le contrôle de gestion organisation et mise en œuvre, Dunod, Paris, France, 2<sup>ème</sup> édition, 2003, P : 6.

### 2.1. L'efficacité

La notion d'efficacité est largement utilisée dans les activités économiques et de. Elle est définie selon WIKIPEDIA comme suit : « L'efficacité qualifie la capacité d'une personne, d'un groupe ou d'un système de parvenir à ses fins, à ses objectifs (ou à ceux qu'on lui a fixés) ».

Donc, l'efficacité est le meilleur rapport possible entre le degré de réalisation des objectifs et les moyens mis en œuvre pour l'obtenir.

Le concept d'efficacité peut être résumé par la formule suivante :

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

### 2.2. L'efficience

« On entend par efficience le rapport, entre les biens ou les services produits, d'une part, et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. Dans une opération basée sur

l'efficacité, pour tout ensemble de ressources utilisées, le produit obtenu est maximum, ou encore les moyens utilisés sont minimaux pour toutes qualité et quantité données de service ». <sup>1</sup>

Une formule peut aussi être construit pour résumer l'efficacité est :

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

### 2.3. La 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.

### 3. 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 : <sup>2</sup>

- Développer des produits innovants.
- Récompenser les performances individuelles.
- Améliorer les processus de fabrication.
- Réduire les coûts de fabrication.
- Lancer de nouveaux produits.
- Respecter les délais de livraison.
- Développer la créativité du personnel.
- Renforcer et améliorer la sécurité au travail.
- Identifier et évaluer les compétences-clés.

### 4. Les caractéristiques de la performance

La performance a les caractéristiques suivantes : <sup>3</sup>

**4.1. La mesurabilité :** la performance se mesure, d'où la nécessité de construire ou d'utiliser les indicateurs et des critères qualitatifs et quantitatifs adaptés ;

**4.2. La comparabilité :** la performance se compare, soit dans le temps (évolution de la valeur des indicateurs de l'organisation sur plusieurs exercices), soit dans l'espace (au secteur) .

**4.3. L'explication (ou l'interprétation) :** La performance s'explique par des facteurs interne (liés aux acteurs) ou externes (liés aux fluctuations de l'environnement).

---

<sup>1</sup>J-C BECOUR, H BOUQUIN., Audit opérationnel : efficacité, efficacité ou sécurité, Economica, Paris, France, 2<sup>ème</sup> Édition, 1996, p : 112.

<sup>2</sup> Allain CALLAT, Management des entreprises, Édition Hachette Livre, France, 2008, p : 38.

<sup>3</sup> Mounira DJEDOU, Le rôle du tableau de bord dans l'amélioration de la performance de l'entreprise, mémoire de master en finance et comptabilité, Ecole supérieure de commerce, kolea, Algérie, 2016, p : 30.

## **5. Les types 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. Parmi les différentes formes existantes de la performance nous pouvons citer<sup>1</sup>:

### **5.1. La performance organisationnelle :**

La performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour réaliser ses objectifs et la façon dont elle parvient à les atteindre. La performance organisationnelle de l'entreprise dépend des facteurs suivants :

- Le respect de la structure formelle ;
- Les relations entre les composants de l'organisation ;
- La qualité de la circulation de l'information ;
- La flexibilité de la structure.

### **5.2. La performance économique :**

Dans les entreprises, la performance économique est le résultat des décisions et des actions des opérationnels (direction de production et de communication). Il faut donc améliorer la gestion de ces services en maximisant la production et en minimisant les coûts pour optimiser les indicateurs de la performance, un tel objectif nécessite un certain niveau de compétence dans les domaines de :

- L'identification et la classification des types de coûts.
- La définition d'une stratégie de réduction des coûts .
- La mise en place de méthode de réduction des coûts.

La performance économique peut être appréciée en analysant certains résultats des soldes intermédiaires de gestion comme le résultat d'exploitation, l'EBE (excédent brut d'exploitation), la valeur ajoutée, la production de l'exercice et la marge commerciale.

### **5.3. La performance financière :**

La performance financière a principalement deux spécificités. Premièrement, elle semble être facile à exprimer car la finance étant, par principe plus quantitative que qualitative, un instrument de mesure simple à élaborer.

---

<sup>1</sup>Sur le site internet <https://www.microfinancegateway.org/fr/sujets/performance-financi%C3%A8re>, consulté le 28 Mars 2019 à 20 :32

Deuxièmement, la performance financière représente les résultats de divers services dont elle exprime la partie visible ; dans ces conditions un consensus sur un critère unique de performance nécessite un accord préalable sur ses facteurs déterminants.

La performance financière s'apprécie au niveau des différents centres de profit dans l'entreprise et de leur apport relatif à la performance économique de l'entreprise.

Les centres de profit disposent d'un budget en fonction de leurs objectifs, en général de manière participative ; le résultat réalisé doit permettre de couvrir les dépenses nécessaires et de dégager une marge bénéficiaire.

#### **5.4. La performance stratégique et concurrentielle :**

La notion de la performance stratégique et concurrentielle est développée suite à la constatation d'un certain nombre d'échecs des entreprises à organisations théoriquement parfaites, car ces dernières ont réalisé de mauvais résultats parce qu'elles n'ont pas suivi la transformation de leur marché et elles n'ont pas assuré une bonne adaptation avec leur nouvel environnement concurrentiel.

La performance exige un maintien d'une «distance» avec les concurrents au travers d'une logique de développement à long terme, entretenue par une forte motivation (base du système de récompense) de tous les membres de l'organisation.

La performance à long terme est donc associée à la capacité à remettre en cause des avantages acquis pour éviter l'échec d'un bon concept ; à la définition d'un système de volonté visant le long terme et la capacité à trouver des sources de valeur créatrice de marge.

### **6. Performance externe, performance interne**

La performance de l'organisation est appréciée différemment selon les acteurs, clients, salariés, actionnaires, managers, prêteurs de fonds, car ils ont des objectifs différents. C'est ainsi qu'on va distinguer la performance interne de la performance externe<sup>1</sup>.

#### **a. 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.

#### **b. Performance interne**

---

<sup>1</sup> BRIGITTE DORIATH, CHRISTIAN GOUJET, gestion prévisionnel et mesure de la performance, 5<sup>ème</sup> édition DUNOD, Paris, 2011, p.180.

La performance interne est celle qui concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation. L'information financière qui privilégie une communication sur la rentabilité et les grands équilibres de l'entreprise demeure l'information privilégiée en termes de performance en particulier pour les actionnaires. Cependant, les managers de l'organisation, qui sont responsables de la performance s'intéressent plus au 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.

Le tableau suivant fait ressortir les particularités de chaque performance.

**Tableau 2.1 : Tableau comparatif des performances interne et externe.**

<b>Performance externe</b>	<b>Performance interne</b>
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers	Est tournée vers les managers
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 décision
Génère l'analyse financière des grands équilibres	Aboutit à la définition des variables d'action
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but.

Source : Brigitte DORIATH, Christian GOUJET, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, Dunod, Paris, France, 5<sup>ème</sup> édition, 2011, p : 180.

## **7. Les indicateurs de la performance**

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

Un indicateur peut être défini comme suit : « un indicateur est une information ou un ensemble d'information contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur ».

### **7.1. Définition d'un indicateur de performance**

Un indicateur de performance KPI (key Performance Indicator) est une mesure ou un ensemble de mesures braquées sur un aspect critique de la performance globale de

l'organisation. »<sup>1</sup>

Indicateur de la performance est : « une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat ». <sup>2</sup>

L'indicateur de performance n'est pas nécessairement un chiffre, il peut être un jugement qualitatif, un graphique...

Un indicateur est un outil de gestion élaboré, réunissant une série d'informations :

- Sa raison d'être indicateur (objectif stratégique auquel il se rattache).
- La désignation d'un acteur chargé de le produire (celui qui accède le plus facilement aux informations requises).
- La périodicité de production et de suivi de l'indicateur.
- La désignation d'un acteur responsable de la performance ainsi représenté.
- Sa définition technique : formule de calcul ou convention de calcul, source nécessaire à sa production.
- Le mode de suivi (réel, budgété, écart budgété/réel).

Un indicateur permet donc la mesure de la différence entre le réel et les objectifs pour déterminer si ces derniers sont en voie d'être atteints.

## **7.2. Les catégories d'indicateurs**

- **Indicateurs de résultat** : le volume mensuel de la production et le coût de cette production.
- **Indicateurs de moyens** : les quantités et le coût des matières consommées, le coût et le temps de main-d'œuvre, la taille des séries produites.

Afin d'être compris et utilisables par leurs destinataires, ces indicateurs doivent correspondre à leurs moyens d'action. Ils ne peuvent donc pas se limiter aux seuls aspects financiers.

- **Indicateurs financiers** : le coût de production, le coût de la main-d'œuvre et des matières.
- **Indicateurs physiques** : le volume produit, le temps de main-d'œuvre pour une production donnée.

---

<sup>1</sup> Alain FERNANDEZ, Les nouveaux tableaux de bord des managers, Eyrolles, Paris, France, 5<sup>ème</sup> Édition, 2011, p : 105.

<sup>2</sup> P. LORINO, Méthode et pratique de la performance, 3<sup>ème</sup> Édition d'organisation, France, 2003, p : 5.

- **Indicateurs de qualité** : le taux de déchets et de rebuts.

Les caractéristiques d'un bon inducteur de performance sont les suivantes. Il doit être<sup>1</sup>:

- Mesurable.
- relié à un stade précis du processus.
- susceptible de traduire des comportements précis susceptibles d'être améliorés.
- en mesure d'avoir des conséquences sur l'aval du processus ou traduire un problème en amont du processus.
- en mesure d'avoir un effet direct ou indirect significatif sur la performance globale du processus (par un effet d'enchaînement).

La recherche des inducteurs de performance est une démarche essentielle à la compréhension du fonctionnement réel des processus. Elle doit viser à identifier les facteurs qui vont permettre d'améliorer en substance la qualité de ces processus.

---

<sup>1</sup> Schier GUILLAUME, **Manageor**, Dunod, Paris, France, 3<sup>ème</sup> édition, 2015, p : 345.

**Section 2 : le déroulement d'une mission d'audit**

Pour effectuer ses missions, l'auditeur interne est tenu de respecter une méthodologie au bien la démarche à suivre, on commence par la définition de la mission, le champ d'application de la mission, la durée de la mission enfin les trois phases de la mission d'audit interne.

**1. Définition de la mission**

Mission du mot latin « mittere » qui signifie envoyer selon le petit Larousse : la mission est « fonction temporaire et déterminée dont un gouvernement charge un agent spécial... ».<sup>1</sup>

La mission de l'auditeur est bien « ce travail temporaire qu'il sera chargé d'accomplir dans l'intention de la direction générale. <sup>2</sup>».

Ces missions peuvent être appréciées selon deux critères à savoir :

- le champ d'application .
- la fonction.
- la durée.

**1.1. Le champ d'application**

Ce champ d'application d'une mission d'audit peut varier de façon significative selon la variation de deux éléments à savoir : l'objet et la fonction.

**L'objet**

L'objet permet de distinguer les missions spécifiques et missions générales.

**Mission spécifique** : c'est le cas le plus fréquent, on parle de mission spécifique quand elle porte sur un point précis en un lieu déterminé. Exemple : l'audit des achats d'une filiale.

**Mission générale** : contrairement aux missions spécifiques, les missions générales ne vont connaître aucune limite géographique.

**1.2. la fonction**

Selon la fonction on distingue : les missions unifonctionnelles et les missions plurifonctionnelles.

**La mission unifonctionnelle** : spécifique ou générale, elle ne va concerner qu'une seule fonction.

---

<sup>1</sup> Jacques RENARD, **Op. cit.**, 2009, p : 209.

<sup>2</sup> Idem

**La mission plurifonctionnelle** : dans ce genre de missions l'auditeur est concerné par plusieurs fonctions au cours d'une même mission. Lorsque les auditeurs internes se déplacent pour auditer une filiale, dans leur pays ou à l'étranger, ils audient en général tout ou une partie des activités de la filiale sans se limiter à une fonction précise.

### **1.3. La durée**

La durée de la mission dépend de l'importance du sujet à auditer. Elle peut durer 10 jours ou 10 semaines, mais dans ce cas l'instrument de mesure est insuffisant. Il faut également retenir dans le calcul le nombre d'auditeurs affectés à la mission. Selon le niveau de détail auquel sont tenues les statistiques, on s'exprime donc en heures/auditeur, ou en jours/auditeurs, ou en semaines/auditeurs.<sup>1</sup>

On distingue deux types de missions à savoir: missions courtes et missions longues

**La mission courte** (Inférieure ou égale à 4 semaines).

Elle exige une condensation des actions pour parvenir au résultat. Cette condensation est d'autant plus naturelle que, si la mission est courte, c'est en général qu'elle est simple, que le thème est bien connu des auditeurs et que les investigations à réaliser sont peu nombreuses. Dans la plupart des cas, le rapport d'audit en résultant est bref, ce qui ne veut pas dire que les questions soulevées sont sans importance.

### **Les missions longues**

Sont des missions dans lesquelles on déroule tout le processus méthodologique de l'audit interne ; on utilise une quantité et une diversité importante d'outils d'audit, on constitue des dossiers volumineux et documentés et on conclut par un rapport d'audit riche en recommandations constructives.

En d'autres termes, la mission longue est la parfaite illustration de la méthodologie d'audit appliquée par l'équipe d'audit interne en charge de la mission.

## **2. Les phases de l'audit internes**

La méthodologie de conduite des missions d'audit interne s'articule autour de trois grandes phases :<sup>2</sup>

- Phase de préparation (Phase d'étude).
- Phase de réalisation (Phase de vérification).
- Phase de conclusion.

### **2.1. Phase de préparation**

La phase de préparation marque le début de la mission d'audit, et exige des auditeurs

---

<sup>1</sup> Jacques RENARD, **Op. Cit.**, 2009, p : 211.

<sup>2</sup> Jacques RENARD, **Op. cit.**, 2009, p : 214.

une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage. En dehors de toute routine, elle sollicite l'aptitude à apprendre et à comprendre, elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui la demander. Elle peut se définir comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action.

Au terme de cette première phase, les objectifs et le périmètre de la mission auront donc été définis avec précision.

#### **a. L'ordre de mission (lettre de mission)**

La mission d'audit interne commence par un ordre de mission, lequel ouvre officiellement la phase de préparation de la mission qui est notamment axée sur la détermination du risque d'audit. Le risque d'audit étant défini comme le risque que l'opinion donnée par l'auditeur soit biaisée du fait d'une anomalie significative contenue dans les états financiers.<sup>1</sup>

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

**Premier principe :** l'audit interne ne peut se saisir lui-même de ses missions. L'auditeur interne ne peut être assimilé à un quelconque détective qui déclencherait missions et investigations au gré de sa fantaisie ou de ses idées, ou de son confort personnel. Il est là pour réaliser les missions qui lui sont confiées et dont la décision ne lui appartient pas.

**Deuxième principe :** l'ordre de mission doit émaner d'une autorité compétente ; c'est le plus souvent la direction générale ou le comité d'audit s'il en existe un.

**Troisième principe :** l'ordre de mission permet l'information à tous les responsables concernés. En effet, il est adressé non seulement et bien évidemment à l'audit interne mais également à tous ceux qui vont être concernés par la mission (audités), chefs de service et responsables.

#### **Contenu de l'ordre de mission**

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

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

#### **b. Prise de connaissance**

---

<sup>1</sup> IFACI, **Op. cit.**, p : 35.

Il n'y a pas de méthode d'audit qui ne commence par la connaissance des processus ou des activités que l'on doit auditer<sup>1</sup>. Dans cette étape l'auditeur doit faire une prise de connaissance du domaine audité par la collecte d'informations et de données. Cette étape permet ainsi de bien cerner les préoccupations majeures de la mission.

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

La prise de connaissance de sujet à auditer s'organise autour de 6 objectifs :<sup>2</sup>

- Avoir dès le départ une bonne vision d'ensemble des contrôles internes spécifiques de la fonction ou de processus audité ;
- Aider à identifier les objectifs de la mission d'audit interne ;
- Identifier les problèmes essentiels concernant le sujet ou la fonction ;
- Eviter d'omettre des questions importantes et qui sont pour le management des préoccupations
- D'actualité ;
- Ne pas tomber dans le piège des considérations abstraites, qui peuvent être intellectuellement séduisantes, voire amusantes, mais doivent être hors du champ des préoccupations de l'auditeur ;
- Enfin, et surtout permettre l'organisation des opérations d'audit.

### **c. Identification et évaluation des risques**

L'ensemble de la documentation récoltée lors de la précédente étape sera exploité par les auditeurs pour émettre une opinion sur les forces et faiblesses du domaine audité.

Cette opinion doit découler des conditions d'atteinte des objectifs de contrôle interne. C'est ainsi que l'auditeur construit le **TR** (Tableau des Risques).

Ce dernier présente de manière synthétique et argumentée les présomptions ou avis de l'auditeur sur chacun des thèmes analysés.

Le **TR** se présente comme suit :

---

<sup>1</sup> Jacques RENARD, **Théorie et pratique de l'audit interne**, Op.cit., p : 224.

<sup>2</sup> Idem.

Tableau N°2.2 : Tableau des Risques

Taches	Objectifs	Risques	Evaluation	Dispositif de contrôle interne	Constat
1					
2					
.					
.					
N					

Source : Jacques RENARD, Théorie et pratique de l'Audit Interne.

Avec :

- **Taches** : reprend chaque objet Audi-table après la décomposition de l'activité.
- **Risque** : recenser les risques.
- **Evaluation** : le degré de certitude de l'avis émis par l'auditeur sur la force ou la faiblesse.
- **Dispositif de contrôle interne** : elle s'exprime par rapport à un objectif de contrôle interne ou une caractéristique attendue pour assurer le bon fonctionnement d'une organisation.
- **Constat** : il s'agit généralement de donner les éléments justificatifs du jugement porté.

Une fois le TR établi, l'auditeur passe à l'étape suivante.

#### d. Définition des objectifs ou élaboration du référentiel (RO)

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

<sup>1</sup>E, BERTIN, Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international, op.cit., p : 42.

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

## **2.2. La phase de réalisation :**

La réussite de cette phase dépend en grande partie de la pertinence et de l'efficacité des travaux entrepris en phase de préparation par les auditeurs en charge de la mission.

Avant d'entamer leurs travaux, les auditeurs tiennent une réunion avec les audités dite réunion d'ouverture.

### **2.2.1. La réunion d'ouverture**

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

Cette réunion doit se tenir sur les lieux de déroulement de la mission afin d'enclencher les opérations et de rassembler les principaux acteurs. Dans cette réunion l'ordre du jour sera abordé. Ainsi six points essentiels seront étudiés au cours de cette rencontre :<sup>1</sup>

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

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

---

<sup>1</sup> Jacques Renard, *op.cit.*, p:248

### 2.2.2. Le travail sur le terrain

Il consistera à :

- Mener les enquêtes ;
- Effectuer les contrôles prévus dans le programme de vérification ;
- Etablir la fiche de travail (notamment les feuilles de couverture et les papiers de travail permettant de décrire les travaux et les tests effectués d'une part et de justifier les conclusions d'autre part) ;
- Rédiger les conclusions partielles sur les feuilles de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP).

### 2.2.3. La feuille de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP)

La FRAP est un papier de travail synthétique par lequel l'auditeur documente chaque dysfonctionnement. Elle facilite la communication avec l'audité.<sup>1</sup>

Le but d'un tel document est de mettre en évidence les dysfonctionnements et les solutions proposées comme remèdes.

Le principe majeur et premier de l'établissement de la FRAP est que chaque dysfonctionnement correspond à une FRAP qui doit contenir les éléments suivants :

- **Le « problème »** qui résume le dysfonctionnement rencontré. Le fait qu'il soit positionné en première position, précédent les faits, permet d'attirer l'attention du lecteur et son intérêt.
- **Les « faits »** qui le prouvent. Plusieurs faits sont généralement repris pour consolider et confirmer l'existence du problème.
- **Les « causes »** qui l'expliquent l'origine du problème. L'analyse causale est très importante dans la mesure où on s'en inspire très largement pour l'énoncé des recommandations.
- **Les « conséquences »** que cela entraîne. Il s'agit des conséquences potentielles ou réelles que cause un tel problème. Elles permettent de mesurer l'impact du phénomène relevé.
- **Les « recommandations »** qui le résolvent. Elles doivent répondre à l'interrogation suivante : quelles mesures prendre pour éviter qu'un tel dysfonctionnement se reproduise à l'avenir ?

On peut résumer le FRAP par le schéma suivant :

### Figure N°2.2 : La feuille de révélation et d'analyse des problèmes

---

<sup>1</sup> Jacques RENARD, Théorie et pratique de l'Audit Interne, préface de Michel Chaplain, Op.cit, P : 260.



source : réaliser par moi- même

Figure N° 2.3 : Modèle FRAP.

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

Source : Jacques RENARD, *op.cit.*, p : 269.

### 2.2.3.La réunion de clôture

En terminant la phase de réalisation par une réunion de clôture, sortons par un compte rendu composé de différents points entamés dans cette réunion.

Généralement les principaux points cités au cours de la réunion sont presque les mêmes que ceux de la réunion d'ouverture, donc on peut les signaler comme suit :

- Présentation ;
- Présentation de l'audit interne ;
- Présentation des objectifs réalisés dans la mission ;
- Présentation de l'observation remarquée pendant la mission.

### **2.3. La phase de conclusion**

Comme son nom l'indique, cette phase termine la mission d'audit. A l'issue de leurs travaux et investigations, les auditeurs dressent les conclusions de leur mission.

#### **2.3.1. Le projet de rapport de l'audit interne**

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

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

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

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

#### **2.3.2. Le rapport d'audit interne ou rapport final**

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

- Une page de garde comprenant le titre complet de la mission, la date, les auditeurs ayant participé à la mission.

---

<sup>1</sup> E. Bertin, Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international, op.cit. p : 44.

- L'ordre de mission, qui doit être placé en tête du rapport.
- Le sommaire.
- Une note de synthèse de deux à trois pages permettant aux destinataires principaux du rapport d'avoir l'essentiel des conclusions du travail d'audit, datée et signée par le chef de mission.
- Le rapport proprement dit.
- Les annexes.

### **2.3.3. Le suivi du rapport d'audit interne**

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

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

**Section 3 : L'Audit Interne et la maîtrise des risques dans l'entreprise**

L'audit interne a évolué dans le temps. Ainsi, en matière de management des risques, alors qu'autrefois, il intervient peu ou pas du tout, il s'implique aujourd'hui dans la vérification du processus et apporte souvent un soutien actif qui aide à l'amélioration de la performance de l'entreprise.

Le responsable de l'audit interne doit s'informer auprès du management et du conseil, du rôle attendu de l'audit interne dans le processus de management des risques de l'entreprise.

**1. Définition du management de risque****Définition 1 :**

Est un processus structuré, cohérent et continu, opérant dans toute l'organisation qui permet d'identifier et d'évaluer les risques, de décider des mesures à prendre et de rendre compte des opportunités et des menaces qui affectent la réalisation des objectifs de l'organisation.<sup>1</sup>

**Définition 2 :**

**Selon COSO :** « Le management des risques est un processus mis en œuvre par le Conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation.

Il est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter les organisations et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation ».

Selon ces définitions nous pouvons conclure que le management de risque est un processus qui a pour objet d'identifier les événements potentiels et d'évaluer les risques.

**Définition 3 :**

« Possibilité que se produise un événement qui aura un impact sur la réalisation des objectifs, le risque se mesure en termes d'impact et de probabilité ».<sup>2</sup>

**2. Les missions du management de risque**

**Selon COSO :** management de risque a pour missions de :<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> DUNAND-ROUX GILLES, DESPORTES BERTRAND, Le risk management en gestion pour compte de tiers, édition Economica, France, 2013, pp : 14-15.

<sup>2</sup> IFACI, la Méthodologie de Conduire une Mission d'Audit Interne, 2009, p : 60.

<sup>3</sup> CHRISTELLE PHILIPPE, Le management des risques de l'entreprise, édition EYROLLES, France, 2007, p : 326

- Contribuer à définir les politiques et identifier les acteurs du management des risques ( rôles, responsabilités, objectifs) ;
- Promouvoir les compétences en management des risques au sein de l'entreprise ;
- Aider à intégrer le management des risques dans les activités de planification et de Management ;
- Établir un langage commun ;
- Faciliter la mise en place d'un reporting risques et superviser ce processus ;
- Rendre compte à la DG et recommander les actions nécessaires pour améliorer le processus de management des risques.

### **3. Avantages du management des risques de l'entreprise**

Le management des risques peut aider de manière décisive l'organisation à gérer ses risques et à atteindre ses objectifs. Voici ses avantages : <sup>1</sup>

- Meilleures chances d'atteindre ses objectifs.
- Communication consolidée de risques disparates au niveau du Conseil.
- Meilleure compréhension des principaux risques et de toutes leurs conséquences.
- Identification et communication des risques transversaux au sein de l'entreprise.
- Recentrage de l'attention sur les aspects qui comptent vraiment.
- Moins de surprises ou de crises.
- Plus grande volonté de faire ce qu'il faut comme il faut.
- Meilleures chances de faire aboutir les changements.
- Capacité d'accepter des risques supérieurs, pour des avantages supérieurs.
- Prise de risque et de décision plus éclairée.

### **4. Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise**

Concernant le management des risques de l'entreprise, le rôle essentiel de l'audit interne consiste à apporter au Conseil une assurance objective quant à l'efficacité de cette activité, afin que les principaux risques de l'entreprise soient gérés correctement et que le système de contrôle interne fonctionne bien. <sup>2</sup>

#### **4.1. Rôles recommandés**

Lors de la définition du rôle de l'audit interne, les responsables de l'audit interne doivent en priorité se demander si l'activité constitue une menace pour l'indépendance et l'objectivité des auditeurs internes et si elle peut améliorer la gestion des risques, les contrôles et la gouvernance de l'organisation.

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

---

<sup>1</sup> Dunand-Roux GILLES, Desportes BERTRAND, Op. cit., p : 65.

<sup>2</sup> Philippe CHRISTELLE, Op-cit, pp : 317-318.

**4.2. Apporter une assurance**

L'une des principales missions de l'audit interne consiste à s'assurer que les processus de gestion du risque fonctionnent correctement et que les principaux risques sont maintenus à un niveau acceptable.

Il est probable que cette assurance proviendra de différentes sources. Parmi ces sources, l'assurance provenant de la direction est fondamentale, mais doit être complétée par une assurance objective, émanant principalement de l'audit interne.

Les autres sources sont l'audit externe et les examens par des experts indépendants.

L'audit interne apporte normalement des assurances dans trois domaines :

- Les processus de gestion du risque, à la fois concernant leur conception et leur fonctionnement.
- La gestion des risques classés dans la catégorie « majeurs », y compris l'efficacité des contrôles et autres mesures de maîtrise des risques ;
- La fiabilité et la qualité de l'évaluation et de la communication des risques et de l'état des contrôles.

**5. Les risques spécifiques à chaque fonction :**

**Tableau n°2.3 : les risques spécifiques à chaque fonction**

Fonctions dans l'organisation	Nature des risques associés
Gestion/ Finance	Risque boursier Risque comptable  Risque d'investissement
Logistique	Risques d'approvisionnement Risques liés à la production
Commercial	Insolvabilité des clients Risque concurrentiel
Informatique	Perte d'information  Sécurité et sauvegarde des données
Juridique	Sinistre, Fraudes  Risque environnementaux
Ressources humaines	Risque social, ...etc.

Source : Amina NADJI, les risques liés à l'activité de l'entreprise, thèse de doctorat en économie, CRIISEA, France, 2009, p : 45.

## **6. Les types du risque**

La notion de risque d'audit apparaît comme complexe et difficilement à saisir.

Cependant, le processus de formalisation de l'audit contemporain l'a décomposée en plusieurs éléments susceptibles d'être appréhendés individuellement et articulés de manière à pouvoir être utilisés par les praticiens.<sup>1</sup>

On distingue donc le plus souvent les composantes de risque suivantes :

L'IFAC (International Federation of Accountants) distingue trois composantes de risque :

- Le risque inhérent,
- Le risque de non contrôle,
- Le risque de non détection.

### **6.1. Le risque inhérent**

Correspond à la possibilité qu'une assertion comporte une anomalie qui pourrait être significative, soit individuellement, soit de manière cumulée avec d'autres anomalies, malgré les contrôles internes existants. Ce risque peut être décomposé en deux risques à savoir :

- Les risques généraux liés à l'entreprise.
- Les risques liés à la nature des opérations traités.

#### **6.1.1. Risques généraux liés à l'entreprise**

Il s'agit des risques qui sont de nature à influencer l'ensemble des opérations de l'entreprise. Chaque entreprise, selon le secteur dans lequel elle opère, sa structure et son organisation, possède des caractéristiques qui lui sont propres et qui rendent plus ou moins probables la concrétisation de ces risques potentiels. Pour contrôler une entreprise, l'auditeur doit donc identifier les risques qui la distinguent des autres.<sup>2</sup>

#### **6.1.2. Risque liés à la nature des opérations traitées**

Ce risque représente la possibilité qu'un compte ou un flux de transaction d'être erroné de façon significative.

On peut distinguer les données saisies en compatibilités en trois catégories. Chacune est porteuse de risques particuliers :

---

<sup>1</sup> Olivier HENBACH, **le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit financier, ligne approche par le contrat psychologique**, thèse de doctorat, Toulouse, France, 2000, p : 25.

<sup>2</sup> La norme n° 25 de l'I.F.A.C., Paragraphe 13.

- **les données répétitives**: l'activité habituelle de l'entreprise; achats, ventes, salaire...Elles sont traitées de manière uniforme en fonction des systèmes mis en place les risques sont donc liés à la Habilité de ces systèmes.
- **Les données ponctuelles** : elles sont complémentaires de procédures mais, saisies a des intervalles de temps plus au moins réguliers : inventaire physiques, évolutions de fin d'exercice...Elles sont porteuses de risques significatif lorsque leur saisie n'est pas organisée de façon fiable et il est donc important de les connaître à l'avance pour décider des contrôles qui devront être effectués.
- **Les données exceptionnelles** : ce sont des opérations ou des décisions qui sortent du domaine de l'activité courante : réévaluation, fusion, restructuration...L'entreprise ne disposent pas de critères préalables, d'éléments comparatifs, de personnel expérimenté pour ce type d'opération, les risques que des erreurs se produisent et ne soient pas détectées sont plus importants.

## 6.2. Le risque de non contrôle

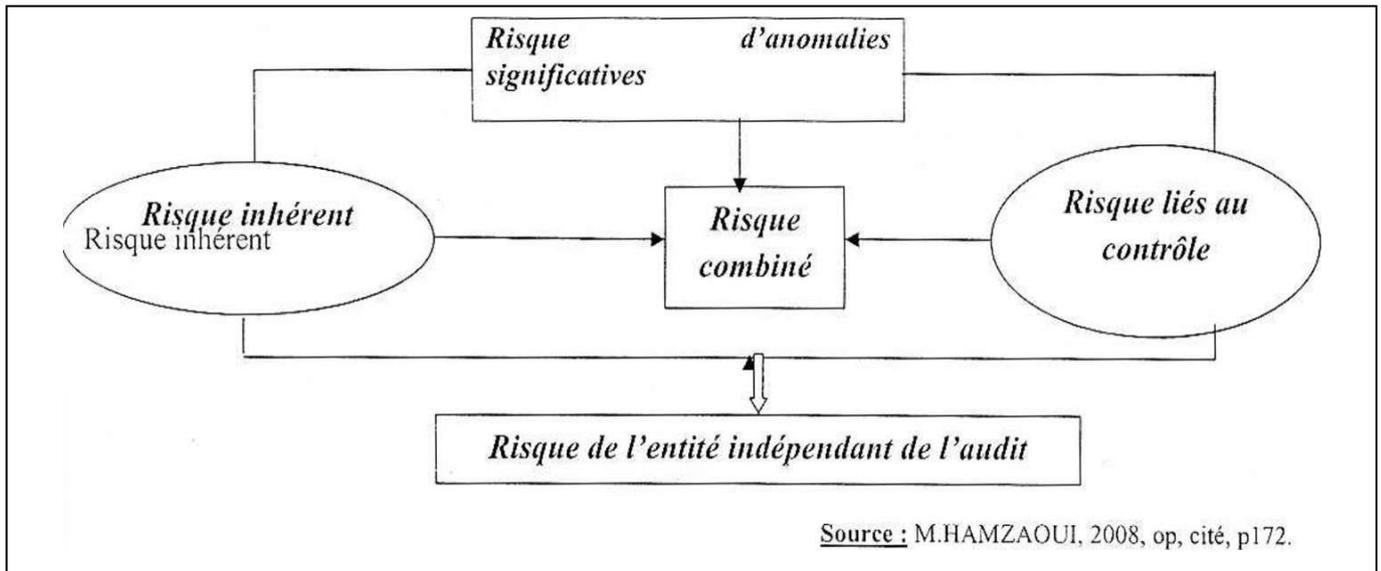
Le risque de non contrôle appelé encore risque lié au contrôle interne représente une anomalie, qui pourrait être significative isolément ou cumulée avec d'autres anomalies, ne se produise dans une assertion et ne soit ni empêcher ni corrigée par le contrôle interne de l'entité.

Ce risque dépend de l'efficacité avec laquelle la conception et le fonctionnement du contrôle interne permettent d'atteindre les objectifs de l'entité relative à l'établissement de ses états financiers. Il subsiste toujours un risque lié au contrôle.<sup>1</sup>

### Figure n°2.4 : Risque d'anomalies significatives.

---

<sup>1</sup> Olivier HENBACH, *Op cit.*, 2000, p : 15.



### 6.3. Le risque de non détection

Le risque de non détection est le risque que les procédures mises en œuvre par l'auditeur ne lui permettent pas de détecter une exactitude présente dans un solde de compte ou une catégorie

D'opération qui, seule ou ajoutée à l'autre inexactitude présentée dans d'autres soldes ou catégories d'opérations, pourrait être significative.

C'est donc le risque que les contrôles mise en œuvre par le reviseur ne détecter pas les erreurs dans un compte ou un flux de transaction.

Ils sont pour conséquence de pouvoir émettre au reviseur une opinion inappropriée sur les états financiers.

Ainsi, quel que soit les systèmes mise en place par une entreprise ou les contrôles de détections mise en œuvre par l'auditeur le risque existe toujours mais de niveaux différents.

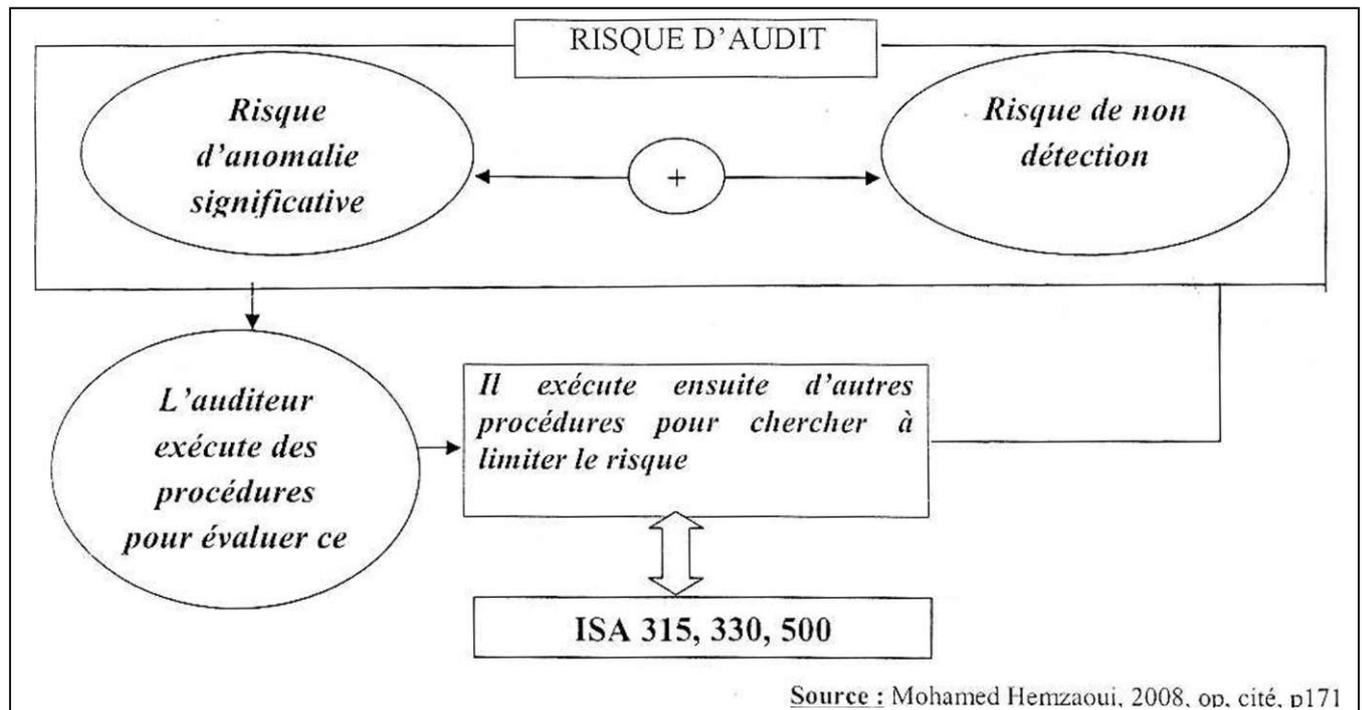


Figure n°2.5 : Risque d'audit

Ce schéma décrit le risque de non détection par l'auditeur c'est-à-dire l'auditeur ne détecte pas les anomalies significatives.

Le risque d'audit et donc le résultat de la combinaison des trois catégories de risques ci-dessus, ce que l'on représente souvent sous la forme mathématique <sup>1</sup>

$$RA = RI \times RCI \times RND$$

**RA** : Risque d'Audit

**RI** : Risque Inhérent

**RCI** : Risque du Contrôle Interne

**RND** : Risque de Non Détection

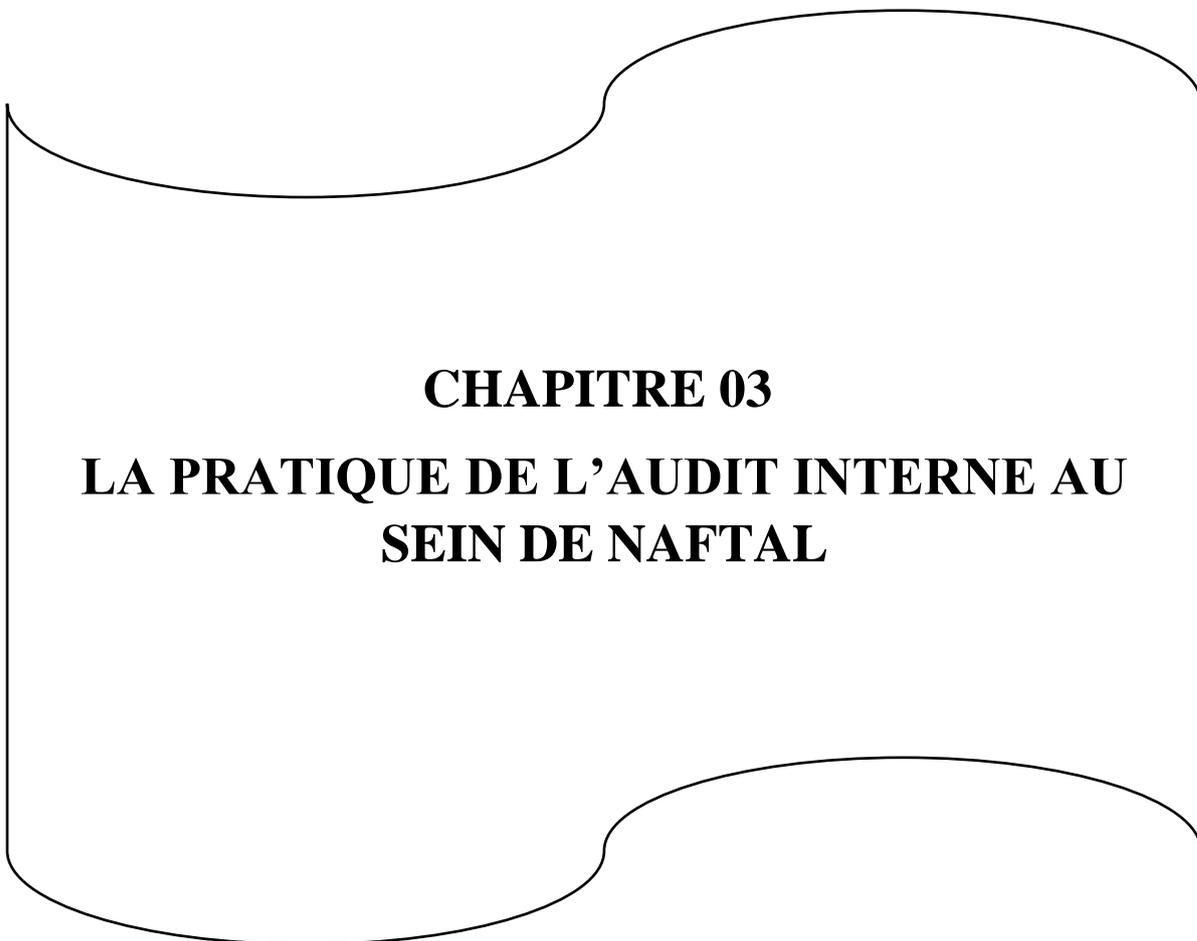
<sup>1</sup> Olivier HENBACH, Op cit., 2000, p : 15.

**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.

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 de production et de gestion, par la maintenance d'un contrôle interne lui-même performant.



**CHAPITRE 03**  
**LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE AU**  
**SEIN DE NAFTAL**

**Introduction**

Dans ce chapitre nous allons aborder l'aspect pratique de l'audit interne en prenant un cas au sein de NAFTAL pour mettre en pratique les notions et concepts fondamentaux abordés tout en long de notre mémoire .

Ainsi, ce chapitre se compose de trois (03) Sections. Nous entamerons la première Section par une présentation générale de NAFTAL (SPA), et pour la deuxième partie l'organisation de la Direction Audit , et la troisième Section est consacrée au déroulement d'une mission d'audit interne sur la gestion d'une Station en Gérant Direct d'Alger.

**Section 1 : Présentation de NAFTAL**

On présente dans ce chapitre quelques informations concernant la société nationale de distribution des produits pétroliers dénommée NAFTAL.

**1. Historique**

Issue de SONATRACH, l'Entreprise ERDP (Entreprise de Raffinage et de Distribution des Produits Pétroliers) a été créée par le décret n 80/101 DU 06 Avril 1980, entrée en activité en Juin 1982 ; elle était chargée de l'industrie du raffinage et de la distribution des produits pétroliers sous le sigle NAFTAL. En 1987 l'activité raffinage est séparée de l'activité de distribution.

La raison sociale de la société change suite à cette séparation des activités et NAFTAL est désormais chargé de la commercialisation et de la distribution des produits pétroliers et dérivés. A partir du 18/04/1998 elle change de statut et devient une société par action (SPA), dotée d'un capital social de 15.650.000.000 DA, qui est une filiale à 100% de SONATRACH, dont les actions sont détenues en totalité par cette dernière.

Le siège social de NAFTAL est situé à Alger, route des dunes BP 73, CHERAGA.

**2. Mission principale de NAFTAL**

- Organiser et développer l'activité de commercialisation et de distribution des produits pétroliers et dérivés ;
- Stocker, transporter tout produit pétrolier commercialisé sur le territoire national ;
- Veiller à l'application et au respect des mesures relatives à la sécurité industrielle, la sauvegarde et la protection de l'environnement, en relation avec les organismes concernés ;
- Procéder à toute étude de marché en matière d'utilisation et de consommation des produits pétroliers;
- Développer en permanence ses infrastructures pour satisfaire les besoins exprimés sur le marché ;
- Développer et mettre en œuvre les actions visant à une utilisation optimale et rationnelle des infrastructures et moyens ;
- Développer une image de marque de qualité.

**3.Stratégie de NAFTAL**

Les axes majeurs de la stratégie de NAFTAL sont :

- Le développement d'une nouvelle culture managérat, ambitieuse, innovante et exigeante ;
- Le développement et l'amélioration de la rentabilité des ses activités
- La fidélisation de sa clientèle ;

- Une exploitation de toutes les opportunités offertes par la mondialisation tant au niveau national qu'international ;
- Le renforcement de sa position de leader de la distribution des produits pétroliers au plan national ;
- La pénétration des marchés extérieurs tout en axant ses efforts sur les marchés maghrébins et africains ;
- La rationalisation de son portefeuille en donnant la priorité au développement et à la croissance sélective des produits à forte valeur ajoutée ;
- L'adaptation de son organisation et de son mode de fonctionnement aux mutations de l'environnement ;
- La consolidation des activités principales et la poursuite de la décentralisation des activités opérationnelles ;

#### **4. Produits commercialisés par NAFTAL**

- Les Gaz du Pétrole liquéfiés (GPL) sont : le Propane et le Butane ;
- Les Carburants et combustibles terre sont : le GPL/ C, les essences (Normal, super et sans Plomb ;
- Les Carburants et Combustibles Avion et Marine sont : le kérosène (Jet A1), l'Avgas, Bunker C, Divers Fuels ;
- Les Lubrifiants sont : les Huiles moteurs, les huiles industrielles, les huiles de transmission et les graisses ;
- Les Bitumes sont : les bitumes purs, les bitumes oxydés et les bitumes fluides ainsi les émulsions de bitumes ;
- les produits spéciaux sont : les solvants, les cires, les raffinés et les extraits aromatiques.
- les pneumatiques.

#### **5. Moyens de distribution de NAFTAL**

- Plus de 9 millions de tonnes de produits pétroliers ;
- Un réseau de distribution de 2600 stations de service qui assurent la couverture de l'ensemble du territoire national ;
- Un personnel qui capitalise une expérience de plus de 25 années dans le domaine de la distribution ;
- 41 centres enfûtages GPL ;
- 02 centres vrac GPL ;
- 52 dépôts relais GPL ;
- 24 centres de convertisseurs sirghaz (GPL/C) ;
- 48 dépôts carburants ;
- 47 centres de distribution ;
- 15 centres bitumes ;
- 24 centres lubrifiants et pneumatiques ;
- 30 centres aviation ;
- 06 centres marins ;

- Plus de 6000 véhicules et engins de transport et de distribution.

### **6.Organisation général de la société NAFTAL**

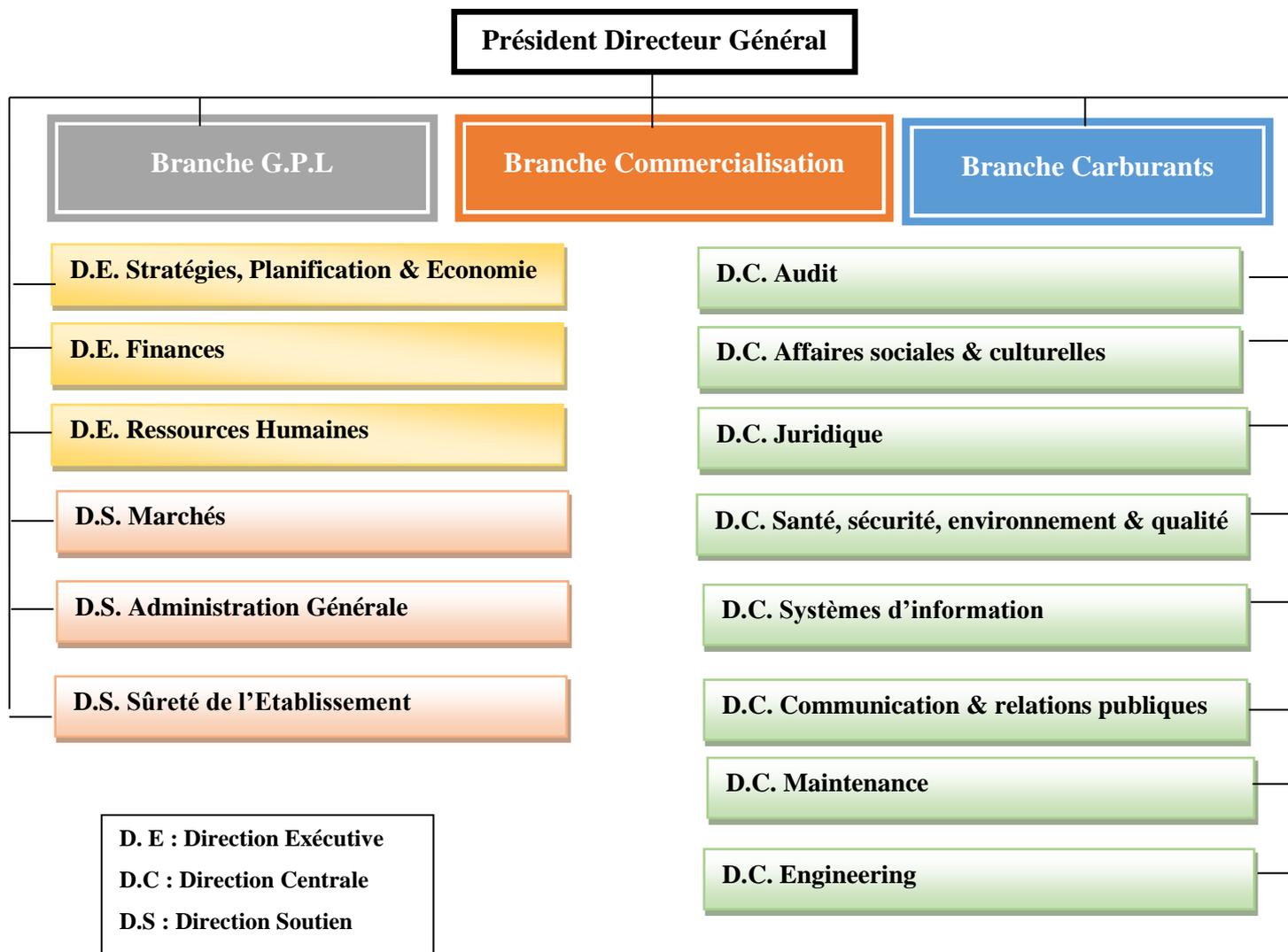
Le but de la fonction organisation consiste à regrouper les ressources de l'entreprise d'une manière ordonnée et à répartir les individus selon un modèle acceptable leur permettant de remplir les tâches qui leur sont assignées.

Ce modèle doit établir des relations d'autorité entre les diverses structures, il s'agit de diviser l'objectif global de l'entreprise en diverses tâches individuelles et de les regrouper en services, départements, directions, sous la responsabilité d'un manager à qui l'autorité nécessaire sera déléguée.

L'organisation de NAFTAL est articulée autour de structures centrales chargées de la définition de la politique du suivi et du contrôle des activités de l'entreprise, et de structures opérationnelles autour des produits pétroliers.

Ces structures opérationnelles ont pour mission la distribution de l'ensemble des produits commercialisés par NAFTAL dans les champs d'influence d'une ou de plusieurs wilayas.

Figure n°3.1 : Organigramme de la macro structure de NAFTAL



Source : document interne NAFTAL

Comme on le constate, NAFTAL est organisée selon un organigramme mis en place en trois (03) structures principales qui sont :

**6.1. La Direction Générale** est constituée d'un staff composé : d'un comité Exécutif ; d'un Comité Directeur ; des Conseillers ; d'un Chef de projet.

**6.2. Les structures fonctionnelles** qui sont composées de trois Directions :

**A. Directions Exécutives** qui sont au nombre de trois (03) :

- Direction Exécutive Stratégies, Planification & Économie ;
- Direction Exécutive Finance ;

- Direction Exécutive Ressources Humaines.

**B. Directions Centrales** qui sont au nombre de huit (08) :

- Direction Centrale Affaires Sociales & Culturelles ;
- Direction Centrale Audit ;
- Direction Centrale Hygiène, Sécurité, Environnement et Qualité ;
- Direction Centrale Maintenance ;
- Direction Centrale Engineering ;
- Direction Centrale Juridique ;
- Direction Centrale Systèmes d'Information ;
- Direction Centrale Communication & Relations Publiques ;

**C . Directions de Soutiens** qui sont au nombre de trois (03) :

- Direction Administration Générale ;
- Direction des Marchés ;
- Direction Sûreté Interne de l'Etablissement.

**6.3. Les Structures Opérationnelles** sont composées de trois (03) Branches d'Activités :

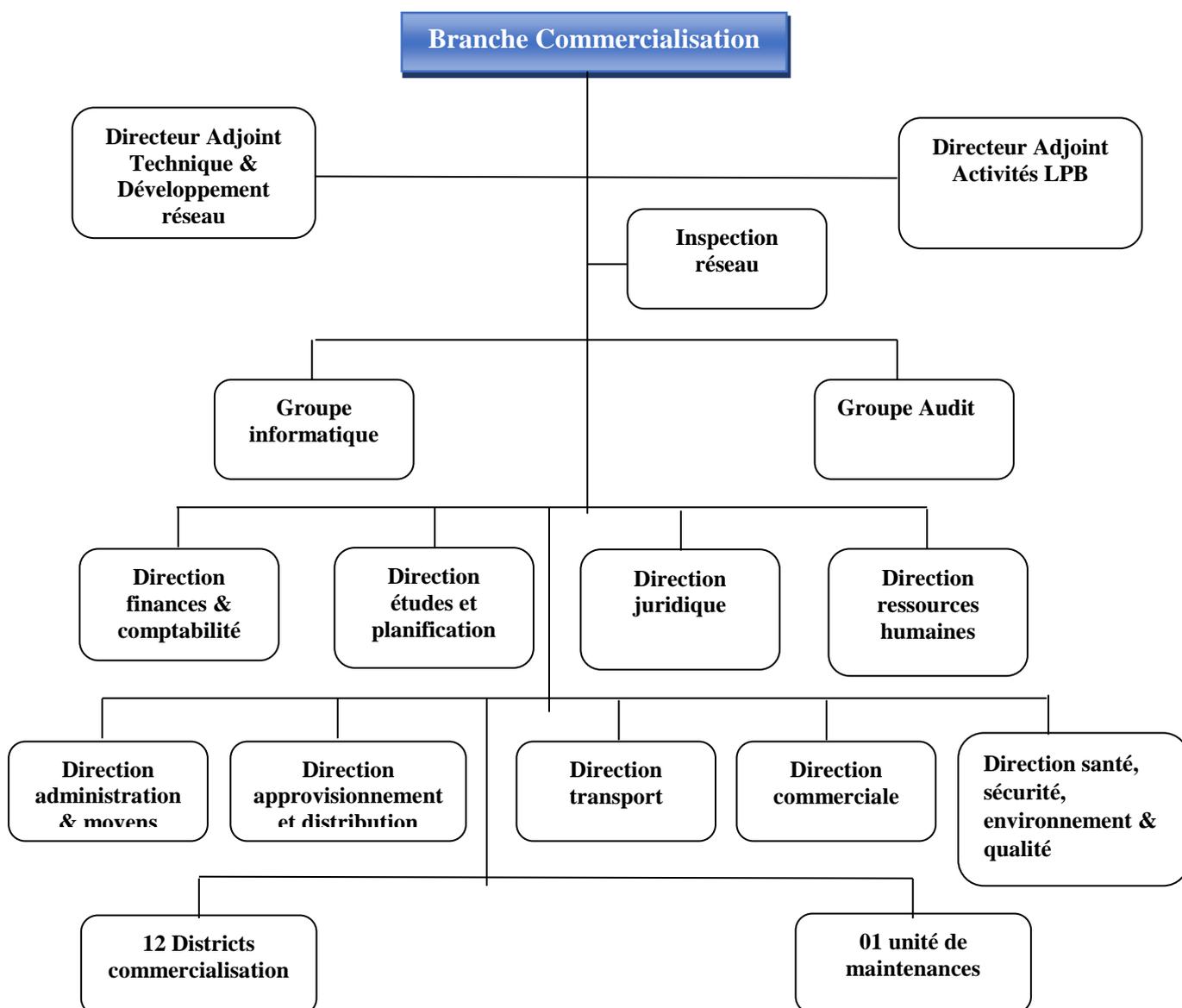
- Branche Carburants ;
- Branche Commercialisation ;
- Branche GPL.

Notant que à l'intérieure de chaque Branche d'Activités on trouve un Groupe d'Audit.

Remarque: les groupes d'audit sont liés fonctionnellement à la direction centrale audit et administrativement à leurs branches respectives.

## 7.Présentation de la branche commercialisation

Figure n°3.1: Organigramme de la Branche Commercialisation



Source : document interne NAFTAL

### 7.1. Missions de la Branche Commercialisation

La Branche Commercialisation est chargée de :

- Commercialiser les produits pétroliers Carburants, Lubrifiants, Pneumatiques et Bitumes;
- Proposer toutes mesures en vue d'adapter l'organisation de la Branche à la vision stratégique de l'entreprise ;

- Mettre en place des systèmes de gestion performants et assainir et actualiser la nomenclature des postes de travail ;
- Assurer les prestations de services sur l'ensemble de points de vente ;
- Gérer, suivre et contrôler les relations avec la clientèle carburants, lubrifiants, pneumatiques et bitumes (réseau de stations-service, gros consommateurs & autres clients) ;
- Élaborer et mettre en œuvre la stratégie de marketing du réseau stations-service ;
- Gérer, contrôler et suivre le réseau commercial ;
- Procéder à des inspections régulières pour s'assurer de la qualité des services, du respect des normes de sécurité et de gestion ;
- Évaluer et procéder à l'achat des équipements nécessaires à la maintenance et à la rénovation du réseau ;
- Élaborer et mettre en œuvre une stratégie de développement du réseau (modernisation, réhabilitation et mise en conformité) ;
- Promouvoir le développement du GPL/Carburant (Sirghaz) ;
- Initier et coordonner les actions de communication destinées à la promotion et la vulgarisation des produits;
- Initier, diriger et superviser les études du marché ;
- Mettre en place, contrôler et évaluer la force de vente des Districts;
- Promouvoir une politique d'amélioration de la qualité de service et d'accueil de la clientèle ;
- Définir un plan de production par station-service, centre de conversion sirghaz et autres points de ventes et en suivre l'exécution ;
- Veiller au maintien d'image de marque et de la qualité des prestations sur l'ensemble des points de vente ;
- Assurer la prise en charge des nouveaux clients (réception dossiers et analyse préliminaire avant envoi aux districts commercialisation pour codification) et des dossiers des clients existants ainsi que la gestion, y compris en matière de recouvrement, des comptes clients ;
- Veiller à l'équilibre financier des activités de commercialisation et, le cas échéant, recommander et mettre en œuvre les mesures correctives;
- Analyser, consolider et recommander à l'approbation de la hiérarchie les plans et budgets de fonctionnement et d'investissements de la Branche.

## **7.2. Missions du District Commercialisation**

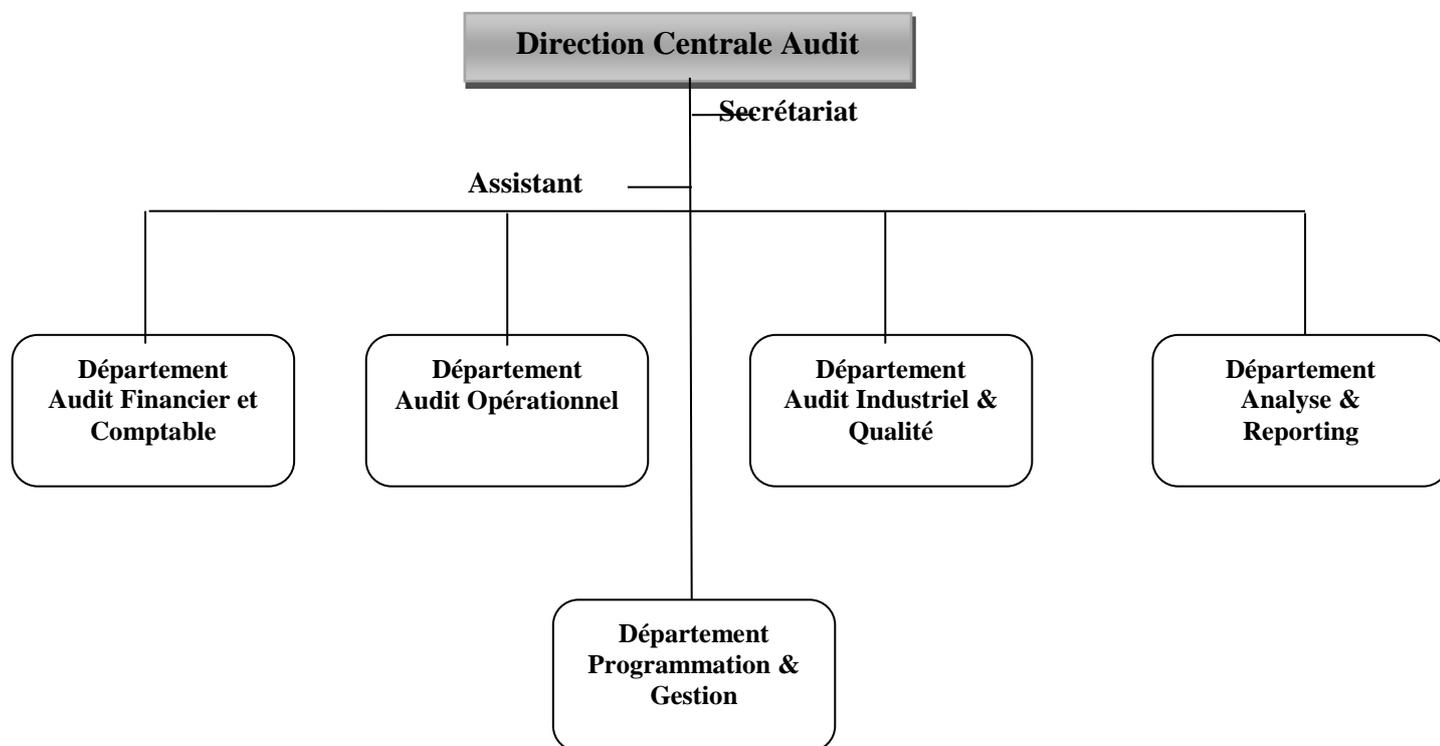
- Commercialiser les Carburants, Pneumatiques, Lubrifiants et le butane à travers le réseau de stations GD, GL, PVA et RO ;
- Gérer, organiser, promouvoir et développer l'activité de commercialisation, distribution des carburants, lubrifiants et pneumatiques et autres prestations ;
- Assurer le suivi et la gestion des gros consommateurs ;

- Assurer le service après ventes auprès de la clientèle en matière des lubrifiants et pneumatiques (préconisations, spécifications);
- Exécuter les plans, budgets arrêtés par la Branche Commercialisation et communiquer régulièrement des états d'exécution ;
- Assurer la gestion, l'exploitation et la maintenance du réseau GD ;
- Assurer la maintenance du réseau de stations GL ;
- Appliquer les procédures et normes en matière de gestion et exploitation du réseau stations-service et centres de conversion sirghaz ;
- Appliquer les plans et programmes d'actions du développement du réseau, suivre et contrôler la réalisation des travaux ;
- Coordonner, contrôler et animer les activités des antennes et agences commerciales ;
- Analyser les marchés du District, proposer et mettre en œuvre toutes actions marketing susceptibles de renforcer la position du District ;
- Promouvoir l'image de marque de l'Entreprise ;
- Diriger le personnel du District et veiller au respect de la réglementation en vigueur dans les domaines d'activité technique, commercialisation, sécurité, sûreté, environnement, finances, comptabilité, fiscalité, assurance, législation et relations de travail ;
- Veiller à l'application des politiques, règles et procédures de la Branche et de l'Entreprise dans les domaines de la gestion, de la maintenance réseau, du développement, de la sécurité, des ressources humaines ;
- Veiller à la tenue rigoureuse de la comptabilité des flux physiques et financiers ;
- Suivre et procéder au recouvrement des créances détenues sur les tiers ;
- Tenir la comptabilité générale et élaborer le bilan consolidé du District ;

**Section 02 : Structure de la Direction Centrale Audit****1. Historique et présentation de la Direction Central Audit**

- Jusqu’à Mars 1998, la fonction audit interne était assurée par un département rattaché à la Direction Centrale Finances, dont la principale mission se limitait à l’audit financier et comptable ;
- Mars 1998, création de la Direction Audit & Systèmes d’Informations « A.D.S » - Décision n°S.490 du 31/03/1998 ;
- Novembre 1998, modification de l’organisation de la Direction « A.D.S », définissant les missions, tâches et responsabilités de la Direction et des Départements – Décision n°S.510 du 15/11/1998 ;
- Le 14 Août 1999, création de trois (03) Directions Régionales (Est, Centre et Ouest) relevant de la Direction «A.D.S » ;
- Décembre 2002, la Direction Audit & Systèmes est érigée en Direction Centrale Audit « D.C.A » avec une dissolution des Directions Régionales et transfert de l’activité systèmes d’informations à la Direction Systèmes Informatiques et Procédures « S.I.P » - Décision n°S.713 du 01/12/2002 ;
- Avril 2004, modification du schéma d’organisation détaillé de la « D.CA » en deux (02) Sous Directions Audit et Programmation et Analyse - Décision n°S.788 du 03/04/2004;
- Novembre 2004, rattachement du Secrétariat Technique Central des Marchés qui relevait de la Direction Exécutive Stratégie, Planification et Economie « D.E.S.P.E » à la  
« D.C.A » - Décision n°S.788 R1 du 06/11/2004 ;
- Mai 2005, création des groupes audit au sein des Branches d’activités – Décision n°S.819 du 24/05/2005 ;
- Juillet 2005, le Secrétariat Technique Central des Marchés est renommé Secrétariat Central des Marchés – Décision n° S788. R2 du 25/07/2005 ;
- Juin 2008, le Secrétariat Central des Marchés est érigé en Sous-Direction des Marchés – Décision n°788 R4 du 21/06/2008 ;
- Septembre 2010, réaménagement de l’organisation de la « D.C.A » – Décision n° 788. R7 du 30/09/2010.

Figure n°3.3 : Organigramme de la Direction Centrale Audit



Source : document interne NAFTAL

## 2. Les missions principales de la Direction Central Audit

- Définir et mettre en œuvre une politique d'audit qui s'inscrit dans la politique générale audit du Groupe SONATRACH ;
- Veiller à l'animation du système de contrôle interne au sein de l'entreprise ;
- Veiller au respect des politiques et procédures de l'entreprise ;
- Elaborer le plan d'audit et veiller à sa mise en œuvre ;
- Réaliser les missions d'audit confiées par le management ;
- Veiller au respect et à l'application des référentiels d'audit interne et des transactions commerciales du Groupe SONATRACH ;
- Collaborer avec le commissaire aux comptes dans le cadre de l'audit légal ;
- Piloter le processus de passation des marchés, conformément aux dispositions réglementaires ;
- Élaborer, diffuser la procédure de passation des marchés de la société et son actualisation en fonction des amendements du Groupe SONATRACH ;
- Assurer le secrétariat de la Commission des Marchés Entreprise ;
- Veiller, en relation avec les structures de la société, à la mise à jour des applications banque de données transactions commerciales NAFTAL et SONATRACH ;

- Assurer la mise à jour et la diffusion des listes des sociétés exclues des marchés de la société et du Groupe SONATRACH ;
- Formaliser les dossiers d'exclusion à transmettre à la Direction Juridique de SONATRACH ;
- Assurer le reporting en matière d'audit interne et de transactions commerciales ;
- Veiller à la formation continue visant à renforcer le professionnalisme du collectif .

### **3.Taches et responsabilités des chefs de départements**

#### **3.1. chef de département Programmation &Gestion**

- Elaborer le programme d'Audit ;
- Suivre la réalisation du programme d'Audit ;
- Programmer, organiser et faire les démarches nécessaires à l'exécution des missions d'Audit ;
- Réunir les données pour constituer et tenir à jour les dossiers permanents des structures de l'Entreprise ;
- Veiller à la gestion et à la conservation dans des conditions adéquates et sécurisantes des dossiers d'audit ;
- Participer aux activités de recherche pour développer et mettre à jour les manuels d'audit interne comportant les objectifs de la fonction, les programmes et techniques de vérification ;
- Assurer le recueil et la mise à jour des procédures, des lois et règlements en vigueur ;
- Assurer la gestion administrative du personnel de la structure audit en relation avec les structures concernées de l'Entreprise ;
- Elaborer et suivre le budget de la structure audit ;
- Assurer la gestion administrative des moyens matériels de la direction ;
- Elaborer des statistiques et constituer une banque de données de l'activité audit ;
- Proposer des plans pour le recrutement, la mise à niveau et la formation du personnel en vue de développer les compétences ;

#### **3.2. Chef de département Audit Financier et Comptable**

- Organiser selon le programme annuel, le planning des missions d'audit relevant de son domaine d'activité ;
- Superviser les travaux des Chefs de Mission et des Auditeurs placés sous sa responsabilité ;
- Examiner et approuver l'objet, l'étendue et la méthodologie à suivre pour chaque mission d'audit ;
- Définir avec les chefs de mission, le plan de charge de chaque mission d'audit, la méthodologie, la durée et l'effectif nécessaire à sa réalisation ;
- Diriger l'exécution des missions d'audit particulières ;
- Assister les Chefs de Mission dans l'élaboration des rapports d'audit ;

- Elaborer les synthèses périodiques des rapports d'audit ;
- Valider les rapports avec l'équipe Audit ;
- Proposer des recommandations à formuler aux structures opérationnelles ;
- Etablir des comptes rendus sur la gestion des missions d'audit et les conditions de leur déroulement ;
- Participer aux travaux d'adaptation et d'actualisation des techniques de vérification et de mise à jour des manuels d'audit ;
- Participer à l'élaboration du programme annuel d'audit ;
- Veiller au développement des capacités et aptitudes professionnelles du personnel placé sous son autorité, par le biais de formation, de recyclage ou de perfectionnement ;
- Diriger le personnel sous son autorité, lui assigner des tâches et objectifs et évaluer ses performances, veillées à la discipline et au développement de l'esprit de groupe ;
- Veiller à l'archivage des documents et supports de sa structure.

### **3.3. Chef de Département Audit Opérationnel**

- Diriger l'exécution des missions d'audit particulières ;
- Assister les Chefs de Mission dans l'élaboration des rapports d'audit ;
- Élaborer les synthèses périodiques des rapports d'audit ;
- Proposer des recommandations à formuler aux structures opérationnelles ;
- Établir des comptes rendus sur la gestion des missions d'audit et les conditions de leur déroulement ;
- Participer aux travaux d'adaptation et d'actualisation des techniques de vérification et de mise à jour des manuels d'audit ;
- Participer à l'élaboration du programme annuel d'audit ;
- Proposer, à la réalisation, tout programme de formation en matière d'exécution des audits des activités produits ; Proposer des actions de formation ou de recyclage au profit des potentialités existantes au sein de sa structure, en vue de développer leur capacités et aptitudes professionnelles ;
- Diriger le personnel placé sous son autorité, lui assigner des tâches et objectifs et évaluer ses performances,
- veiller à la discipline et au développement de l'esprit de groupe.

### **3.4. Chef de Département Audit Industriel et Qualité**

- Assister les chargés de mission dans l'élaboration des rapports d'audit ;
- Proposer des recommandations à formuler aux structures opérationnelles ;
- Etablir des comptes rendus sur la gestion des missions d'audit et les conditions de leur déroulement ;
- Participer aux travaux d'adaptation et d'actualisation des techniques de vérification et de mise à jour de manuels d'audit ;

- Proposer, à la réalisation, tout programme de formation en matière d'exécution des audits des activités produits ;
- Veiller à l'archivage des documents et supports de sa structure.

### **3.5. Chef de Département Analyse et Reporting**

- Élaborer et Soumettre à l'appréciation de la Direction Générale des rapports de synthèse d'audit en vue de susciter les orientations et/ou les décisions requises ;
- Élaborer le rapport annuel d'audit et les rapports d'activité périodiques ;
- Évaluer l'efficacité des procédures et systèmes de contrôle interne sur la base des rapports d'audit ;
- Suivre la mise en place et apprécier la pertinence des corrections apportées aux déficiences constatées ;
- Déterminer, en fonction de l'évaluation du risque, les activités et les aspects à soumettre à l'audit ;
- Veiller aux respects des standards et normes d'audit admis ;
- Collaborer aux missions de contrôles externes (contrôle légal, consulting, contrôle financier..) ;
- Évaluer l'efficacité des procédures et systèmes de gestion mis en place et proposer les modifications appropriées ;
- Veiller au suivi et au contrôle des contrats de la société ;

## **4. Organisation du travail d'audit au sein de NAFTAL**

Le travail est organisé principalement dans l'application de la charte d'audit , code d'éthique pour la pratique professionnelle de la fonction d'audit interne résumé comme suit :

### **4.1.La charte d'audit**

NAFTAL a décidé de se doter d'un audit interne à la hauteur des meilleures pratiques de ce métier.

La présente Charte établit le rôle, l'organisation, les champs d'application et d'intervention de l'audit interne et constitue un référentiel des droits et devoirs des Auditeurs Internes de l'entreprise à respecter dans le cadre de leur activité. Elle présente en outre les grandes lignes méthodologiques mises en œuvre pour la réalisation d'une mission d'audit interne.

Les définitions à retenir sont :

**Champ d'application** : Le champ d'application de l'audit interne définit le périmètre dans lequel l'activité d'audit interne s'exerce. Pour NAFTAL il s'agit de la totalité des structures juridiques dans lesquelles elle participe et pour lesquelles la possibilité d'exercer un audit a été dûment spécifiée.

**Champ d'intervention** : Le champ d'intervention définit le périmètre dans lequel une mission d'audit interne peut être amenée à investiguer en vue d'atteindre les objectifs fixés.

#### **4.2.Role de l'audit interne**

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à NAFTAL une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée.

Il l'aide à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle interne et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

#### **4.3.Méthodologie**

Les pratiques d'audit interne utilisées au sein de NAFTAL sont alignées sur les normes internationales de l'Institut des Auditeurs Internes (IIA).

Une mission d'audit interne standard se déroule en trois phases :

- Une phase de préparation réalisée principalement au sein de la structure d'Audit Interne ;
- Une phase de réalisation caractérisée par une intervention sur le terrain au sein de l'entité auditée, au cours de laquelle tout responsable de la structure auditée est tenu de donner aux auditeurs l'accès à tous les dossiers, documents et personnes utiles à l'achèvement des objectifs de la mission ;
- Une phase de conclusion, réalisée au sein de la structure d'Audit Interne et aboutissant à l'élaboration d'un rapport qui présente les constats et recommandations induits par les résultats de la mission.

#### **4.4.Code d'éthique et de comportement professionnel des auditeurs internes**

Compte tenu de la confiance placée en l'Audit Interne pour donner une assurance objective sur tous les actes de gestion opérés, les processus de gestion des risques et de contrôle de NAFTAL, les auditeurs internes disposent d'un cadre de référence auquel il est requis de se conformer.

Ce cadre intègre à la fois la définition de l'Audit Interne, le code de déontologie, les normes et les modalités pratiques d'application édictés par l'Institut des Auditeurs Internes (IIA).

Par ailleurs l'auditeur interne est tenu de respecter les conventions collectives et les règlements intérieurs en vigueur au sein de l'entité.

Le code d'éthique est pour rôle de fournir des lignes de conduites pour la pratique de l'Audit Interne au sein de NAFTAL en incluant deux composantes essentielles, à savoir :

- **Principes fondamentaux** pertinents pour la profession et pour la pratique de l'Audit Interne ;
- **Règles de conduite** décrivant les normes de comportement attendues des auditeurs internes. Ces règles sont une aide à la mise en œuvre pratique des principes fondamentaux.

Le Code d'éthique et de comportement professionnel a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de l'Audit Interne de NAFTAL et de fournir des lignes de conduites dans le cadre

- De l'exécution des missions d'audit d'assurance et de conseil ;
- De la résolution des conflits et situations imprévues : tout conflit ou activité imprévus doivent être résolus conformément aux normes et au code d'éthique et de comportement professionnel
- De la communication des conclusions à d'autres personnes que les commanditaires ou bénéficiaires des prestations : outre les accords obtenus des bénéficiaires et commanditaires, des dispositions de la charte d'audit, des règles procédures, règlement internes et directives, l'auditeur se réfère au code d'éthique et de comportement professionnel et à toute disposition légale et réglementaire ;
- De la supervision, des activités d'assurance et d'amélioration qualité ;
- Des prestations des auditeurs externes, devant être menées conformément aux normes ;
- Du comportement global de l'auditeur (exemplarité).

## **5. Typologie de mission d'audit NAFTAL**

### **5.1. Mission programmée**

Les actions planifiées ont pour but de consolider l'exercice du contrôle interne, par une évaluation, fondée sur le risque, des processus d'activités de la société au niveau opérationnel et au niveau financier et comptable.

Tournées vers des missions d'assurance, elles consisteront à apprécier dans quelle mesure le dispositif du contrôle interne permet d'assurer :

- la sécurité des actifs ;
- la fiabilité des informations financières et opérationnelles ;
- l'application des instructions et des orientations fixées par la Direction Générale ;
- la conformité aux lois et règlements ;
- l'optimisation des ressources de l'Entreprise.

### **5.2.Mission commandée**

En parallèle des actions planifiées, la Direction Centrale Audit et les Groupes Audit des Branches d'activités sont appelés à mener des audits hors plan, c'est à dire des missions demandées par le management.

La demande hors plan peut émaner du Président Directeur Général, des Directeurs de Branches, des Directeurs Exécutifs et des Directeurs Centraux pour la prise en charge des missions non inscrites préalablement au plan d'audit interne annuel. (**Annexe 01**)

**Section 03 : Une mission d'audit interne au sein de NAFTAL**

Nous avons déjà exposé, les différentes étapes du déroulement d'une mission d'audit : la phase d'étude, la phase de réalisation, ainsi que la phase de conclusion.

Dans ce qui va suivre, et pour bien consolider les acquis théoriques antérieurement relatés, nous allons tenter d'appliquer cette démarche à un cas pratique concret.

Nous avons pour cela choisi une mission d'audit de la gestion de la station en Gérance Directe (GD) d'Alger inscrit au plan d'audit de NAFTAL , au titre de l'exercice 2019.

Nous tenons à signaler que pour raisons de confidentialité , les résultats de la mission d'audit traitée dans cette section , ont été présentés dans notre projet en prenant en considération ce principe d'où les informations présentées sont à titre indicatifs , néanmoins , la méthodologie de la conduite de la mission a été restituée fidèlement .

Nous tenons à signaler aussi, que les différentes annexes présentées dans notre recherche ont été élaborées par nous-même, sur la base d'informations recueillies auprès de la direction concernée, car ces documents sont confidentiel.

Nous allons voir dans la première partie les différentes phases de réalisation de la mission d'audit de la gestion de la station en Gérance Directe (GD) d'Alger, commençant par la préparation ensuite réalisation pour terminer enfin par la phase de conclusion. Et constater par la suite la contribution de l'audit interne dans la performance de NAFTAL .

**1. Le déroulement de la mission**

Au préalable précisons ce qu'il entend par mission d'audit interne .elle est à apprécier deux critères : le champ d'application et la durée.

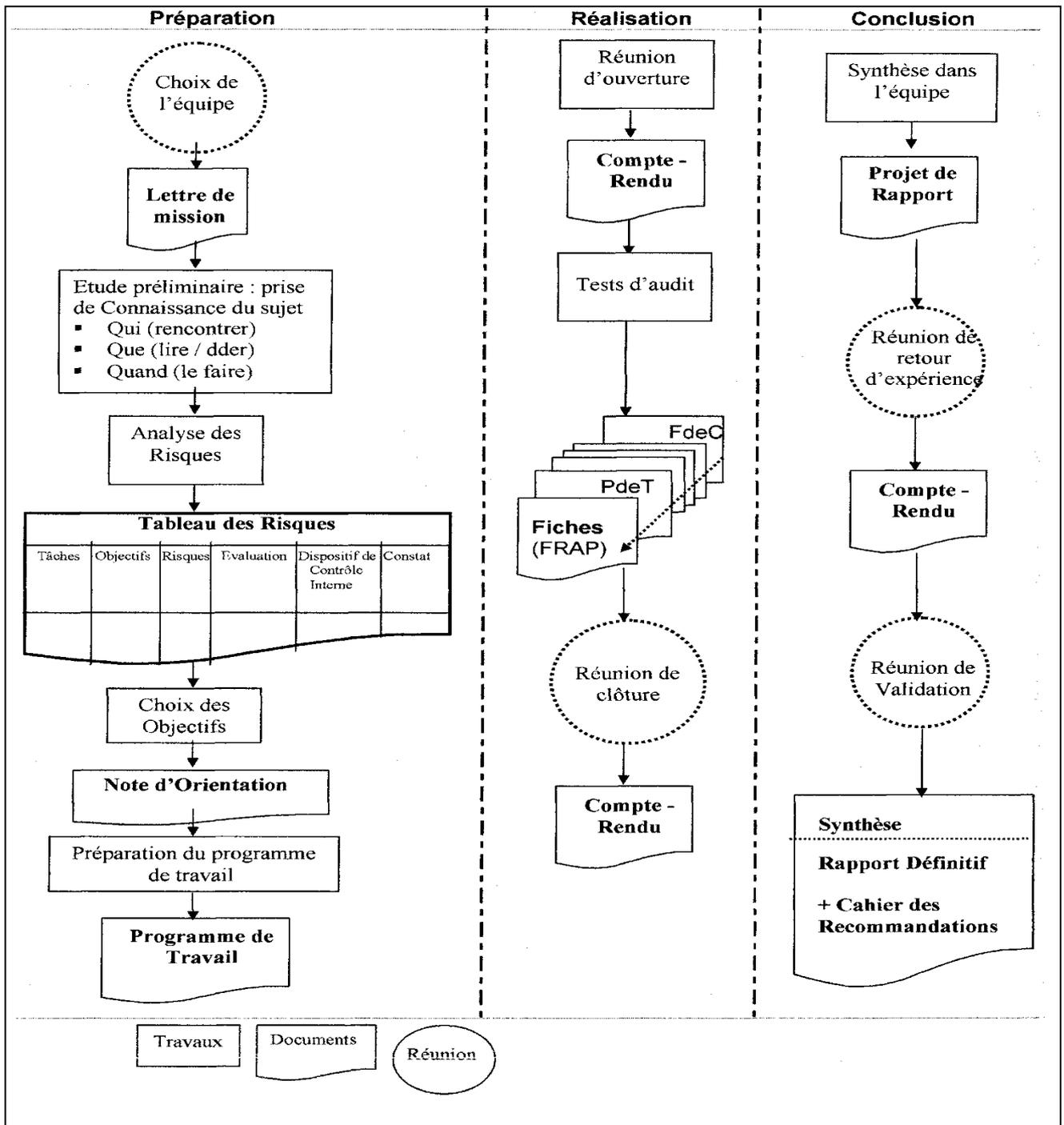
Une intervention d'audit prend la forme d'un diagnostic. L'auditeur étudie les pratiques de services ou des entités audités en vue d'apprécier la qualité du contrôle interne de l'objet de la mission

Le cas échéant, il repère les éventuels dysfonctionnements ou insuffisance, en recherche les causes et on démontre les conséquences, puis développe, en collaboration avec l'audité des recommandations et plan d'action apte à améliorer la situation .il revient ensuite au responsables concerné de s'engager sur la mise en œuvre de ses plans d'action (désignation de responsable, calendrier de réalisation...)

Une mission d'audit est composée de trois phases fondamentales à savoir :

- **une phase de préparation** : le temps consacré à cette étape est en moyennes de 20 % du temps total prévu pour la mission ;
- **une phase de réalisation** : le temps consacré à cette étape est en moyennes de 60 % du temps total prévu pour la mission ;
- **une phase de conclusion** :le temps consacré à cette étape est en moyennes de 20 % du temps total prévu pour la mission ;Ces trois phases figurent dans le diagramme de la conduite d'une mission d'audit qui est le suivant:

Figure N°3.4 : diagramme d'une mission d'audit



Source : document interne NAFTAL

### 1.1. Phase de préparation

La phase préparation ouvre la mission d'audit et exige des auditeurs une capacité importante de lecture d'attention et d'apprentissage. Cette phase comprend plusieurs étapes à savoir :

### **1.1.1. Choix de l'équipe**

Comme souligné par les normes, la réalisation des missions d'audit requiert compétence et conscience professionnelle. La composition de l'équipe doit s'appuyer sur une évaluation de la nature et de la complexité de chaque mission, des contraintes de temps et des ressources disponibles.

Une équipe est constitué en moyenne sous la responsabilité d'un superviseur qui lui consacre une partie de son temps hebdomadaire, d'un chef de mission et de un à trois auditeurs.

### **1.1.2. La lettre de mission**

La lettre de mission formalise le mandat donné par la direction de l'audit interne et répond à trois principe essentiels (**Annexe 02**) :

- Premier principe : l'audit interne ne peut se saisir lui-même de ses mission ;
- Second principe : la lettre de mission doit découler d'une autorité compétant ;
- Troisième principe : la lettre de mission permet d'informer tous les responsables concernés.

Au plus tard 15 jours avant le démarrage de la mission d'audit le directeur de l'audit adresse au responsable concerné une lettre de mission pour informer les audités qu'un audit va être réalisé .

La lettre de mission comprend les informations suivantes :

- L'objet de la mission ;
- La date de début ;
- Les membres de l'équipes ;
- Les objectifs généraux de la mission ;
- La durée prévue ;

### **1.1.3. Étude préliminaire**

L'étude préliminaire consiste à la collecte des documents et informations relatifs au thème objet de la mission, entre autre :

- organigramme de la structure ;
- dossier des missions réalisées dans la même thématique ;
- rapport du commissaire au compte ;
- procédures de l'entreprise relative au thème de la mission.

La consultation de ces Documents permettent à l'équipe d'audit de prendre connaissance de processus de gestion de la Station GD d'Alger afin d'identifier le processus audité, et ce dans le but d'établir:

- Le tableau des risques ;
- La note d'orientation ;
- Le programme de travail.

**A. Le tableau des risques**

Le tableau des risques constitue un outil de travail incontournable dans une mission d'audit qui permet de préciser les objectifs de la mission.

L'étape d'identification des risques va conditionner la suite de la mission. Elle va permettre à l'auditeur de construire son programme de travail de façon modulée.

C'est à compter de cet instant que l'auditeur interne, en charge d'une mission, va croiser la notion de risque qui ne cessera de l'accompagner tout au long de sa démarche.

Il est établie avant la phase « terrain » et compléter lors de la phase « réalisation ».

Nous pouvons établir notre tableau des risques à partir des étapes suivantes :

1. Découper le processus de gestion de la Station GD d'Alger en tâches élémentaires;
2. Indiquer l'objectif de chacune des tâches;
3. Identifier les risques qui peuvent empêcher la réalisation des objectifs fixés pour le processus;
4. Evaluer le risque attaché à chaque tâche (Faible, Moyen, Fort) ;
5. Rattacher le ou les dispositifs du contrôle interne à chaque risque afin de le minimiser ou de l'éliminer;

Le processus de gestion de la station est découpé en taches élémentaires suivantes :

1. Organisation
2. Trésorerie
3. Stock
4. Aspect marketing et image de marque

Tableau N°3.1 : tableau d'analyse des risques



N° 102/2019

Mission :

Date : 08/05/2019

Réalisé par : N.A

Revue par : S.R

Tâches	Objectif	Risques	Evaluation	Dispositif de contrôle interne	Constat
<b>Organisation</b>	Examiner l'organigramme de station de service et appréciation des conditions de travail	-Risque dilution de responsabilité -Risque de démotivation du personnel -Risque de contentieux.	<b>Fort</b>  <b>Fort</b>  <b>Moyen</b>	Référence de l'organigramme en vigueur	Déficit de deux (02) pompistes, d'un chef d'équipe et d'un gestionnaire au niveau de la station
<b>Trésorerie</b>	-S'assurer de la sécurité du coffre des recettes journalières  -S'assurer de l'arrêter de la caisse recette  -S'assurer des versements journaliers des recettes et des marges	-Risque de vol  -Risque d'utilisation de la caisse recette pour diverses dépenses  -Risque de ne pas effectuer les versements quotidiennement	<b>Fort</b>  <b>Fort</b>  <b>Fort</b>	Circulaire B.COM /N°227/G.Audit/ N°192 du 08/05/2019 relative au dispositif de contrôle interne S/SGD	-Manque un coffre tirelire  -La station n'est pas dotée d'une compteuse et de détecteur de faux billets.

<p><b>Stock</b></p>	<p>Procéder à faire l’inventaire des stocks et sa comparaison entre le physique et le comptable</p>	<p>-Risque d’erreur  -Risque de déformation des pneus</p>	<p><b>Fort</b>  <b>Moyen</b></p>	<p>IDG N°034503r2 du 08/05/2019 relative à la gestion d’une station de service en gestion directe sous le système NAFTGD.</p>	<p>Mauvaises conditions de stockage des pneus rendant l’opération d’inventaire difficile</p>
<p><b>Aspect marketing et image de marque</b></p>	<p>S’assurer de l’existence du présentoir des produits</p>	<p>Atteinte à l’image de marque de la société</p>	<p><b>Fort</b></p>		<p>Rupture des lubrifiants vrac depuis un mois</p>

Source : Elaborer par l’étudiant

**B. Note d’orientation**

La note d'orientation est rédigée lors de cette phase, voir dans les premiers jours de mission sur le terrain (**Annexe 03**) , elle définit les objectifs de la mission sous trois rubriques :

**B.1. Objectif général**

L’objectif général de cette mission est la vérification de la gestion et de l’application des instructions de gestion du niveau de la station de service.

**B.2. Les objectifs spécifiques**

- L’organisation de la station (organigramme, effectifs existants, système de travail, séparation des tâches...)
- La gestion des stocks (réception, stockage, vente, inventaire, traitement des écarts) ;
- L’intégrité de la dotation initiale (inventaire des stocks, arrêté de la caisse, détermination des écarts) ;
- Les conditions de conservation et versement des fonds ;
- L’image de marque (état de la piste et équipements, hygiène et propreté, présentoir des produits, disponibilité des produits, accueil clients...) ;
- Les réclamations client : s’assurer que le dispositif mis en place de traitement de la réclamation client est respecté ;
- Le circuit documentaire et les conditions d’archivage.

### **B.3. Champ d'action**

Suite à l'examen des différentes notes et procédures relatives à l'objet de cette mission d'audit, il a été décidé par l'équipe d'audit d'orienter les travaux essentiellement au niveau de la station GD d'Alger et va concerner la période de Avril et Mai 2019.

### **C. Programme de travail**

On l'appelle aussi programme de vérification ou encore planning de réalisation. Quelles que soit sa dénomination, il s'agit d'un document interne au service, dans lequel on va procéder à la détermination et à la répartition des tâches. Le programme doit être revu et validé avant le démarrage des travaux sur le terrain par la hiérarchie de la mission.

#### **1.2. Phase de réalisation**

##### **1.2.1. Réunion d'ouverture**

L'utilité d'une telle réunion est d'instaurer les premiers contacts entre auditeurs et audités, d'expliquer les objectifs de la mission, présenter la démarche de la fonction audit, présenter les auditeurs (leur expérience et leur fonction), le déroulement prévisionnel de la mission, Traitement de l'aspect logistique (bureau, horaires de travail, matériel informatique, etc.).

Les débats tenues lors de la réunion d'ouverture entre l'équipe d'audit et les audités sont formalisées dans le Compte-rendu de réunion ,ce document est formalisé par le chef de mission et revu par le superviseur de la mission.

##### **1.2.2.Les tests d'audit sur le terrain**

Les travaux de vérification sont effectués et des informations recueillies sur l'ensemble des éléments permettant de répondre aux objectifs de la mission. Ces informations doivent être suffisantes, fiables, pertinentes et utiles pour fournir une base saine et sure aux constatations et recommandations. Pour ce faire, et à l'aide de plusieurs outils qui requièrent une certaine technicité, l'auditeur mène des entretiens, élabore des diagrammes, réalise des observations physiques, effectue des rapprochements et reconstitutions, établit des questionnaires de contrôle interne «QCI»... (**Annexe 05**)

##### **1.2.3. Feuille de Révélation d'Analyse de Problèmes « FRAP »**

Dans le cas de dysfonctionnements relevés lors de la réalisation des tests d'audit ces derniers sont consignés dans les « Feuilles de Révélation d'Analyse de Problèmes » (F.R.A.P), élaborées à cet effet, en mentionnant les causes ayant générés ces déficiences, les conséquences ainsi que les recommandations devant prendre en charge les causes relevées.

Ces faiblesses ont donné lieu à la rédaction des FRAP suivantes :

Figure 3.5 : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes 1

1 - Organisation
<b>Référentiels :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>✓ Décision n° S.312 DG du 16/05/2019, portant réaménagement de l'organisation de la Station GD d'Alger ;</li><li>✓ Registre du personnel ;</li><li>✓ Fiches Descriptives de postes.</li></ul>
<b>Faits :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>✓ Déficit de deux (02) pompistes, d'un chef d'équipe et d'un gestionnaire au niveau de la station ;</li><li>✓ Manque de formation des chefs d'équipes à l'utilisation de Naft GD (indispensabilité du chef de station) ;</li><li>✓ Le chef de station n'est pas doté de référentiel de gestion de la station composé d'instructions et de manuel de gestion.</li></ul>
<b>Causes :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>✓ Demande de positionnement formulée non honorée ;</li><li>✓ L'organigramme actuel est en inadéquation avec le nouveau système de travail (Rajout de 3<sup>ème</sup> Brigade - système de travail 8X3) ;</li><li>✓ Non intégration de la formation en nouveau système NaftGD dans le plan de formation annuel.</li></ul>
<b>Conséquences :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>✓ Cumul des tâches ;</li><li>✓ Dilution de responsabilités (missions et attributions non définies) ;</li><li>✓ Relève non assuré ;</li><li>✓ Démotivation.</li></ul>
<b>Recommandations :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>✓ Pourvoir les postes vacants ;</li><li>✓ Actualiser l'organigramme de la Station en adéquation avec le nouveau système de travail 8X3 ;</li><li>✓ Intégrer les chefs d'équipe en matière de formation en système NAFTGD dans le plan annuel de formation de la station ;</li><li>✓ Mettre à la disposition du Chef de station de référentiel de gestion de la station composé d'instructions et de manuel de gestion.</li></ul>

**Source :**Elaboré par l'étudiant.

Figure 3.6 : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes 2

<b>2 - Trésorerie</b>
-----------------------

---

**Référentiels :**

- ✓ Instruction de gestion relative à la gestion Station en Gérance Directe.

---

**Faits :**

- ✓ Les versements de la recette espèces journalière sont effectués à la banque une fois par jour (la banque se trouvant à 10 km de la station) ;
- ✓ Le samedi, aucun versement n'est effectué au niveau de la poste ;

---

**Causes :**

- ✓ Absence de moyens de transport ;
- ✓ Méconnaissance de la procédure ;

---

**Conséquences :**

- ✓ Vol

---

**Recommandations :**

- ✓ Prévoir un versement de la recette espèces au niveau de la poste chaque samedi ;
- ✓ Instaurer un système de ramassage de fond durant les week-ends et jours fériés

**Source :**Elaboré par l'étudiant.

**Figure 3.7 : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes 3**

<b>3 - Trésorerie</b>
-----------------------

---

**Référentiels :**

- ✓ Instruction de gestion relative à la gestion Station en Gérance Directe.

---

**Faits :**

- ✓ Manque un coffre tirelire ;
- ✓ La station n'est pas dotée d'une compteuse et de détecteur de faux billets.

---

**Causes :**

- ✓ Demande de dotation en coffre tirelire et compteuse formulée depuis 2017 non honorée à ce jour

---

**Conséquences :**

- ✓ Agression des pompistes

---

**Recommandations :**

- ✓ Doter dans le plus brefs délais la station en coffre tirelire et compteuse et de détecteur de faux billets.

**Source :**Elaboré par l'étudiant.

**Figure 3.8 : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes 4**

<b>4 – Commercial et image de marque</b>
--

---

**Référentiels :**

- ✓ Instruction de gestion relative à la gestion Station en Gérance Directe.

---

**Faits :**

- ✓ Rupture des lubrifiants vrac depuis un mois ;

---

**Causes :**

- ✓ Problème lié à l'indisponibilité d'espace de stockage au niveau du Centre Lubrifiants livreur

---

**Conséquences :**

- ✓ Mécontentement de la clientèle

---

**Recommandations :**

- ✓ Veiller à livrer en droiture la station en quantité suffisante des lubrifiants en fût

**Source :**Elaboré par l'étudiant.

Figure 3.9 : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes 5

5– Stock
<b>Référentiels :</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Instruction de gestion relative à la gestion Station en Gérance Directe.</li></ul>
<b>Faits :</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Les fiche de stock n'ont pas été mises à jour depuis janvier 2019 ;</li><li>✓ L'inventaire des cuves n'est pas effectué systématiquement à chaque opération de dépotage du camion ;</li><li>✓ Mauvaises conditions de stockage des pneus rendant l'opération d'inventaire difficile</li></ul>
<b>Causes :</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Absence d'un gestionnaire en poste</li><li>✓ Manque d'effectif</li><li>✓ Etroitesse du magasin</li></ul>
<b>Conséquences :</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Risque d'erreur</li><li>✓ Déformation des pneus</li></ul>
<b>Recommandations :</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Veiller à la mise à jour des fiche de stock ;</li><li>✓ Procéder au jaugeage systématique des cuves à chaque opération de dépotage ;</li><li>✓ Procéder au réaménagement du magasin de façon à créer plus d'espace de stockage</li></ul>

Source :Elaboré par l'étudiant.

#### **1.2.4. La réunion de clôture de la phase de vérification**

Avant de quitter le site, une réunion est organisée avec l'encadrement de l'entité auditée afin de clôturer la phase de vérification par une restitution orale. L'objectif de cette réunion est :

- Rappel du rôle de l'audit et les objectifs de la mission,
- Présentation des constats,
- Prise en compte des éventuelles remarques de l'audité.

Cette réunion a permis d'avoir l'accord des audités sur les constats émises afin de faciliter la validation du projet de rapport qui leur sera communiqué. (**Annexe 04**).

#### **1.3.Phase de conclusion**

Cette phase exige également et avant tout une grande faculté de synthèse et une aptitude certaine à la rédaction, encore que le dialogue ne soit pas absent de cette dernière période. Les différentes étapes de cette phase sont déclinées ci-après :

##### **1.3.1.Projet de rapport d'audit**

Le projet de rapport est diffusé aux responsables concernés par le champ de l'audit. Il reprend les feuilles d'observations, rédigées à la fin de la phase de vérification et comporte à la suite de l'exposition des problèmes (faits, causes et conséquences), des recommandations adaptées à l'attention des responsables, capables de les prendre en charge, qu'ils soient à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entité ou de la fonction auditée.

Ce document est un rapport d'audit. Il matérialise le travail des auditeurs. Il est vivement recommandé à ses destinataires de ne pas étendre sa diffusion car :

- Il contient des informations confidentielles,
- Son style peut surprendre un lecteur non averti.

Il contient des recommandations. Une recommandation n'est pas une critique, elle n'implique pas de faute : c'est une amélioration proposée au responsable habilité à mener l'action. Il est en charge de développer et mettre en place une solution au problème soulevé : celle proposée ou une meilleure.

##### **1.3.2. Synthèse du projet de rapport**

Dans le cadre de l'exécution du plan annuel d'audit arrêté par la Direction Centrale Audit de l'exercice 2019, une mission d'audit du processus d'activité a été réalisée au niveau de Station en Gérance Directe du 08 au 25 Mai 2016.

Les objectifs assignés à cette mission ont consisté à s'assurer :

- L'organisation de la station (organigramme, effectifs existants, système de travail, séparation des tâches...)
- La gestion des stocks (réception, stockage, vente, inventaire, traitement des écarts) ;
- L'intégrité de la dotation initiale (inventaire des stocks, arrêté de la caisse, détermination des écarts) ;
- Les conditions de conservation et versement des fonds ;
- L'image de marque (état de la piste et équipements, hygiène et propreté, présentoir des produits, disponibilité des produits, accueil clients...)
- Les réclamations client : s'assurer que le dispositif mis en place de traitement de la réclamation client est respecté ;
- Le circuit documentaire et les conditions d'archivage.

Nos remarques détaillées issues de nos investigations menées sur le terrain figurent dans le corps du rapport et les résultats de nos travaux sont consignés dans les chapitres qui suivent :

#### **A. Dispositif organisationnel**

Manque de descriptif de taches représente une insuffisance en matière de situer les responsabilités

**Faits :** non-respect du principe de séparation des taches

**Causes :** non mise en place de la nouvelle organisation (projet d'organigramme)

**Conséquences :** cumul de taches, risque de dilution de responsabilités, risque de perte d'efficacité de l'organisation du centre et démotivation .

**Recommandation :** veiller a la finalisation et la mise en place de la nouvelle organisation ; Préparer un descriptif de taches et le soumettre à la hiérarchie pour validation.

#### **B. Volet suivi de trésorerie**

a) aucun versement n'est effectué au niveau de la poste durant les week-end et jours firiés;

**Recommandation :** Instaurer un système de ramassage de fond durant les week-ends et jours fériés.

b) La station n'est pas dotée d'une compteuse et de détecteur de faux billets.

**Recommandation :** Doter dans le plus brefs délais la station en compteuse et de détecteur de faux billets.

#### **C. Volet suivi de stock**

a)Les fiche de stock n'ont pas été mises à jour depuis janvier 2019 ;

**Recommandation :** Veiller à la mise à jour des fiche de stock ;

b)L'inventaire des cuves n'est pas effectué systématiquement à chaque opération de dépotage du camion ;

**Recommandation :** Procéder au jaugeage systématique des cuves à chaque opération de dépotage ;

c)Mauvaises conditions de stockage des pneus rendant l'opération d'inventaire difficile.

**Recommandation :** Procéder au réaménagement du magasin de façon à créer plus d'espace de stockage.

#### **D. Volet suivi de commercial et image de marque**

Rupture des lubrifiants vrac depuis un mois ;

**Recommandation :** Veiller à livrer en droiture la station en quantité suffisante des lubrifiants en fût.

#### **1.3.3.La réunion de validation**

Une réunion de validation est tenue entre audites et auditeurs, selon les circonstances, en présence (facultative) du commanditaire, et au cours de laquelle tous les aspects du projet de rapport sont discutés.

L'objectif de la validation est d'intégrer la réponse de l'audité dans le rapport et d'obtenir son accord tacite pour les observations et les axes de recommandation proposés.

#### **1.3.4. Le rapport définitif**

Le projet de rapport, après la réunion de validation et les mises à jour, constitue le «Rapport Définitif». Il se compose d'une synthèse destinée à être lue par les dirigeants, des fiches «FRAP» examinées lors de la réunion de validation et d'une liste des recommandations classées par destinataires, précisant la position des audités et constituant de fait leur première réponse à l'audit Interne.

### **2. L'impact de l'audit interne sur la performance**

Cette deuxième partie montre l'application de la mise en relief de l'accroissement de la performance de NAFTAL grâce à l'audit interne. Il se décompose en deux points essentiels :

Le premier point définit la démarche mise en place par NAFTAL pour l'audit interne puisse améliorer sa performance.

Le deuxième quant à lui nous permet de savoir l'importance du suivi des recommandations dans l'amélioration de la performance de NAFTAL.

La société nationale de distribution des produits pétroliers dénommée NAFTAL, filiale du groupe SONATRACH comme toute entreprise cherche à améliorer sa performance et cela par :

- L'évaluation des dispositifs de contrôle interne et leur renforcement ;
- L'identification des risques et proposition de mesures concourant à leur maîtrise ;
- La veille au respect et à la conformité aux lois, règlements, directives et procédures ;
- La fiabilisation de l'information financière, notamment par le suivi de la levée des réserves émises par les commissaires aux comptes ;
- La promotion des règles d'éthique ;

- Le renforcement des liens de Groupe ;
- La diffusion des bonnes pratiques en interne.

Ainsi Les démarches mises en place par NAFTAL pour que l'audit interne puisse améliorer sa performance repose sur les points suivant :

### **2.1. La certification de la Fonction Audit interne à NAFTAL**

Ce qui va permettre à NAFTAL de se :

- Doter d'une fonction audit interne de rang mondial (alignée aux normes), forte et performante, à même de l'accompagner dans son processus d'adaptation aux réformes, de développement, de changement et d'ouverture à l'international.
- Donner un signe fort et visible aux parties prenantes de l'organisation de la rigueur avec laquelle sont évalués ses processus de gestion des risques et de contrôle interne ;
- Affirmer la capacité de l'audit interne à éclairer la décision managériale dans les domaines à forts enjeux et à accompagner les projets innovants de l'organisation ;
- Conforter la stature de l'audit interne au sein de l'organisation, par une reconnaissance de sa valeur donnée par un organisme indépendant reconnu ;
- Pérenniser, perfectionner et homogénéiser l'organisation et les pratiques au niveau des différentes structures d'audit de **NAFTAL**,
- Fédérer une équipe d'audit autour d'un projet dynamique et exigeant, permettant d'attirer de former et de retenir les meilleurs professionnels.

### **2.2. Mise en place des recommandations**

La contribution de l'audit interne à l'amélioration de la performance du NAFTAL passe nécessairement par la mise en œuvre des recommandations d'audit interne et audit externe.

#### **2.2.1. Apports des recommandations d'audit dans l'amélioration de la performance**

L'audit se concentre sur le système :

- N'évalue pas les personnes ;
- N'est pas répressif, mais constructif ;
- Permet l'identification des bonnes pratiques.

L'audit se concentre sur l'évaluation et l'amélioration :

- Le rapport d'audit mentionne les points positifs, les points névralgiques et les recommandations ;
- Établissement d'un plan d'action.

En effet, la finalité d'un audit n'est pas le rapport, mais l'amélioration qui se situe dans la mise en œuvre, s'il y a lieu des principaux axes d'actions identifiés en commun au cours de la mission.

Le processus de mise en œuvre des recommandations d'audit est la responsabilité d'une part, de l'audit interne, et ce au travers de la mise en place d'un dispositif de suivi efficace et rigoureux, et d'autre part, de l'audité, à travers de la mise en œuvre concrète des recommandations qui lui ont été formulées par l'audit et qui les a acceptées en tant que points d'amélioration servant à corriger un dysfonctionnement et apporter une valeur ajoutée à son dispositif de contrôle interne.

### **2.2.2. Principales étapes du processus de suivi des recommandations**

- Envoi d'un projet de rapport accompagné du cahier des recommandations ;
- Réception du projet de rapport commenté (si nécessaire) et du cahier de recommandations renseigné ;
- Examen du plan d'action par les responsables de la mission ;
- Envoi du rapport définitif accompagné du cahier des recommandations ;
- Envoi, aux audités, du Tableau des États d'Actions et de progrès Actualisés ;
- Suivi et Évaluation du plan d'action par la personne chargée de suivi.

**Conclusion**

Ce chapitre constitue l'aboutissement du travail théorique exposé. Notre mission qui porte sur la gestion des stocks se compose de trois phases successives suivantes: phase de préparation, phase de réalisation et phase de conclusion.

Notre cas pratique consacrée au déroulement d'une mission d'audit, constitue l'aboutissement du travail théorique exposé. La première partie a permis de voir et d'examiner concrètement ce qu'est une mission d'audit, en plus de toucher du doigt l'aspect subtil de l'audit, aussi bien dans le choix des outils et techniques que dans la rédaction des FRAP et le cahier des recommandations. Quant à la deuxième partie, elle nous a permis de savoir comment l'audit interne contribue-t-il à l'amélioration de la performance comme elle nous a permis de cerner le rôle de l'étape du suivi des recommandations pour son amélioration continue.

## **CONCLUSION GENERALE**

Ce travail consacré à l'audit interne et centré autour de l'impact de l'audit interne sur la performance .

Les récentes crises économiques ont démontré combien il était indispensable de disposer d'un système de contrôle interne cohérent et efficace pour assurer une pérennité de l'entreprise.

En Algérie et pendant longtemps le contrôle interne s'est limité au contrôle financier comptable. Donc, il a fallu attendre l'année 1988 pour voir l'audit interne consacré par un texte de lois à travers la loi 88-01 portant réformes économiques qui fait obligation dans son article 40 à l'entreprise publique de mettre en place et de renforcer l'audit interne. Ce dernier énonce ce que suit : « les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer les structures internes et d'améliorer d'une manière constante leurs procédés de fonctionnement »

C'est à partir de ce moment que l'audit interne commence à connaître un essor dans les entreprises algériennes, mais le degré de développement est très différencié d'une entreprise à une autre.

NAFTAL est parmi les entreprises algériennes à avoir accordé de l'importance à l'audit interne et à avoir pris conscience de la valeur ajoutée qu'il apporte à l'organisation notamment en termes d'amélioration de la performance (**Hypothèse 01 est confirmée**). Et c'est dans cette logique que NAFTAL a entrepris un certain nombre d'actions pour une amélioration de la fonction d'audit dont nous pouvons citer :

- La certification de la fonction d'audit interne ce qui lui a permis de s'aligner aux normes internationales et de conforter le statut de l'audit interne au sein de l'organisation, ainsi de pérenniser et de perfectionner l'organisation et les pratiques au niveau des différentes structures d'audit de NAFTAL, et cela à travers les formations continues et les séminaire effectués en collaboration avec l'IFACI dont elle s'inspire en grande partie ;
- L'adaptation d'un dispositif de contrôle interne et d'une méthodologie d'audit conformément à celle de l'IFACI qui exige le respect des trois principes fondamentaux (simplicité, rigueur, relativité du vocabulaire) ;
- La favorisation de la formation professionnelle continue au profit de tous les auditeurs de Naftal afin d'améliorer leurs connaissances, leurs savoir-faire et autres compétences. A titre d'exemple, la formation en Audit Interne dispensé par le groupe SONATRACH avec le concours de l'IFACI dans le but de la standardisation de la fonction d'audit au sein de la SONATRACH.

A travers les points cités précédemment, la fonction d'audit interne au niveau de NAFTAL a pu atteindre un niveau remarquable de conformité par rapport aux pratiques professionnelles internationales de la fonction.

On peut constater cela par l'existence d'une direction centrale «audit» et de plusieurs départements regroupés en son sein, ce qui nous a permis de voir l'importance donnée par NAFTAL à cette fonction contrairement à d'autres entreprises algériennes .

Cette pratique de la fonction d'audit au niveau de NAFTAL lui permet d'avoir une expérience dans les outils et méthodes utilisées pour la détection des points forts et faiblesses de cette dernière. **(Hypothèse 02 est confirmée).**

La réalisation des missions d'audit conformément au plan déterminé par la direction centrale audit en vue d'atteindre les objectifs tracés par cette dernière afin d'améliorer les pratiques de la fonction et d'atteindre un bon niveau de performances.

Pour NAFTAL une mission d'audit se déroule en trois phases principales : la première consacrée à la préparation, la seconde à la réalisation et en fin la dernière pour conclure la mission. Souvent ces phases sont associées à une quatrième qui concerne le suivi des recommandations afin de mesurer la performance.

Notre présence au sein de cette grande firme nationale nous a permis d'avoir une idée générale sur la pratique de la fonction d'audit en Algérie qui n'est pas loin des vraies pratiques professionnelles internationales de la fonction et qui ne cesse de se développer. **(Hypothèse 03 est confirmée )**

La fonction d'audit interne évalue l'efficacité du système de contrôle interne mis en place, et émet des recommandations dans le but de lever les dysfonctionnements et par conséquent contribuer à la création de la valeur ajoutée, constater à travers un système de contrôle interne efficace. Aussi un bon système de contrôle interne joue un rôle important dans l'amélioration de la performance d'une entreprise.

La fonction d'audit interne de NAFTAL est performante d'où le niveau de cette performance peut être considéré comme un niveau moyen qui peut être amélioré à travers les recommandations suivantes:

- La réorganisation de la structure de l'audit interne :
  - dans le but de la rendre plus indépendante: le cas des groupes audit où la fonction marché lui sont toujours attaché ;
  - et pour un meilleur suivi des recommandations, la valeur ajoutée de l'audit, il est impératif de créer une structure dédiée à cette mission.
- La mise en place d'un Comité Audit qui va veiller au bon fonctionnement des systèmes de contrôle interne, de gestion des risques et s'assurer de leur efficacité ;
- L'élaboration du manuel d'audit propre à Naftal, sachant que la direction centrale audit et ses groupes audit exercent l'audit avec le manuel d'audit du groupe SONATRACH.
- L'officialisation de la cartographie des risques de naftal. Le plan annuel d'audit interne de Naftal est réalisé sur la base des risques avérés.

### Les perspectives de recherche :

Notre expérience au sein de la NAFTAL nous a renvoyé à des besoins d'études et recherches futures. En fait, plusieurs recherches peuvent être envisagées pour compléter notre étude. Sur ce, nous proposons une piste de recherche :

- L'apport de l'audit interne en matière de gouvernance des entreprises étatiques.
- La contribution des mécanismes de l'audit interne dans la gestion d'entreprise.
- La performance de l'activité audit des entreprises publiques.

## **BIBLIOGRAPHIE**

## Bibliographie

### 1. Ouvrages :

1. ARMAND Dayan, Manuel de gestion ;2eme Édition Ellipes Marketing, Paris, France, 2004.
2. BATUDE Danièle, L'audit comptable et financier (Broché), Nathan université, France.
3. BECOUR J-C. et BOUQUIN H., Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité, Economica, Paris, France, 2<sup>ème</sup> Édition, 1996.
4. BERTIN Elisabeth. Audit interne : Enjeux et pratiques à l'internationale. Edition d'Organisation. Paris. France, 2007.
5. BOUCHEMOUA A., contribution de l'audit interne dans la réalisation des objectifs de l'entreprise, Juin 2010.
6. BOUDRIGA Zied, L'audit Interne : Organisation et Pratiques, Collection Azurite, Tunisie, 2012.
7. BOURAS H. : Audit des opérations du commerce extérieur, Novembre 2011.
8. CALLAT Allain, Management des entreprises, Édition Hachette Livre, France, 2008.
9. CHRISTELLE Philippe, Le management des risques de l'entreprise, édition EYROLLES, France, 2007.
10. DOHOU Angele et BERLAND Nicilas, Mesure de la performance globale des entreprises, 28eme congrès de l'IFC, 23-24-25 mai 2007, IAE, Poitier.
11. DORIATH Brigiette, GOUJET Christian, gestion prévisionnel et mesure de la performance, 5<sup>ème</sup> édition DUNOD, Paris, 2011.
12. DUNAND-ROUX Gilles, DESPORTES Bertrand, Le risk management en gestion pour compte de tiers, édition Economica, France, 2013.
13. FERNANDEZ Alain, Les nouveaux tableaux de bord des managers, Eyrolles, Paris, France, 5<sup>ème</sup> Édition, 2011.
14. GRAND B., VERDALLE B., Audit comptable et financier , Édition Economica, Paris, France, 1999.
15. GUILLAUME Schier, Manageor, Dunod, Paris, France, 3<sup>ème</sup> édition, 2015.
16. HAMZAOUI. Mohammed, Audit gestion des risques et contrôle interne, . Edition village mondial, paris, France, 2005.
17. KHELASSI Reda, L'audit interne, Audit opérationnel, Technique, Méthodologie, Contrôle interne -Ed Houma, Algérie, 2005.
18. LEFEBVRE Francis, Audit et commissariat aux comptes, Edition Francis Lefebvre. Paris, France, 2010.
19. LORINO Philipe, Méthode et pratique de la performance, le guide du pilotage, Édition d'organisation, France, 1998.
20. LORINO Philipe, Méthodes et pratiques de la performance, Édition d'organisation, France, 2003.
21. LORINO Phillipe , Méthode et pratique de la performance, 3<sup>ème</sup> Édition d'organisation, France, 2003.

22. MEDJOUBI. Abdesselam, séminaire généralité sur l'audit interne, Alger, Algérie, janvier 2013.
23. MEIER. Olivier, Dico de management, Dunod, Paris, France, 2009.
24. RENARD .Jacques, Théorie et pratique du l'audit interne ,7eme Édition, Édition d'organisation, Paris, France, 2009.
25. RENARD. Jacques, Audit interne ce qui fait débat, Maxima, Paris, France, 2003.
26. RENARD. Jacques, théorie et pratique de l'audit interne, Eyrolles, paris, France, 7e édition, 2010.
27. SCHICK Pierre, Mémento d'audit interne, Edition Dunod, Paris, 2007.
28. THIERY-DUBUISSON Stéphanie, audit. Édition la découverte, Paris, France, 2004.
29. VLAMINICK .Hans, histoire de la comptabilité, édition pragmos, Paris, France, 1979.

### **1. Thèses :**

1. BELHACHEMI Amina, thèse doctorat ; « L'apport de l'audit opérationnel interne dans la réduction des abus de la rémunération des dirigeants », Université de Tlemcen, 2014.
2. BENHAYOUN Sadafi, « L'audit interne : levier de performance dans les organisations publiques, Etude du cas Drapor », Institut supérieur de commerce et d'administration des entreprises, Rabat, Maroc, 2001.
3. CHEKROUN Meriem, thèse doctorat LMD, « Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes », Tlemcen, 2013.
4. DJEDOU Mounira, « Le rôle du tableau de bord dans l'amélioration de la performance de l'entreprise », mémoire de master en finance et comptabilité, Ecole supérieure de commerce, kolea, Algérie, 2016.
5. HENBACH Olivier, « le comportement au travail des collaborateurs de cabinet d'audit financier, line approche par le contrat psychologique », thèse de doctorat, Toulouse, France, 2000.

### **2. Manuels :**

1. IFAC/IAS, « Les mots pour l'audit », Edition liaison, Paris, France, 1995.
2. IFACI, « la Méthodologie de Conduire une Mission d'Audit Interne », 2009.

### **3. Sites Internet :**

1. <http://algerieassociation.forumactif.com/t121-association-des-auditeurs-consultants-internes-algeriens>
2. <http://normes-ias-ifrs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html>
3. [www.amf-france.org/documents/general/76012.pdf](http://www.amf-france.org/documents/general/76012.pdf)
4. <https://www.microfinancegateway.org/fr/sujets/performance-financi%C3%A8re>.
5. [www.IFACI.com](http://www.IFACI.com).

## **ANNEXES**

**Annexe 01 : processus audit**

**Pilote : Responsable Audit Interne**

Type de mission : Missions programmées

1<sup>ère</sup> Phase : Phase de préparation

Responsable	Donnée entrée	Activité	Données sortie	ressources
RAI	Plan d'audit	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">Préciser les objectifs de la mission</div> <div style="text-align: center;">▼</div>	Lettre de mission	Matrice des sites et thèmes audités
RAI	Lettre de mission	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">-analyser les processus et leurs objectifs</div> <div style="text-align: center;">▼</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">-identifier et évaluer les risques</div> <div style="text-align: center;">▼</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">-Evaluer la conception du dispositif de contrôle interne</div> <div style="text-align: center;">▼</div>	Tableau des risques	
Equipe d'audit	Tableau des risques	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">Valider le tableau des risques</div> <div style="text-align: center;">▼</div>	Tableau des risques validés	L'activité de l'audité
Equipe d'audit	Tableau des risques validés	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">Elaborer le programme de travail Etablir le budget temps</div> <div style="text-align: center;">▼</div>	Programme de travail et budget temps	
Equipe d'audit	Programme de travail	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">Etablir la note d'orientation</div>		

Type de mission : Missions programmées

2<sup>ème</sup> Phase : Phase de réalisation

Responsable	Donnée entrée	Activité	Données sortie	ressources
Responsable de la mission	Ordre de mission	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">Conduire la réunion d'ouverture</div> <div style="text-align: center;">↓</div> <div style="text-align: center;">◇</div> <div style="text-align: center;">↓</div>	Compte rendu de réunion d'ouverture	Le staff de structures audité
Equipe d'audit	Programme de	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">-collecter les informations et constituer les preuves d'audit</div> <div style="text-align: center;">↓</div> <div style="text-align: center;">◇</div> <div style="text-align: center;">↓</div>	Documentation des preuves d'audit	
Equipe d'audit	Preuves d'audit	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">Valider les preuves</div> <div style="text-align: center;">↓</div> <div style="text-align: center;">◇</div> <div style="text-align: center;">↓</div>	Preuve d'audit validé	outils de l'audit
Equipe d'audit	Preuve d'audit validé	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">analyser les causes, élaborer les recommandations</div> <div style="text-align: center;">↓</div> <div style="text-align: center;">◇</div> <div style="text-align: center;">↓</div>	Observations validées	
Le responsable de la mission	Observations validées	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">conduire la réunion de clôture</div>	Compte rendu de la réunion de clôture	

Pilote : Chef de Groupe Audit

Type de mission : Missions programmées

3ème Phase : Phase de communication des résultats

Responsable	Donnée entrée	Activité	Données sortie	ressources
Responsable de la mission	Preuves d'audit	Rédaction du projet de rapport +Cahier des recommandations	Projet de rapport	Dossier de travail de la mission
RAI	Projet de rapport	Validation le projet de rapport d'audit	Projet rapport d'audit validé	Dossier de mission
Equipe d'audit	Projet rapport validé	Envoyer le projet de rapport d'audit à la structure auditée pour réponse dans un délai de 15 jours	Lettre envoi du projet de rapport	secrétariat
Equipe d'audit	Réponse de l'audité		Rapport d'audit	
RAI	Rapport d'audit final		Rapport d'audit final corrigé	
Le responsable de la mission	Réponse plan d'action		Lettre de synthèse De la mission +envoi	
		Analyser et Suivre le plan d'action	Etat de suivi des recommandations	

## Pilote : Responsable Audit Interne

Type de mission : Missions commandées

Responsable	Donnée entrée	Activité	Données sortie	ressources
Responsable de la mission	TOP MANAGEMENT	Fixer les orientations de la mission ↓ ◇	Lettre de mission	Lettre de dénonciation,
RAI	Lettre de mission	Préparation de la mission : collecte d'information ↓ ◇	Plan de la mission	Toutes les données qui concerne le sujet
Equipe d'audit	Ordre de mission	Contacter le premier responsable de la structure et les structures ou les personnes concernées ↓ ◇	Piste d'audit	Documents
Equipe d'audit	Piste d'audit	Collecter et valider les preuves ↓ ◇	Preuve validées	La structure, la personne concernée
Equipe d'audit	Preuves validées	Rédiger le rapport d'enquête ↓ ◇	Rapport d'enquête	Dossier de travail
RAI	Rapport d'enquête	Valider le rapport d'enquête ↓	Rapport d'enquête validé	
	Rapport d'enquête validé	Envoyer le rapport d'enquête : copie la structure concernée+copie DCA archives	Lettre de synthèse+envoi	

**Annexe 02 : Lettre de mission****Le Directeur Central Audit**

Chéraga le, 08/05/2019

N° 102 /DCA /2019**Monsieur le Directeur District Commercialisation  
Alger****Objet** : Mission d'audit

Dans le cadre de l'exécution du plan d'audit arrêté au titre de l'exercice 2019, nous vous informons qu'une mission d'audit de la Station GD d'Alger relevant de votre structure est programmée du 08 au 25/05/2019.

Cette mission sera conduite par M. Nassereddine ADJIMI Cadre Auditeur.

Les objectifs assignés à cette mission consistent, entre autres, à :

- L'organisation de la station (organigramme, effectifs existants, système de travail, séparation des tâches...)
- La gestion des stocks (réception, stockage, vente, inventaire, traitement des écarts) ;
- L'intégrité de la dotation initiale (inventaire des stocks, arrêté de la caisse, détermination des écarts) ;
- Les conditions de conservation et versement des fonds ;
- L'image de marque (état de la piste et équipements, hygiène et propreté, présentoir des produits, disponibilité des produits, accueil clients...) ;
- Les réclamations client : s'assurer que le dispositif mis en place de traitement de la réclamation client est respecté ;
- Le circuit documentaire et les conditions d'archivage.

A ce titre, nous vous demandons de bien vouloir prendre les mesures nécessaires pour mettre à la disposition des auditeurs, les documents et les moyens requis pour le bon déroulement de la mission.

Sincères salutations

Le Directeur Central Audit

**Annexes 03 : Note d'orientation**



DIRECTION CENTRALE AUDIT

N° \_\_\_\_\_ /

**NOTE D'ORIENTATION**

Conformément au plan d'audit, (ou suite à ..... ) et après étude préliminaire auprès de l'entité auditée, la présente note est destinée à vous informer de l'orientation que nous donnons à la mission.

**Mission :** (intitulé)

**Objectifs généraux :** (ex. sécurité des actifs, fiabilité des informations, respect des règles et directives, optimisation des ressources...)

**Objectifs spécifiques :**

.....  
.....

**Champ d'action :**

.....

---

**Annexe 04 : compte rendu de réunion de clôture de phase de vérification**

Mission :

Date :

Document réalisé par :

Revu par :

<b>Compte-rendu de réunion de clôture de phase de vérification :</b>
--

**Participants :****Points à aborder :**

- Remercier le Directeur pour son accueil et sa coopération lors de la mission
- Présenter les constats qui ont été validés avec les responsables audités
- Discuter des recommandations et des plans d'action, recueillir les commentaires
- Aborder les éventuels points en suspens et obstacles à la réalisation de la mission
- Rappeler la procédure d'audit et décrire le déroulement des phases suivantes

NB : Le document préparé pour soutenir la réunion doit être annexé à ce compte-rendu.

**Relevés des principaux commentaires et observations faits en réunion :****Conclusions :**

**Annexe 05: Feuille de couverture de test**



Mission :

Date :

Document réalisé par :

**Feuille de couverture de test : TEST N°**

Réf. / Commentaires

---

**Objectif :**

---

**Modalités d'exécution du test :**

---

**Résultats :**

---

**Conclusions :**

## Tables des matières

Remerciements .....	.....
Dédicace.....	.....
Sommaire .....	I
Liste des tableaux .....	II
Liste des figures .....	III
Liste des Annexes .....	IV
Liste des abréviations.....	V
Résumé .....	VI
Introduction general .....	A
Chapitre 1 :généralités sur l’audit interne et la performance de l’entreprise.....	1
Introduction.....	2
Section 1 : Généralités sur l’audit interne.....	3
1. Evolution et définition de l’audit interne .....	3
1.1 Evolution historique.....	3
1 .2.Définition de l’audit interne .....	5
2.Les formes d’audit interne .....	6
2.1. L’objectif de la mission .....	6
2.2. Le domaine d’investigation de la mission .....	7
2.3. L’entité auditée .....	8
3.Les niveaux de l’audit interne .....	8
3.1 Audit de conformité .....	8
3.2. Audit d’efficacité.....	8
3.3. Audit de management .....	9
3.4. Audit stratégique .....	9
4.Caractéristiques et objectifs d’audit interne.....	9
4.1 Caractéristiques de la fonction.....	9
4.2 Objectifs de l’audit interne .....	10
5. Les normes de l’audit interne .....	11
5.1. Les normes de qualification: « SERIE 1000 ».....	12
5.2. Les normes de fonctionnement : « SERIE 2000 » .....	12
5.3. Les normes de mise en œuvre.....	14
Section 2 : Positionnement de la fonction d’audit interne .....	14
1.L’audit interne et l’audit externe.....	15
2.L’audit interne et le contrôle de gestion.....	17
3.L’audit interne et l’inspection .....	18

4.L’audit interne et le consultant externe : .....	19
<b>Section 3 : Le contrôle interne .....</b>	<b>20</b>
1.Définition du contrôle interne.....	20
2.Les Objectifs du contrôle interne.....	22
2.1. La protection et conservation du patrimoine.....	22
2.2. Participer à l’amélioration des performances .....	22
2.3. Assurer l’application des instructions et leurs enrichissements .....	23
2.4. La fiabilité des informations financières .....	23
3.Les conditions d'un bon contrôle interne.....	23
4. Les principes fondamentaux du contrôle interne .....	23
4.1. L’organisation.....	23
4.2. La séparation des tâches .....	24
4.3.L’intégration.....	24
4.4. La bonne information .....	25
4.5. La qualité du personnel.....	25
4.6. L’harmonie .....	26
4.7. L’universalité.....	26
4.8. L’indépendance .....	26
4.9. La permanence .....	27
5.Les limites de contrôle interne.....	27
Conclusion .....	28
<b>Chapitre 02 :conception de la performance et la methodologie d’une mission d’audit.....</b>	<b>30</b>
<b>Introduction.....</b>	<b>31</b>
<b>Section 1 : Généralités sur la performance de l’entreprise .....</b>	<b>32</b>
1. Définitions de la performance.....	32
2.Les concepts de base.....	33
2.1. L’efficacité .....	33
2.2. L’efficience .....	33
2.3. La pertinence .....	34
3. Les objectifs de la performance .....	34
4. Les caractéristiques de la performance .....	34
4.1. La mesurabilité .....	34
4.2. La comparabilité .....	34
4.3. L’explication .....	34
5. Les types de la performance .....	35
5.1. La performance organisationnelle .....	35

5.2. La performance économique :.....	35
5.3. La performance financière :.....	35
5.4. La performance stratégique et concurrentielle :.....	36
6. Performance externe, performance interne .....	36
7. Les indicateurs de la performance.....	37
7.1. Définition d'un indicateur de performance .....	37
7.2. Les catégories d'indicateurs .....	38
Section 2 : le déroulement d'une mission d'audit .....	40
1. Définition de la mission .....	40
1.1. Le champ d'application.....	40
1.2. la fonction .....	40
1.3. La durée.....	41
2. Les phases de l'audit internes .....	41
2.1. Phase de préparation .....	41
2.2. La phase de réalisation : .....	45
2.3. La phase de conclusion .....	48
Section 3 : L'Audit Interne et la maîtrise des risques dans l'entreprise .....	50
1. Définition du management de risque .....	50
2. Les missions du management de risque .....	50
3. Avantages du management des risques de l'entreprise .....	51
4. Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise .....	51
4.1. Rôles recommandés .....	51
4.2. Apporter une assurance .....	52
5. Les risques spécifiques à chaque fonction .....	52
6. Les types du risque .....	53
6.1. Le risque inhérent .....	53
6.2. Le risque de non contrôle.....	54
6.3. Le risque de non détection .....	55
Conclusion.....	57
Chapitre 03 : la pratique de l'audit interne au sein de NAFTAL.....	58
Introduction.....	59
Section 1 : Présentation de NAFTAL .....	60
1. Historique .....	60
2. Mission principale de NAFTAL.....	60
3. Stratégie de NAFTAL .....	60
4. Produits commercialisés par NAFTAL.....	61

5. Moyens de distribution de NAFTAL .....	61
6. Organisation général de la société NAFTAL .....	62
7. Présentation de la branche commercialisation.....	65
7.1. Missions de la Branche Commercialisation .....	65
7.2. Missions du District Commercialisation.....	66
Section 02 : Structure de la Direction Centrale Audit .....	68
1. Historique et présentation de la Direction Central Audit .....	68
2. Les missions principales de la Direction Central Audit.....	69
3. Taches et responsabilités des chefs de départements .....	70
3.1. chef de département Programmation & Gestion.....	70
3.2. Chef de département Audit Financier et Comptable.....	70
3.3. Chef de Département Audit Opérationnel.....	71
3.4. Chef de Département Analyse et Reporting .....	72
4. Organisation du travail d’audit au sein de NAFTAL.....	72
4.1. La charte d’audit .....	72
4.2. Role de l’audit interne.....	73
4.3. Méthodologie .....	73
4.4. Code d’éthique et de comportement professionnel des auditeurs internes.....	73
5. Typologie de mission d’audit NAFTAL.....	74
5.1. Mission programmée .....	74
5.2. Mission commandée.....	74
Section 03 : Une mission d’audit interne au sein de NAFTAL.....	75
1. Le déroulement de la mission .....	75
1.1. Phase de préparation .....	76
1.2. Phase de réalisation.....	81
1.3. Phase de conclusion .....	87
2. L’impact de l’audit interne sur la performance .....	89
2.1. La certification de la Fonction Audit interne à NAFTAL.....	90
2.2. Mise en place des recommandations.....	90
Conclusion .....	92
Conclusion générale .....	93
BIBLIOGRAPHIE.....	97
ANNEXES.....	i
Tables des matières .....	II

