

**REPUBLIQUE ALGERIENNE POPULAIRE ET DEMOCRATIQUE**

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

**RECHERCHE SCINTIFIQUE**

**ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**KOLEA,TIPAZA**

**Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de  
Master en sciences de gestion**

**Option : contrôle de gestion**

**THEME :**

**AUDIT DU CYCLE ACHAT/FOURNISSEUR**

**Etude de cas : Etablissement national de la navigation  
aérienne Direction Logistique**

**Elaboré par :**

**BENARRAS Meriem**

**Encadré par :**

**Pr. MOKRANI Abdelkrim**

**2016-2017**

**Lieu du stage : Etablissement national de la navigation**

**aérienne Période du stage : du 20/03/2017 à 15/05/2017**

# *Remerciements*

Je remercie **ALLAH** qui m'a apporté la volonté et la motivation de terminer ce travail.

Je tiens à remercier mon encadrant Mr **MOKRANI Abdelkrim** pour son encadrement et ses conseils qui m'ont été précieux.

Je Tiens à remercier Mr **BELKESSA Boualem**, auditeur interne de gestion au sein de l'ENNA, pour son accueil, son aide, sa patience et sa collaboration qui m'ont été inestimable.

Je tiens à remercier Mr **RABIA Salem**, Chef de département comptabilité au sein de l'ENNA, pour sa disponibilité, sa sagesse et son soutien qui m'ont beaucoup aidé et motivé.

Je remercie tous les éléments de la direction logistique qui ont été accueillants et ont répondu à mes questions.

Je tiens à remercier tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail.

**Benarras Meriem**

# *Dédicaces*

En témoignage de ma profonde affection et reconnaissance, je dédie ce travail :

A ma chère **Mère** pour l'incommensurable soutien qu'elle m'a apporté.

A mon cher **père** qui m'a toujours poussé à donner le meilleur de moi-même.

A ma **petite sœur et mon petit frère** qui se sont toujours souciés de la bonne réalisation de ce travail.

A **toute ma famille** qui a toujours été soucieuse de ma réussite.

A **toutes mes amies**, sœurs de choix, qui m'ont chacune toujours encouragé et ont été présentes à chaque étape importante de ma vie.

A tous ceux qui m'ont encouragé.

**Benarras Meriem**

### ***Résumé***

Une entreprise a pour objectifs de produire et fournir des biens et des services tout en réalisant un bénéfice. Pour ce faire, elle mobilise et consomme des ressources ce qui la conduit à gérer et coordonner des fonctions dans un environnement risqué et en perpétuelle évolution, chose qui nécessite un contrôle et un suivi rigoureux ; le contrôle interne et l'audit interne s'inscrivent dans cette optique.

Le système contrôle interne a donc pour objectif général est de gérer l'ensemble des processus mis en œuvre pour atteindre les objectifs. L'audit interne quant à lui joue un rôle majeur dans le processus de management des risques et apporte une certaine assurance aux dirigeants quant à la maîtrise des opérations.

Dans notre sujet, nous avons tenté d'auditer le cycle achats/fournisseurs au niveau de l'établissement national de la navigation aérienne, et de voir la contribution de l'audit interne dans la maîtrise et l'amélioration de ce processus.

Cet audit s'est fait à travers une prise de connaissance et une analyse des procédures de contrôle interne qui nous a permis de détecter les risques liés à elles. La seconde phase est la phase des tests qui avaient pour objectif de vérifier l'application et l'efficacité de ces procédures de contrôles interne et au final conclure de la situation du cycle qu'on a réussi à identifier à travers l'audit et le contrôle interne.

### **Les mots clés :**

L'audit interne ; Le contrôle interne ; Le risque opérationnel ; Le cycle achats/fournisseurs.

***Abstract***

A company's aim is to produce and provide goods and services while making a profit. To do that, it provides and consumes resources, which lead to manage and coordinate functions in a risky and ever-changing environment, reason why having control tools is now a must.

Among these functions is the supply function, which has become an element to improve the performance through a purchasing policy that reduces costs and delays and ensures the smooth running of the business.

The internal control system, whose general objective is that processes and procedures are operating as intended and risk is being kept at tolerable levels, is one of the main monitoring tools.

Internal audit plays a major role in the risk management process and is considered as a very important tool that provides some assurance to the managers around the control of the operations.

In our subject, we attempted to audit the procurement / supply cycle at the national air navigation company and to see the contribution of internal audit in the improvement of this process.

**Keywords:**

Internal audit; Internal control; Operational risk; IIA; The Purchasing / Supplier cycle.

## SOMMAIRE

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

### **INTRODUCTION GENERALE**

#### **CHAPITRE 01 : CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT INTERNE**

Section 01 : généralités sur l'audit..... 2

Section 02 : généralités sur l'audit interne ..... 8

Section 03 : le contrôle interne : finalité de l'audit interne .....21

#### **CHAPITRE 02 : LA DEMARCHE D'AUDIT DU CYCLE ACHAT/FOURNISSEUR**

Section 01 : le cycle achat/fournisseur .....32

Section 02 : les moyens, outils et support d'une mission d'audit interne.....40

Section 03 : déroulement de la mission d'audit du cycle achat/fournisseur ..... 46

#### **CHAPITRE 03 : LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE DU CYCLE ACHAT/FOURNISSEUR AU SEIN DE L'ETABLISSEMENT NATIONAL DE LA NAVIGATION AERIENNE**

Section 01 : présentation de l'ENNA ..... 66

Section 02 : présentation du dispositif d'audit interne au sein de l'ENNA ..... 72

Section 03 : audit du cycle achat/fournisseurs ..... 77

BIBLIOGRAPHIE

ANNEXES

## Liste des tableaux

Tableau n°	Intitulé	Page
<b>Tableau n° 01</b>	Evolution des géants cabinets d'audit	03
<b>Tableau n° 02</b>	Evolution historique de l'audit	04
<b>Tableau n° 03</b>	Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe	07
<b>Tableau n° 04</b>	Distinction entre l'audit interne et l'expertise comptable	13
<b>Tableau n° 05</b>	Distinction entre l'audit interne et le contrôle de gestion	14
<b>Tableau n° 06</b>	Distinction entre l'audit interne et l'inspection	14
<b>Tableau n° 07</b>	Modèle standard du tableau d'identification des risques	51
<b>Tableau n° 08</b>	Evolution des statuts de l'établissement	67
<b>Tableau n° 09</b>	Risques liés aux prévisions	86
<b>Tableau n° 10</b>	Risques liés à l'expression du besoin	86
<b>Tableau n° 11</b>	Risques liés au choix des fournisseurs pour les achats au-dessous du seuil	87
<b>Tableau n° 12</b>	Risques liés aux choix des fournisseurs pour les achats au-dessus du seuil	87
<b>Tableau n° 13</b>	Risques liés à la passation de la commande pour les deux types d'achats	88
<b>Tableau n° 14</b>	Risques liés à la réception des achats locaux	89
<b>Tableau n° 15</b>	Risques liés à la réception des achats à l'import	89
<b>Tableau n° 16</b>	Risques liés aux sorties de stock	89
<b>Tableau n° 17</b>	Risques liés à la comptabilisation des factures	90
<b>Tableau n° 18</b>	Risques liés au paiement des factures	90
<b>Tableau n° 19</b>	Risques liés aux règlements des achats à l'importation	91
<b>Tableau n° 20</b>	Risques liés au suivi des réalisations	91
<b>Tableau n° 21</b>	Risques liés aux moyens du cycle achat/fournisseurs	91

## Liste des figures

Figure n°	Intitulé	Page
<b>Figure n°01</b>	Proposition de la valeur de l'audit	10
<b>Figure n°02</b>	Cadre de référence international des pratiques professionnelles	18
<b>Figure n°03</b>	Relation entre les objectifs et composantes du contrôle interne avec la structure de l'entité	25
<b>Figure n°04</b>	Composantes Du Contrôle Interne	26
<b>Figure n°05</b>	Positionnement du service d'achat	34
<b>Figure n°06</b>	Représentation du processus d'achat	36
<b>Figure n°07</b>	Etapes de déroulement d'une mission d'audit interne.	47
<b>Figure n°08</b>	Structure du rapport d'audit interne	61

## Liste des abréviations

AACIA	Association des Auditeurs et Consultants Internes Algériens
APEC	Association pour l'emploi des cadres
ASECNA	Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique
BC	Bon de commande
BEAC	Board of Environmental health and safety auditor certifications
BL	Bon de livraison
BR	Bon de reception
CCR	Centre de contrôle regional
COSO	Committee of sponsorig organisation of the treadway commission
CQREN A	Centre de Qualification, de Recyclage et d'Expérimentation de la Navigation Aérienne
CRIPP	Cade de référence international des pratiques professionnelles
DA	Demande d'achat
DAMT	Direction des approvisionnements et moyens techniques
DDNA	Direction du Développement de la Navigation Aérienne
DENA	Direction d'exploitation de la navigation aérienne
DG	Direction générale/ Directeur general
DL	Direction de la logistique
DM	Demande de matière
DRFC	Direction des finances et comptabilité
DRHM	Direction des ressources humaines
DSA	Direction de la sécurité aéronautique
DTNA	Direction technique de la navigation aérienne
ENAC	Ecole Nationale de l'Aviation Civile
ENEMA	Etablissement national pour l'exploitation météorologique et aéronautique
ENESA	Entreprise nationale d'exploitation et de sécurité aéronautique
ENNA	Etablissement national de la navigation aérienne
EPE	Entreprises publiques économiques
ERP	Progiciel de gestion intégré
FRAP	La feuille de révélation et d'analyse de problème
IAB	Institut Aéronautique de Blida
IFAC	International Federation of Accountants
IFACI	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes
IIA	The Institute of Internal Auditors
ISACA	Information Systèmes Audit and Control Association
MPA	Modalités Pratiques d'Application des norms
OACI	Organisation de l'Aviation Civile Internationale
OGSA	Organisation de gestion et de sécurité aéronautique
ONAM	L'Office national de la navigation aérienne et de la météorologie
PNNA	Plan national de la navigation aérienne
QCI	Questionnaire de contrôle interne
QPC	Questionnaire de prise de connaissance
SOX	Loi Sarbanes-Oxley
US. GAO	United state Government Accountability Office

# *INTRODUCTION GENERALE*

Les entreprises de tout secteur sont en permanence confrontées au besoin d'améliorer leur performance, compte tenu des risques de l'environnement, chose qui constitue un défi majeur du management. En effet, les entreprises sont dans l'obligation de prendre des risques afin de s'adapter à l'environnement et d'assurer la continuité de leurs activités mais doivent par ailleurs surveiller ces risques et les maîtriser afin de réduire l'impact de leur survenance. Les managers sont donc naturellement amenés à s'interroger sur le fonctionnement de l'entreprise et la maîtrise de ces risques.

A cet égard, les entreprises conçoivent et déploient, pour les besoins et pour la maîtrise de leurs activités, un dispositif qui a pour principale fonction la mise en place d'un ensemble de dispositions œuvrant à réduire l'exposition aux risques et la conduite de l'activité de manière performante. Ce dispositif est appelé « **contrôle interne** »

Pour s'assurer de l'efficacité et l'efficience du dispositif de contrôle interne, il est indispensable de veiller de façon permanente à l'évaluer et de s'assurer de sa bonne application. La fonction d'audit interne s'inscrit justement dans ce cadre en veillant à donner une assurance raisonnable quant à la pertinence des dispositions du contrôle interne d'une part et de leur maîtrise d'une autre.

L'audit interne apparaît aujourd'hui comme une fonction dont toutes entreprises devraient se doter. Il est surtout un outil d'amélioration continue dans la mesure où il permet de faire le point sur l'existant afin d'en dégager les points faibles et non conformes, cela afin de mener par la suite les actions adéquates qui permettront de corriger les écarts et les dysfonctionnements constatés. Il se dessine comme un processus par lequel l'organisation obtient l'assurance que les risques auxquels elle doit faire face sont compris et gérés de façon optimale. L'audit interne est considéré comme un outil indispensable et incontournable appelé à jouer un rôle accru au service des dirigeants et administrateurs et se présente donc comme une fonction à forte valeur ajoutée.

En effet, l'audit interne apporte sa contribution à l'ensemble des activités de l'entreprise. Sa finalité apparaît dans le bon fonctionnement du contrôle interne.

La fonction d'audit interne a été introduite aux entreprises publiques algériennes à la fin des années 80, notamment dans le secteur de la navigation aérienne pour l'importance qu'il revêt. Ce dernier est au cœur du secteur du transport aérien et constitue le moyen primaire de l'existence de ce dernier ceci en lui assurant la faisabilité et la sécurité des vols.

Le transport aérien est généralement reconnu comme un vecteur de croissance économique et comme étant au centre des relations politiques. Les investissements réalisés dans ce secteur sont conçus dans le cadre des politiques nationales et s'inscrivent dans la dynamique d'une stratégie d'intégration régionale, voire continentale.

La navigation aérienne comme toute autre discipline se caractérise par une perpétuelle évolution, y compris le développement des nouvelles technologies de tout type, la mondialisation, l'asymétrie de l'information et l'augmentation des risques.

La croissance économique et la mondialisation exigent la mise en place d'une telle fonction qui doit être performante pour apporter une valeur ajoutée et donc dont l'activité doit être parfaitement maîtrisée.

L'activité d'une entreprise résulte de la combinaison de plusieurs processus. L'entreprise doit optimiser tous les processus dans le but de minimiser les charges, améliorer le profit et assurer la continuité de l'exploitation.

La pérennité et la croissance d'une entreprise nécessitent la génération d'un bénéfice qui est la résultante de la maîtrise de tous les processus de l'entreprise mais essentiellement le processus vente qui doit assurer l'accroissement du chiffre d'affaire, et le processus achat qui comporte une grande partie des charges de l'entreprise.

Dans un contexte ultra-concurrentiel, un des moyens les plus importants de préserver sa marge consiste aujourd'hui à réaliser des gains sur les achats. En effet, une réduction des coûts de ceux-ci a un impact positif sur le résultat.

Il convient aussi de mettre le point sur l'importance de cette fonction dans le sens où si elle est mal gérée, il y a risque d'arrêt de production ou d'activité. C'est ainsi que la fonction achat, qui est devenue un processus s'impose comme étant l'une des fonctions les plus importantes de l'entreprise et il devient crucial de maîtriser ce processus en ayant un contrôle interne fort.

C'est dans cette optique qu'on fut incité à préparer un mémoire ayant pour thème « **l'audit du processus achat/fournisseur** ».

### **La problématique :**

Nous allons tenter, dans cette perspective, de répondre à la problématique suivante :

**Comment l'audit interne opère il pour auditer le cycle achat/fournisseur au niveau de l'établissement national de la navigation aérienne ?**

Cette problématique peut être éclatée en sous questions suivantes :

- Quelle est la méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne au sein de l'établissement national de la navigation aérienne ?
- Sur quelle base l'auditeur interne effectue-t-il son évaluation ?
- Existe-t-il des dispositifs de contrôle interne concernant l'achat ?
- Comment se déroule une mission d'audit du cycle achats/fournisseurs au niveau de l'ENNA ?

**Hypothèses de la recherche :**

Pour pouvoir répondre à cette problématique, nous proposons l'hypothèse principale suivante :

**L'audit interne s'assure du respect des procédures du contrôle interne liées au cycle achats/fournisseurs selon une méthodologie rigoureuse et professionnelle.**

Cette hypothèse sera subdivisée en sous hypothèses suivantes :

**H01** : L'auditeur interne conduit sa mission d'audit selon une démarche précise dictée par un référentiel international.

**H02** : L'auditeur interne se base dans son audit sur l'évaluation des procédures de contrôle interne et de degré de leur maîtrise et application.

**H03** : Oui, l'entreprise dispose de procédures et de manuel de gestion relatifs au processus achats/fournisseurs.

**H04** : L'audit interne est effectué selon des missions le plus souvent prévues dans un plan, suivant une méthodologie rigoureuse en vérifiant la conformité des opérations du processus achats/fournisseurs avec les procédures de contrôle interne liées à elles.

**Objectifs de la recherche :**

L'objectif principal de cette étude est de connaître la démarche de l'audit interne pour l'évaluation du cycle achat/fournisseur au sein de l'ENNA, mais de manière spécifique il s'agira d'autres objectifs qui sont :

- Mettre en évidence le rôle de l'audit interne dans le bon déroulement des processus ;
- Mettre en évidence le rôle du contrôle interne ;
- Mettre en évidence le déroulement du cycle achat/fournisseurs ;
- Mettre en évidence l'importance du respect des procédures dans le cycle achats/fournisseurs ;

- Proposer des recommandations pour l'amélioration de la performance du cycle achats/fournisseurs.

**Importance de la recherche :**

L'intérêt de cette recherche réside dans la détermination des apports de l'audit interne dans la maîtrise des opérations et spécialement le cycle achat/fournisseur.

**La méthode de la recherche :**

Pour réaliser cette recherche nous avons opté pour la méthode propre à l'audit qui est une démarche descriptive et analytique afin de cerner l'audit interne d'une part et cerner le cycle achat/fournisseur d'une autre.

**Le plan de la recherche :**

Afin d'atteindre nos objectifs, nous avons constitué un plan autour de trois chapitre.

- Le premier chapitre sera consacré aux fondements théoriques de l'audit interne. Ce chapitre est à caractère descriptif et comporte à cet égard trois (03) sections : la première et la deuxième mettant l'accent sur les différentes notions de base de l'audit en général puis de l'audit interne : historique, définitions, objectifs et caractéristiques. La troisième section quant à elle traite du contrôle interne qui est la finalité de l'audit interne
- Le deuxième chapitre sera consacré à la démarche d'un audit du cycle achats/fournisseurs. A cet effet, le chapitre est scindé en trois (03) sections : la première expose quelques notions fondamentales relatives au cycle achats/fournisseurs, dans la deuxième et troisième section sont exposés la démarche et outils d'une mission d'audit interne du cycle achats/fournisseurs.
- Le troisième et dernier chapitre, est consacré, à la lumière de ces notions théoriques, au cas pratique en présentant le déroulement d'une mission d'audit interne du cycle achats/fournisseurs au sein de l'établissement national de la navigation aérienne.

A l'issue de notre mémoire nous espérons réussir à répondre à notre problématique ainsi qu'à toutes les questions secondaires inhérentes à celle-ci.

**CHAPITRE 01 :**  
***CADRE THEORIQUE DE***  
***L'AUDIT INTERNE***

## **Introduction du chapitre**

Les entreprises sont en permanence confrontées à l'amélioration de leurs performances qui est de plus en plus recherchée au travers d'une décentralisation de la prise de décisions pour en assurer la pertinence et la mise en œuvre rapide.

Dans ces conditions, les entreprises ont besoin non seulement d'un contrôle comme outil d'assurance mais comme un outil indispensable d'assistance aux dirigeants qui sont amenés à s'interroger sur la maîtrise du fonctionnement de leurs entreprises et c'est dans ce cadre que s'inscrit l'audit.

Par soucis d'assurer une croissance continue, l'entreprise doit maîtriser les risques qu'elle encoure, pour cette raison nous sommes de plus en plus confrontés aux questions d'auditeurs internes sur le respect des procédures établies par les organes de contrôle interne. La fonction d'audit interne joue un rôle crucial dans l'entreprise, elle est devenue comme un levier indispensable d'aide à la décision au niveau managérial

L'objectif de ce premier chapitre est de présenter les concepts clés et basiques liés à la fonction d'audit interne. Il sera subdivisé en trois (03) sections. **La première et seconde section** seront consacrées à des généralités sur l'audit, entre autre sa naissance, sa définition et ses types.

**La deuxième section** quant à elle sera consacrée à des généralités sur l'audit interne, sa définition, ses objectifs, ses types, son positionnement par rapport aux autres fonctions et enfin le référentiel de l'audit interne

**La troisième et dernière section** traitera du contrôle interne qui est la finalité de l'audit interne, et du fait que son évaluation constitue une étape indispensable de la démarche d'audit.

**SECTION 01 : GENERALITES SUR L'AUDIT**

Dans cette section nous tenterons d'expliciter la notion d'audit à travers un aperçu historique de l'audit, sa définition et ses types

**1. HISTORIQUE DE L'AUDIT :**

La fonction de l'audit est une fonction vitale pour une entreprise, et ce pour son caractère d'analyse et de détection des erreurs. Mais comment est née cette fonction et quelle dimension historique a-t-elle réellement ?

**1.1 Quand le contrôle des comptes et des dirigeants ne s'appelait pas encore audit:**

Avant de parler d'audit, il est nécessaire de parler de la naissance du besoin de transcription des transactions. En effet, deux mille ans avant JC, les Egyptiens, les Phéniciens, les Grecs et les Romains, tenaient des comptabilités de trésorerie et ont établie de solides systèmes d'informations leur permettant d'analyser les données pour une meilleure gestion.<sup>1</sup>

Les sumériens quant à eux avaient ressenti une nécessité de contrôle. Ainsi le fameux code de Hammourabi (obligation d'utiliser un plan comptable, respecter les normes de présentation) fut instauré<sup>2</sup>.

On conclut que les premières démarches de contrôle et de normalisation remontent à l'antiquité.

**1.2 La Mode Du Mot Audit :**

Mais le mot « audit » n'est apparu que sous l'empire romain et plus spécifiquement dès le 3ème siècle avant Jésus Christ, où il était d'un sens plus large.<sup>2</sup> Il fut introduit par les Anglo-Saxons au début du XIIIe siècle pour la gestion. Le premier cabinet d'audit fut fondé au XIVe siècle à Londres<sup>3</sup>.

**Au XVIII<sup>e</sup> siècle**, il y a eu floraison d'énormes banqueroutes scandaleuses avec entre autre la faillite en 1720 en Angleterre de la « South Sea Company », premier krach de l'histoire et qui fut le catalyseur de la fonction d'audit. C'est ainsi que le besoin en audit et la vérification de la situation des entreprises est né. De nombreuses entreprises furent créées offrant leurs

---

<sup>1</sup> COLASSE, Bernard, encyclopédie de comptabilité, **contrôle de gestion et audit**, Economica, 2000, p733.

<sup>2</sup> BERTIN, Élisabeth, **audit interne : enjeux et pratiques à l'international**, Eyrolles, 2007, p18.

<sup>3</sup> KREBS, GENEVIEVE, MOUGIN, IVON, **Les nouvelles pratiques de l'audit qualité interne**, AFNOR, 2003, p20.

services d'audit, d'expertise comptable et de conseil et ont su rapidement se faire apprécier des entreprises et lancer la mode du mot « audit »<sup>1</sup>.

A partir du début du 20<sup>ème</sup> siècle, on a assisté à des nouvelles méthodes de contrôle. Au milieu du 20<sup>ème</sup> siècle, la finalité d'audit était de porter un jugement sur la validité des comptes annuels.<sup>2</sup>

Les exemples qui peuvent être présentés comme des antécédents historiques sont nombreux, mais en fait aucun d'entre eux ne rend pleinement compte de cette fonction telle qu'elle existe aujourd'hui, car c'est en réalité une fonction nouvelle avec des particularités singulières et qui ne se confondent avec aucun précédent historique<sup>3</sup>.

**1.3 Les Big Eight :**

Au fil des années, les cabinets d'audit se multiplièrent. Les plus grands étaient appelés « les Big Eight ». Ces derniers ont connu entre eux des fusions, et certains se sont dissipés

**Tableau n°1 : Evolution des géants cabinets d'audit.**

Années 1970 (Big 8)	1989(Big 6)	1998(Big 5)	2002 (Big 4)
<a href="#">Arthur Andersen</a> (1913 à Chicago)			<i>Démantèlement</i>
Arthur Young & Company	<a href="#">Ernst &amp; Young</a>		
Ernst & Whinney			
Deloitte Haskins + Sells	<a href="#">Deloitte Touche Tohmatsu</a>		
Touche Ross Bailey & Smart			
Price Waterhouse	<a href="#">PricewaterhouseCoopers</a>		
Coopers & Lybrand			
Peat Marwick ( <a href="#">KPMG</a> depuis la fusion avec KMG en 1987)			

**Source :** Etablie par l'étudiante sur la base d'informations sur internet.

**1.4 Evolution Historique De L'audit :**

<sup>1</sup> COLASSE, Bernard, encyclopédie de comptabilité, **contrôle de gestion et audit**, Economica, 2000, p735.

<sup>2</sup> Idem, p736.

<sup>3</sup> RENARD, Jacques, **Théories et pratiques de l'audit interne**, Eyrolles, 2016, p31-33.

Le tableau ci-présent représente un résumé de l'évolution historique de l'audit, avec les spécificités de chaque période.

**Tableau n°2 : Evolution historique de l'audit**

Période	Prescripteur de l'audit	Auditeurs	Objectifs de l'audit
2000 av. JC à 1700	Rois, empereurs, églises et états	Clercs ou écrivains	Punir les voleurs pour les détournements de fonds Protéger le patrimoine.
1700 à 1850	Etats, tribunaux commerciaux et actionnaires	Comptables	Réprimer les fraudes et punir les fraudeurs Protéger le patrimoine.
1850 à 1900	Etats et actionnaires	Professionnels de la comptabilité ou juristes	Eviter les fraudes et attester la fiabilité du bilan
1900 à 1940	Etats et actionnaires	Professionnels de l'audit et de la comptabilité	Eviter les fraudes et les erreurs et attester la fiabilité des états financiers historiques.
1940 à 1970	Etats, banques et actionnaires	Professionnels de l'audit et de la comptabilité	Attester la sincérité et la régularité des états financier historiques.
1970 à 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité et du conseil	Attester la qualité du contrôle interne et le respect des normes comptables et normes d'audit
à partir de 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et du conseil	Attester l'image fidèle des comptes et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes. Protection contre la fraude internationale.

**Source :** Institut numérique, cadre général de l'audit interne : dimension historique [en ligne] Disponible sur < <http://www.institut-numerique.org/chapitre-1-cadre-general-de-laudit-interne-51a98084e6405>>

On remarque donc que l'audit a beaucoup évolué au fil du temps, en terme de définition, de champs d'intervention et en terme d'objectifs.

## 2. DEFINITION DE L'AUDIT :

### 2.1 Définition Générale

Audit vient du latin "audire" qui signifie "écouter" ; le verbe anglais "to audit" est traduit par "vérifier, surveiller, inspecter". Les organisations économiques ont toujours été contraintes à se faire contrôler. D'une manière générale, l'audit consiste en un examen mené par un professionnel indépendant sur la manière dont est exercée une activité, et sur les informations élaborées par les responsables, par rapport à des critères d'appréciation relatifs à cette activité<sup>1</sup>.

### 2.2 Caractéristiques D'un Audit <sup>2</sup>:

a) L'audit est un examen professionnel : L'audit est un processus d'examen critique dont le caractère professionnel se manifeste par :

<sup>1</sup> MIKOL, Alain, **Audit et commissariat aux comptes**, e-theque, 2014, p 11.

<sup>2</sup> WHANNOU, Serge, **audit comptable et financier**, support de cours, ESGIS, [en ligne]. 2010, p5-6.

- La compétence du professionnel découlant d'une formation et expérience pertinente
- L'utilisation d'une méthodologie, de techniques et d'outils pour conduire l'examen.

b) L'audit porte sur des informations.

c) L'expression d'une opinion responsable et indépendante.

d) La référence à des critères de qualité

- *La régularité*, qui est la conformité à des règles, procédures et principes qui peuvent être internes ou externes à l'entité émettrice de l'information.
- *La sincérité* (ou fidélité) avec laquelle les faits sont traduits dans l'information.
- *La performance* : réalisée à travers : Economie, Efficacité, Efficience

e) L'accroissement de l'utilité de l'information : Le principal apport de l'audit est la crédibilité et la sécurité que l'on peut attacher à l'information auditée.

En résumé, l'audit est une évaluation qui permet de vérifier l'état de l'organisation de l'entreprise, suivant les référentiels normatifs d'organisation.

## **1 TYPES D'AUDIT :**

### **3.1 Selon Le Critère Statuaire :**

#### **3.1.1 L'audit légal :**

L'audit légal se traduit par une mission d'audit externe à vocation financière et comptable qui est confiée à des professionnels indépendants (personne physique ou morale) de l'entreprise qui vérifient les comptes dans l'optique de leur certification. La légalité de l'audit repose sur le fait que l'activité de l'auditeur est exercée dans un cadre légal prédéfini et obligatoire<sup>1</sup>.

Le but de l'audit légal est de garantir la fiabilité et la sincérité des informations comptables des entités économiques. L'audit légal est exercé en Algérie dans le cadre du commissariat aux comptes.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> BERTIN, Elisabeth, Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international, op.cit, P18.

<sup>2</sup> LEJEUNE.G, EMMERICH.J, Audit et Commissariat aux comptes, Gualino, 2007, p15.

### **3.1.2 L'audit contractuel :**

L'audit externe non légal est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant, dans le cadre d'une convention conclue avec son mandat ( le client) en vue d'exprimer une opinion motivée sur la sincérité et l'image fidèle que reflètent la situation et les résultats d'une entité à la date de clôture pour la période considérée, par référence aux normes et usages applicables généralement admis à la convention précitée<sup>1</sup>.

L'audit contractuel fait l'objet d'un contrat passé entre l'auditeur et l'audité dans lequel sont précisés les objectifs et le champ d'action de la mission d'audit.<sup>2</sup>

## **1.1 Selon La Nature Des Objectifs Assignés A La Mission :**

### **3.2.1 Audit financier :**

L'audit financier apparait 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>3</sup>.

Il vise à déterminer si les états financiers fournissent une image fidèle et sincère de la situation financière au regard des normes considérées comme étant la référence<sup>4</sup>.

### **3.2.2 Audit opérationnel :**

Un audit opérationnel est l'étude d'une unité spécifique de l'organisation afin d'en mesurer la performance, il est plus orienté vers les opérations de gestion, son objectif est « l'évaluation des dispositifs opérationnels visant à l'économie, et l'efficacité des choix effectués dans l'entreprise à tous les niveaux et/ou l'évaluation des résultats obtenus de ces dispositifs ». C'est donc la recherche de l'efficacité, de l'efficience, en bref de l'amélioration des performances de l'entité auditée<sup>5</sup>.

## **3.3 Selon Le Caractère De L'auditeur :**

L'audit d'une entreprise peut être réalisé par une personne externe ou interne à l'entreprise, on distingue donc :

<sup>1</sup> OUDAI, moussa, **audit et systèmes de contrôle**, école supérieure de commerce, 2016, 30p.

<sup>2</sup> BERTIN, Elisabeth, **Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international**, op.cit, P18.

<sup>3</sup> Idem, P19.

<sup>4</sup> LEJEUNE.G, EMMERICH.J, **Audit et Commissariat aux comptes**, Gualino, op.cit. p17.

<sup>5</sup> Idem, p 18-19.

**3.3.1 L'audit interne :**

L'audit interne est une fonction interne à l'entreprise, exercée par un salarié, mais qui reste indépendante et objective à l'intérieur de l'entreprise. Elle donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte des conseils pour les améliorer et contribue à la création de la valeur ajoutée<sup>1</sup>

**3.3.2 L'audit externe**

Il s'agit d'audits réalisés par des personnes extérieures à l'organisation. La finalité de ces audits est de conclure en termes d'aptitude ou de conformité<sup>2</sup>.

Il existe deux types d'audit externe : l'audit externe légal (commissariat aux comptes) et l'audit externe contractuel (conseil- consultant).

**Tableau n°3 : comparaison entre l'audit interne et l'audit externe.**

Caractéristiques	AUDIT		
	Externe		Interne
	Légal	contractuel	
1- Nature de mission	Institutionnelle, d'ordre public.	contractuelle.	Fonction permanente. dans l'entreprise
2- Nomination	Par les actionnaires.	Par la direction générale et C.A.	Par la direction générale.
3- Objectifs	Certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle. Vérifier la concordance des informations communiquées par le conseil d'administration.	Attester la régularité et la sincérité dans toutes les différentes fonctions de l'entreprise.	Amélioration des circuits administratifs. Proposer à la direction toutes les mesures à améliorer l'organisation et le traitement de l'information
4- Intervention	Mission permanente et étendue pendant la durée du mandat.	Mission définie dans la lettre de mission (Convention).	Mission précisée par la direction générale.
5- Responsabilité	Civile, Pénale, disciplinaire.	Civile, Pénale, disciplinaire.	Contrat de travail.
6- Démarche	o -Evaluation des procédures.	o -Evaluation des procédures.	o -Evaluation des procédures.
	o -Appréciation du contrôle interne.	o -Appréciation du contrôle interne.	o -Appréciation du contrôle interne.
	o -Contrôle des comptes	o -Contrôle des comptes	o -Contrôle des comptes
	o -Contrôle juridique.	o -Contrôle juridique.	

Source : élaborée par l'étudiante sur la base de plusieurs sites internet.

<sup>1</sup> OUDAI, moussa, **audit et systèmes de contrôle**, op.cit, p12

<sup>2</sup> THIERY-DUBUISSON, Stéphanie, **L'audit**, La Découverte, 2009, 128pages, p15.

**SECTION 02 : GENERALITES SUR L'AUDIT INTERNE****1. APERÇU HISTORIQUE :**

La fonction d'audit interne est une fonction relativement récente puisque son apparition remonte à la crise économique de 1929 aux Etats-Unis<sup>1</sup>. Ce n'est qu'au XIXème siècle que les législateurs ont institués le contrôle des sociétés par des agents externes en raison<sup>2</sup> :

Les entreprises subissaient de plein fouet la récession économique et les comptes devaient être passés au peigne fin en vue de faire ressortir des informations fiables. Là comme ailleurs, on chercha le moyen de réduire le montant des dépenses (honoraires des auditeurs externes). On en vint donc tout naturellement à suggérer de faire assumer certains de ces travaux préparatoires par du personnel de l'entreprise. Les cabinets d'audit externe donnèrent leur accord sous la condition d'une certaine supervision<sup>3</sup>.

La crise passée, on continua à les utiliser puisqu'ils avaient acquis la connaissance et la pratique de méthodes et outils appliqués au domaine comptable. Mais ce n'est qu'en 1941, date de la création de l'IIA (The Institute of Internal Auditors), que l'on situe la naissance de l'audit interne. À cette date, 24 personnes aux Etats-Unis prirent conscience qu'elles venaient de créer une fonction nouvelle et décidèrent de l'organiser. Mais il fallut attendre 1978 pour voir apparaître des normes professionnelles<sup>28</sup>.

La fonction d'audit interne n'est apparue en France que dans les années 1960, encore largement marquée par ses origines de contrôle comptable. Ce n'est qu'à partir des années 1980 que l'originalité et les spécificités de la fonction d'audit interne commencèrent à se dégager et à se préciser<sup>28</sup>.

En Algérie, la loi 88-01 du 12/01/1988 portant sur la loi d'orientation des Entreprises publiques économiques (EPE) dans son article 40, fait obligatoire à ces EPE de créer une structure d'audit interne. En 1993, L'Association des Auditeurs et Consultants Internes Algériens(AACIA) est née et elle s'est affilié à l'IIA<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> RENARD, Jacques, **Théories et pratiques de l'audit interne**, op.cit. p 33.

<sup>2</sup> J, RAFFEHEAU, F.DUBOIE et MENOVILLE, **L'audit opérationnel. QUE SAIS-JE ?** Presses universitaires de France, 1984, p7.

<sup>3</sup> RENARD, Jacques, **Théories et pratiques de l'audit interne**, op.cit, p34-35.

<sup>4</sup> Le Forum Algérien des Associations et de la Solidarité, **AACIA**, disponible sur < <http://algerieassociation.forumactif.com/t121-association-de-ess-auditeurs-consultants-internes-algeriens> >, mis à jours : 18/02/2007, consulté le 20/04/2017.

**2. DEFINITION DE L'AUDIT INTERNE :**

Etant une fonction évolutive, l'audit interne a vu se succéder plusieurs définitions, citons :

✓ **Première Définition :**

« Selon la théorie classique, l'audit interne assume par délégation une partie de la responsabilité de contrôle de la direction <sup>1</sup>. »

✓ **Deuxième Définition (APEC):**

« Réalisé par un service de l'entreprise, l'audit interne consiste à vérifier si les règles édictées par la société elle-même sont respectées <sup>2</sup>. »

✓ **Troisième Définition :**

Signalons enfin la définition figurant dans le lexique Les Mots de l'audit 1 : « L'audit interne est au sein d'une organisation une fonction exercée de façon indépendante et sur mandat d'évaluation du contrôle interne. Cette démarche spécifique concourt à la maîtrise des risques par les responsables<sup>3</sup>. »

✓ **Définition Officielle :**

On ne peut que citer la définition de l'IIA 2, datant de juin 1999 :

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité <sup>4</sup>. »

En 2008, IIA a mis en place un groupe de travail dont la mission consistait à élaborer une description claire et concise de la proposition de la valeur de l'audit interne. En 2010, le conseil d'administration de l'IIA a approuvé les conclusions de ce groupe de travail. Selon cette

<sup>1</sup> RENARD, Jacques, **Théories et pratiques de l'audit interne**, op.cit, p 33- 34

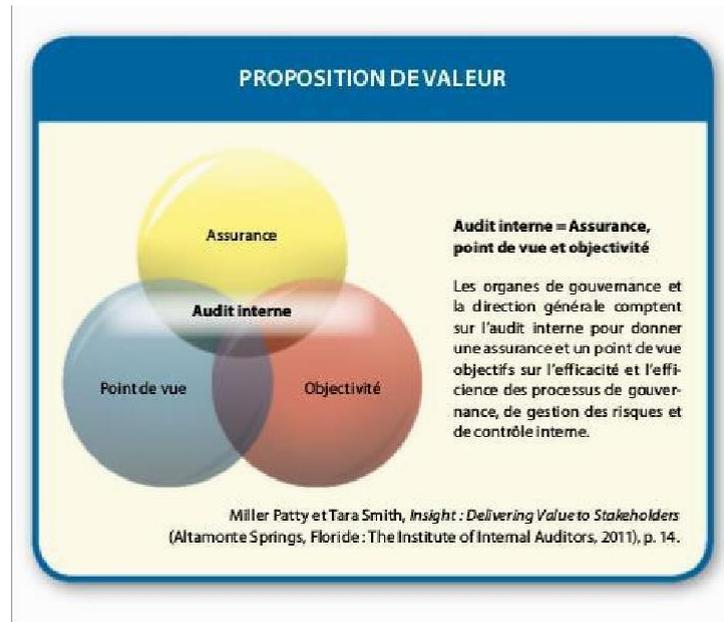
<sup>2</sup> MADOZ, Jean-Pierre, **L'audit et les projets**, AFNOR, 2003, p26.

<sup>3</sup> IFACI, **Les Mots de l'audit**, éditions Liaisons, 2000, p20.

<sup>4</sup> BERTIN, Elisabeth, **Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international**, op.cit, P20-21.

proposition, l'audit interne crée la valeur ajoutée pour les organes de gouvernance et de direction générale à travers trois composantes qui sont décrits dans la figure ci-présente<sup>1</sup> :

**Figure n°01 : Proposition de la valeur de l'audit**



Source : IFACI, manuel de l'audit.

### **3. OBJECTIFS DE L'AUDIT INTERNE :**

L'audit interne est à l'intérieur d'une entreprise, une fonction indépendante d'appréciation au service de celle-ci ; il est responsable de l'examen et de l'évaluation de ses activités. Les objectifs assignés à cette fonction doivent être clairement exprimés par un document approuvé par l'organe exécutif et le comité d'audit. Cet objectif doit également être parfaitement perçu par l'ensemble des acteurs de l'organisation ; d'où une nécessité de communication.

Selon (Sardi, 2002) « l'audit interne, composante du système de contrôle interne a quatre objectifs essentiels <sup>2</sup>:

- Donner une assurance 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 ;

<sup>1</sup> IFACI, **Manuel d'audit interne**, Eyrolles, 2015, p37.

<sup>2</sup> SARDI, Antoine, **Audit et contrôle interne bancaires**, AFGES (EDITIONS), 30 septembre 2002, p30.

- Informer régulièrement de manière indépendante, la direction générale, l'organe délibérant et le comité d'audit de l'état du contrôle interne ».

Un autre objectif primordial qui est considéré aujourd'hui comme un défi pour les auditeurs internes est « la création de la valeur ».

- Selon GERBIER, l'objectif de l'audit interne a pour finalité d'assister les dirigeants de l'entreprise afin de leur permettre d'exercer efficacement leurs responsabilités. Cela dans le but de vérifier que l'organisation en place s'assure de la réalisation des performances prévues et de l'atteinte des objectifs visés<sup>1</sup>.
- L'évaluation du gouvernement de l'entreprise, c'est-à-dire déterminé s'il répond aux objectifs suivants<sup>2</sup> :
  - ✓ Promouvoir les règles d'éthiques ;
  - ✓ Garantir une gestion efficace des performances ;
  - ✓ Bien communiquer les informations sur les risques et contrôles ;
  - ✓ Fournir une information adéquate au conseil, aux auditeurs interne et externes, et au management.

#### **4. MISSIONS DE L'AUDIT INTERNE :**

À partir des objectifs du contrôle interne, peuvent être associées différentes missions de l'audit : audit opérationnel, audit financier et enfin audit de la stratégie<sup>3</sup> :

- **La mission d'audit opérationnel** est plus tournée vers l'efficacité de l'organisation et le respect des procédures écrites mises en place.
- **Dans le cadre d'une mission d'audit financier**, orientée sur la fiabilité des informations financières et la protection des actifs matériels, humains et financiers, l'auditeur interne doit s'assurer, en relation avec les auditeurs externes, que les procédures de contrôle interne comptables sont fiables. Il ne s'agit nullement ici d'une mission de certification des comptes.
- À ces deux premières missions traditionnelles s'ajoute **une mission d'audit de la stratégie**. Ici, l'auditeur doit identifier les risques associés aux objectifs et aux grandes

<sup>1</sup> GERBIER.J, AIMARD.C, **Organisation et gestion**, Dunod, 1967, p68.

<sup>2</sup> RENARD.J, NUSSBAUMER.S ; LEBEGUE.D, **Audit interne et contrôle de gestion : pour une meilleure collaboration**, Eyrolles, 2011, p173, 241p.

<sup>3</sup> BERTIN, Elisabeth, **Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international**, op.cit, p21-23.

orientations stratégiques définies par l'organisation et évaluer la conformité ou la cohérence d'ensemble entre ce qui avait été dit et ce qui est fait dans le but d'apprécier la performance des réalisations.

En outre, à ces trois missions, Renard (2006) associe quatre niveaux de contrôle correspondant aux âges de l'audit interne<sup>1</sup> :

- l'audit de conformité ou de régularité « consiste à vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de postes, organigrammes, systèmes d'information. »
- l'audit d'efficacité ne se contente plus de vérifier la conformité aux lois et aux règlements, aux normes.
- l'audit de management, consiste pour l'auditeur interne à « observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs conséquences et attirer l'attention sur les risques et les incohérences.

Ces missions-là peuvent vêtir deux caractères<sup>2</sup>:

✓ **Missions D'assurance :**

Dans le cadre de ces missions, l'auditeur interne procède à une évaluation objective en vue de formuler en toute indépendance une opinion ou une des conclusions sur les opérations, les fonctions, les systèmes, l'entité elle-même ou tout autre sujet.

✓ **Missions De Conseil :**

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

**5. TYPES D'INTERVENTION DE L'AUDIT INTERNE<sup>3</sup>:**

L'audit interne se déroule selon des interventions qui peuvent revêtir trois formes :

✓ **Contrôles Inopinés :**

<sup>1</sup> RENARD, Jacques, **Théories et pratiques de l'audit interne**, op.cit, p 48-57.

<sup>2</sup> IFACI, **Manuel d'audit interne**, op.cit. p513.

<sup>3</sup> BENRABAH, Abderrahmane, **L'interaction entre l'audit interne et le contrôle de gestion et son impact sur le pilotage de la performance durable en entreprise**, Ecole Supérieure de commerce, magister : comptabilité, audit et contrôle, 2014, p44.

Les contrôles inopinés interviennent suite à des situations particulières, notamment suite aux travaux d'autres structures qui signalent des anomalies. Le contrôle inopiné est effectué sans information préalable des structures auditées.

✓ **Contrôles Planifiés :**

Les contrôles planifiés doivent tenir comptes de deux aspects, le temps et la portion de gestion à auditer. Un planning de la fonction d'audit devra être effectué sur toute l'année, prévoyant les activités à auditer et la durée à leur consacrer ; il sera planifié également les domaines d'intervention, qui ne sont pas forcément à chaque fois les mêmes pour toutes les unités.

✓ **Le Contrôle A La Demande Des Gestionnaires :**

Les interventions de la fonction d'audit peuvent être faites sur enquêtes des gestionnaires eux-mêmes à chaque fois qu'ils désirent éclaircir un point particulier. Cette demande sera effectuée par écrit en précisant le domaine dans lequel ils désirent l'intervention.

**6. DISTINCTION DE L'AUDIT INTERNE AVEC LES DISCIPLINES VOISINES :**

**6.1 Audit Et Expertise Comptable :**

**Tableau n°04 : Distinction entre l'audit interne et l'expertise comptable**

Thème	L'audit interne	Le commissariat aux comptes
objectifs	Le respect de l'application des procédures.	- Emission de l'opinion sur la régularité et la sincérité des comptes
	- Evaluation de l'entreprise.	Certification des comptes
Contours de la mission d'audit	Tous les éléments de l'organisation	Tous les éléments significatifs des états financiers
Diffusion des conclusions	Interne à l'organisation	Interne et externe à l'organisation
Mission	Mission légale	Mission de gestion

**Source :** El bakkouchi Younes, Étude sur la différence entre audit interne contrôle de gestion et contrôle interne, Université mohamed V soussi, p5.

**6.2 Audit Et Contrôle De Gestion :**

**Tableau n°05 : Distinction entre l'audit interne et contrôle de gestion.**

Thème	audit interne	contrôle de gestion
Objectifs	doner une assurance sur la maîtrise des activités	analyser l'efficacité du système de gestion.
champ d'application	activité, processus, fonctions, entités	résultats réels ou prévisionnels, écarts
	programmée ou en fonction du risque	permanente
Méthodologie	Propre à l'auditeur	calculs, analyses

Source : RENARD, Jacques,, théorie et pratique de l'audit interne, op.cit, p91

**6.3 L'audit Et L'inspection :**

**Tableau n°6 : Distinction entre l'audit interne et l'inspection**

thème	AUDIT	INSPECTION
Champs d'intervention	intervient en phase finale d'exécution et évalue le degré de maîtrise.	contrôler la bonne application des règles et directives par les exécutants.
Privilèges	De recommander.	De conseiller.
Source	auditeur interne doit recevoir le mandat de la direction générale.	peut faire sa mission, soit de lui-même soit encore à la demande de la hiérarchie

Source : RENARD, Jacques,, théorie et pratique de l'audit interne, op.cit. p88

**7. TYPOLOGIE DE L'AUDIT INTERNE :**

Les différents types d'audit interne se diffèrent à partir de 3 aspects :

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

**7.1 Selon Le Domaine Concerné :**

Selon cet aspect nous pouvons distinguer trois types d'audit interne :

**7.1.1 Audit social :**

L'audit social est l'audit appliqué à la gestion et au mode de fonctionnement des personnes dans les organisations où ils sont employés ainsi qu'au jeu de leurs relations internes et externes<sup>1</sup>.

### **7.1.2 Audit qualité :**

L'audit qualité est un examen méthodique d'une situation relative à un produit, un processus, une organisation en matière de qualité, réalisé en coopération avec les intéressés en vue de vérifier la conformité de cette situation aux dispositions préétablies et l'adéquation de ces dernières à l'objectif recherché.<sup>2</sup>

### **7.1.3 Audit thématique :**

L'audit thématique est un audit portant non sur une organisation dans sa globalité mais sur un aspect particulier de son activité. Exemple ; audit de la micro-informatique, audit des archives, audit de la paie personnel<sup>3</sup>.

## **7.2 Selon La Nature De L'audit Ou Son Objectif :**

Nous distinguons quatre types d'audit :

### **7.2.1 L'audit de conformité :**

On parle d'audit de conformité quand la finalité est de contrôler l'application des lois, normes, procédures à partir d'un référentiel connu et non remis en cause<sup>4</sup>.

L'audit de conformité peut aussi s'appeler « audit de régularité » : dans le premier cas, on observe la conformité avec les dispositions antérieures<sup>5</sup>.

### **7.2.2 L'audit d'efficacité :**

L'audit d'efficacité consiste à émettre une opinion, non plus seulement sur la bonne application des règles mais également sur leur qualité. A cet effet, l'auditeur interne approfondit son analyse dans la recherche des causes.

---

<sup>1</sup> JONQUIERES.M, JORAS.M, L'audit, une même démarche intelligente pour tous, EMS Editions, 2015, p30.

<sup>2</sup> KALACHE, Meriem, L'appréciation de la performance de la fonction d'audit interne, Ecole supérieure de commerce, Magister en comptabilité, audit et contrôle, 2015, p10.

<sup>3</sup> Idem, p11

<sup>4</sup> LEMANT, Olivier, L'Audit Interne, e-theque, 2003, p19.

<sup>5</sup> RENARD, Jacques, Théorie et pratique de l'audit interne, op.cit, p48-49.

L'appréciation d'efficacité se fait en termes d'affinement des règles et procédures, de meilleure définition des responsabilités, voire de substitution des règles plus strictes aux dispositions intérieures<sup>1</sup>.

### **7.2.3 L'audit de management:**

L'audit de management ou audit de direction dépasse le rôle traditionnel de l'audit, il s'agit d'un développement important de la fonction d'audit interne, il consiste à observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs compétences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences<sup>2</sup>.

Cet audit a pour objectifs de vérifier si les moyens de management retenus par la direction sont convenablement mis en œuvre et adéquats par rapport aux objectifs déclarés.

### **7.2.4 Audit de stratégie :**

Après l'audit de management, on parle à présent de l'audit de stratégie qui est conçu comme une confrontation de l'ensemble des politiques et stratégie de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se situent pour en vérifier la cohérence globale. Son rôle se limite à souligner éventuellement les incohérences et à en rechercher les causes. Son but principal est :

- Identifier les risques associés à la politique générale, objectifs et orientations stratégiques ;

Enfin l'audit stratégique est l'audit des performances rapportées aux choix stratégiques (référentiel interne) et à l'environnement (référentiel externe).<sup>3</sup>

## **7.3 Selon Le Domaine D'intervention De L'auditeur :**

### **7.3.1 L'audit financier :**

L'audit financier est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à un référentiel comptable identifié<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> RENARD, Jacques, **Théorie et pratique de l'audit interne**, op.cit, p49-50.

<sup>2</sup> Idem 50-52.

<sup>3</sup> WEILL, Michel, **audit stratégique**, AFNOR, 2011, p42.

<sup>4</sup> HERRBACH, Olivier, **Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier**, thèse de doctorat en science de gestion, université Toulouse 1  
<[http://www.auditsocial.net/wp-content/uploads/2014/10/These\\_Audit.pdf](http://www.auditsocial.net/wp-content/uploads/2014/10/These_Audit.pdf)> 2013, consulté le 09/04/2017.

### **7.3.2 L'audit opérationnel :**

Certains spécialistes concéderont que l'audit opérationnel est un concept synonyme de l'audit interne, mais dans la réalité l'audit opérationnel est une partie de l'audit interne<sup>1</sup>.

A cet effet, nous pouvons définir l'audit opérationnel comme : un audit qui comprend toutes les missions qui ont pour objets d'améliorer les performances de l'entreprise. Il a pour objectif l'analyse des risques et des déficiences existants dans le but de donner des conseils, de faire des recommandations, et mettre en place des procédés ou encore de proposer de nouvelles stratégies<sup>2</sup>.

## **8. NORMALISATION DE L'AUDIT :**

Si l'audit interne est activité normée, elle n'est pas réglementée sauf dans quelques pays et, parfois, pour certains secteurs d'activités de ces pays. Il n'en demeure pas moins vrai que certaines lois peuvent avoir indirectement une influence considérable sur l'audit interne (loi Sarbanes-oxley de juillet 2002)<sup>3</sup>.

Mais cela n'empêche pas d'avoir un cadre de référence qui organise la pratique de cette fonction. « The Institute of Internal Auditors » (IIA) qui a été fondé en 1941 et a défini ces références.

La définition de normes par la Communauté internationale de l'audit interne ne s'est pas faite en un jour. Il y eut, d'abord dès 1947 « La déclaration des responsabilités » qui définissait objectifs et champ d'action de l'audit interne, mais ne concernait que les audits financiers. C'est en 1957 qu'il fut étendu à toutes les activités. Puis l'évolution de la fonction a évidemment exigé des révisions qui ont eu lieu en 1981, en 1991 et en 1995. Une refonte totale a été réalisée avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2002 et une seconde en 2008-2009.

### **8.1 Cadre De Référence International Des Pratiques Professionnelles De L'audit Interne (CRIPP) :**

---

<sup>1</sup> JONQUIERES.M, JORAS.M, **L'audit. une même démarche intelligente pour tous**, op.cit, p30.

<sup>2</sup> KALACHE, Meriem, **L'appréciation de la performance de la fonction d'audit interne**, op.cit. p13.

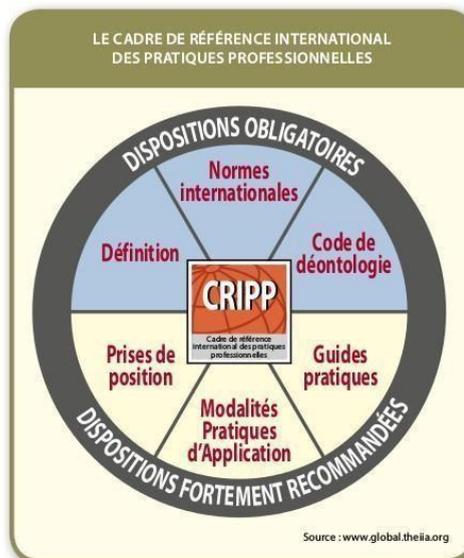
<sup>3</sup> NAUDIN, Claude, **La pratique de l'audit interne**, Revue Francophone des Laboratoires Elsevier B.V, 2013, p20.

Les normes internationales de l'audit sont traduites par L'IFACI, sont regroupées dans un document : le CRIPP – Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne<sup>1</sup>.

Pour atteindre ces objectifs ambitieux, le CRIPP se compose de sept parties<sup>2</sup> :

Ces composants sont divisés en composants à caractère obligatoires et d'autres non obligatoire :

**Figure n°02 : Cade de référence international des pratiques professionnelles**



### 8.1.1 Les éléments obligatoires<sup>3</sup> :

#### ➤ Le code de déontologie :

Le code de déontologie s'applique sur les personnes et les entités qui proposent des services d'audit interne. Il comporte 4 principes :

- L'intégrité.
- L'objectivité.
- La confidentialité.
- La compétence.

<sup>1</sup> IFACI, Manuel d'audit interne, op.cit, p102.

<sup>2</sup> Idem p73-100.

<sup>3</sup> OUDAI, moussa, audit et systèmes de contrôle, op.cit, p15.

➤ **Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne:**

✚ **les normes de qualification** (famille 1000) qui énoncent les caractéristiques que doivent présenter les services d'audit interne et les personnes qui en font partie ;

✚ **les normes de fonctionnement** (famille 2000) qui décrivent les activités d'audit interne et définissent des critères de qualité ;

✚ **les normes de mise en œuvre** (famille 1000 ou 2000 assorties d'une lettre).

Analysées avec les normes de qualification et de fonctionnement auxquelles elles sont rattachées, les normes de mise en œuvre (NMO) sont assorties d'une lettre (précédée d'un point) qui définit le type d'activité auquel elles se rapportent soit, à ce jour :

- « A » pour audit (ou assurance) ;
- « C » pour conseil. En introduisant la fonction conseil.

### 8.1.2 Éléments non obligatoires :

À ces éléments obligatoires s'ajoutent trois sortes de dispositions non obligatoires et qui ont plutôt vocation de conseil et d'assistance<sup>1</sup> :

- **Les prises de position IIA et IFACI** : elles portent sur des sujets précis et rappellent la règle lorsque des ambiguïtés ou des complexités sont apparues.
- **Les guides pratiques** : ils donnent des lignes directrices détaillées pour la conduite des activités d'audit interne et se regroupent sous cinq thèmes :
  - la conduite d'une mission,
  - le gouvernement d'entreprise, les risques et les contrôles,
  - la fraude,
  - la gestion du service d'audit interne,
  - le système d'information ;

---

<sup>1</sup> RENARD, Jacques, Théorie et pratique de l'audit interne, op.cit.p103.

- **Les guides de mises en œuvre** : Appelés à remplacer les « modalités pratiques d'application » :

Ils doivent guider l'auditeur interne dans l'identification :

- des préalables explicatifs ;
- des éléments à prendre en compte pour la mise en œuvre ;
- et pour démontrer la conformité.

## **8.2 Compléments Des Normes :**

L'audit interne connaît d'autres regroupement que l'Institut International et ce en fonction de ses besoins, citons particulièrement <sup>1</sup> :

- ✓ BEAC (Board of Environmental health and safety auditor certifications) : conseil de certification qui publie des normes visant à répondre aux besoins des professionnels de l'audit dans le domaine de l'environnement, de la santé et de la sécurité.
- ✓ US. GAO (Government Accountability Office) : organisme qui publie les normes relatives à l'audit public.
- ✓ ISACA (Information Systems Audit and Control Association) : organisme qui publie des normes, règles et procédures relatives à l'audit des systèmes d'information.
- ✓ IFAC (International Federation of Accountants) : organisme qui publie les norms d'audit internationaux adaptées par un certain nombre de pays.

## **9. LES LIMITES DE L'AUDIT INTERNE :**

### **9.1 Le Risque Des Erreurs Significatives :**

Il représente le risque qu'à l'auditeur d'exprimer une opinion inappropriée sur les états financiers. N'ayant pas détectées d'anomalies qui existent, il formule une opinion erronée. Par exemple, l'auditeur ne formule pas de réserve dans son rapport (ou certifie) des états financiers comportant des inexactitudes importantes<sup>2</sup>. Ceci est dû au :

---

<sup>1</sup> IFACI, **Manuel d'audit interne**, op.cit. p109-112.

<sup>2</sup> MERLIN Djomaleu Djumedio, **Evaluation et performance de l'audit interne**, Master professionnel en audit et contrôle de gestion, Université de Dschang, 2013.

- ✓ Risque Inhérent : risque ne dépend pas du dispositif de contrôle interne mis en place par l'entreprise.
- ✓ Risque de contrôle : risque lié aux insuffisances du dispositif de contrôle interne ; qu'il ne détecte pas les erreurs
- ✓ Risque de détection : les procédés qu'utilise l'auditeur ne lui permettent pas de déceler les inexactitudes.

### **9.2 Le Risque De Matérialité :**

L'auditeur ne peut pas se livrer à une vérification de toutes les opérations (full-audit) de l'entreprise. L'auditeur doit donc fixer le seuil de matérialité (ou de signification) dans le cadre de la conduite de ses travaux. Ce seuil de matérialité se réfère au degré d'information que l'auditeur doit obtenir pour atteindre un certain niveau de confiance lié au fait que les états financiers ne contiennent pas d'erreurs importantes<sup>1</sup>.

### **SECTION 03 : LE CONTROLE INTERNE : FINALITE DE L'AUDIT INTERNE**

A la suite des nombreux scandales financiers qui ont secoué les entreprises américaines à la fin des années 1990 et au début des années 2000, les États-Unis ont adopté le 30 juillet 2002, le Sarbanes-Oxley Act (SOX). Selon l'article 404 de cette loi, le directeur général et le directeur financier doivent se déclarer responsables de la mise en place et du maintien d'un processus de contrôle interne comptable et financier au sein de leur entreprise et procéder à une évaluation de son efficacité au regard d'un modèle de contrôle interne reconnu. Les auditeurs externes doivent quant à eux émettre une opinion sur son efficacité<sup>2</sup>.

#### **1. DEFINITION CONTROLE INTERNE :**

Le terme contrôle est une traduction littérale de l'expression anglo-saxonne « internal control ». Le verbe « to control » signifie maîtriser une situation alors qu'en français le mot « contrôle » est l'exercice d'une action de vérification ou de surveillance.

Les définitions du contrôle interne sont nombreuses et différentes mais elles ne sont pas fondamentalement contradictoires, toutes s'accordent à dire que le contrôle interne n'est pas

<sup>1</sup> WHANNOU Serge, Audit Comptable Et Financier, op.cit. p9-10.

<sup>2</sup> BERTIN, Elizabeth, Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international, op.cit. p53

une fonction mais un ensemble de dispositifs mis en œuvre à tous les niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités

Selon COSO (committee of sponsorig organisation of the treadway commission)<sup>1</sup>:

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

- la réalisation et l'optimisation des opérations.
- La fiabilité de l'information.
- La conformité aux lois et réglementations en vigueur.

Selon **la compagnie nationale des commissaires aux comptes** :

« Le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle comptable et autres que la direction générale définit, applique et surveille sous sa responsabilité, afin d'assurer <sup>2</sup>:

- La préservation des actifs ;
- La régularité et la sincérité des enregistrements comptables et des comptes qui en résultent ;
- La conduite ordonnée et efficace des opérations de l'entreprise et la conformité des décisions avec la politique de la direction générale.

## **2. OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE :**

L'objectif général du contrôle interne est la continuité de l'entreprise dans le cadre de la réalisation de ses buts poursuivis, c'est-à-dire sa pérennité. Le contrôle interne dispose de sous objectifs qui sont les suivants<sup>3</sup> :

### **2.1. L'intégrité Et La Fiabilité Des Informations Financières Et Opérationnelles :**

L'image de l'entreprise se reflète dans l'information qu'elle donne à l'extérieur concernant ses activités et ses performances et plus précisément sont contrôle interne. Cette information doit donc véhiculer les critères suivants :

<sup>1</sup> OUDAI, moussa, **audit et systèmes de contrôle**, op.cit. p 6.

<sup>2</sup> PIGE, Benoît, **Audit et contrôle interne : De la conformité au jugement** Ed. 4, Edition EMS, 2017, p13.

<sup>3</sup> RENARD, Jacques, **Comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne** Ed. 1, Eyrolles, 2012, p41-47.

- ✓ Fiable et vérifiable : le système de contrôle interne doit permettre de vérifier si l'information est bonne mais aussi doit vérifier son exactitude.
- ✓ Exhaustive : les informations doivent être complètes ; le système de contrôle interne doit garantir la qualité des enregistrements à la source des données de base et faire en sorte que tous les éléments soient pris en compte dans la chaîne de traitement.
- ✓ Pertinentes : L'information est superflue si elle n'est pas adaptée à un but.
- ✓ Disponible : le contrôle interne doit faciliter l'accès à l'information, et faire en sorte que les informations existent et soient partagées au moment voulu et opportun.

## **2.2. L'efficacité et l'efficience des opérations :**

C'est la seconde condition pour un bon contrôle interne. Il faut entendre par « opérations » tous les actes de l'entreprise dans toutes ses fonctions.

- L'efficacité consiste à tout faire pour atteindre les objectifs. Mais pour faire bonne mesure, il faut ajouter l'efficience.
- L'efficience ajoute cette dimension : atteindre ses objectifs. Certes, mais pas n'importe comment. Encore faut-il qu'il y ait un rendement de qualité.

C'est cette dimension sur la qualité du rendement à laquelle chacun doit veiller dans son organisation et ses méthodes de travail qui est ici visée si l'on veut que le contrôle interne atteigne un seuil de qualité satisfaisant.

## **2.3. La protection du patrimoine :**

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

- ✓ Les hommes qui constituent l'élément le plus précieux du patrimoine de l'entreprise ;
- ✓ L'image de l'entreprise qui peut se trouver détruite par un incident fortuit dû à une mauvaise maîtrise des opérations ;
- ✓ La technologie ainsi que les informations confidentielles de l'entreprise.

## **2.4. Respect des lois, règlements et des contrats :**

Le contrôle interne n'est pas, ne doit pas être un moyen pour essayer de détourner la loi et d'éviter d'avoir à appliquer des dispositions jugées gênantes, compliquées ou coûteuses. Il y a à cela une justification très forte : le contrôle interne doit nous mettre à l'abri des risques.

Les dispositifs de contrôle interne doivent éviter que les audits de conformité ne révèlent des failles ou des erreurs dues à l'absence de respect des instructions. Les causes primaires de

ce phénomène peuvent être diverses : mauvaise communication, défaut de supervision, confusion des tâches. dans tous les cas la qualité du contrôle interne en est la cause.

### **3. LE REFERENTIEL INTERNATIONAL DU CONTROLE INTERNE :**

#### **3.1. Historique du COSO<sup>1</sup> :**

En 1980, le sénateur américain Treadway a initié une importante réflexion sur le contrôle interne, qui a donné naissance au Etats-Unis à la commission Treadway (National Commission On Fraudulent Financial Reporting). Cette commission s'est constituée en 1985 en un comité internationalement connue, appelé comité COSO (Comitee of Sponsoring Organisation of the Treadway Commission). Si le législateur a pris la précaution de ne pas s'engager dans une définition par trop précise de la notion de contrôle interne, la littérature académique et professionnelle contient de multiples définitions. L'une de ces conceptions mérite une attention particulière, de par le succès qu'elle rencontre : le COSO. Ce groupe de réflexion a été constitué aux Etats-Unis en 1985. Il a développé un référentiel méthodologique d'analyse du contrôle interne, édité en France en 1992, sous le titre « La pratique du contrôle interne ». Le COSO définit le contrôle interne, décrit ses composantes et fournit des critères par lesquels les systèmes de contrôle peuvent être évalués. Le contrôle interne y est défini comme un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et les salariés afin de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation et l'optimisation des opérations, la fiabilité des opérations financières et la conformité aux lois et règlements. Selon ce référentiel (voir figure 2), le contrôle interne peut être représenté comme une mise en synergie de cinq dimensions : l'environnement, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication et le pilotage. Chacune de ces dimensions se déclinant sur chaque activité et fonction de l'entreprise. Le référentiel du COSO coexiste avec d'autres conceptions concurrentes telles que le COBIT (Control Objectives for Information and related Technology) ou le SAC (System of Auditability and Control).

Le comité COSO réunit les compétences de plusieurs organisations professionnelles de renommée mondiale, à savoir : IIA, l'AICPA, FEI, IMA.

A l'origine, soit en 1985, le comité COSO a été créé pour étudier les facteurs de cause de la fraude à l'information financière. Actuellement les publications du COSO constituent un référentiel du contrôle interne mondialement connu, destiné à l'usage des managers de tout type d'organisation. Il permet d'établir au sein de l'organisation un management efficace et

---

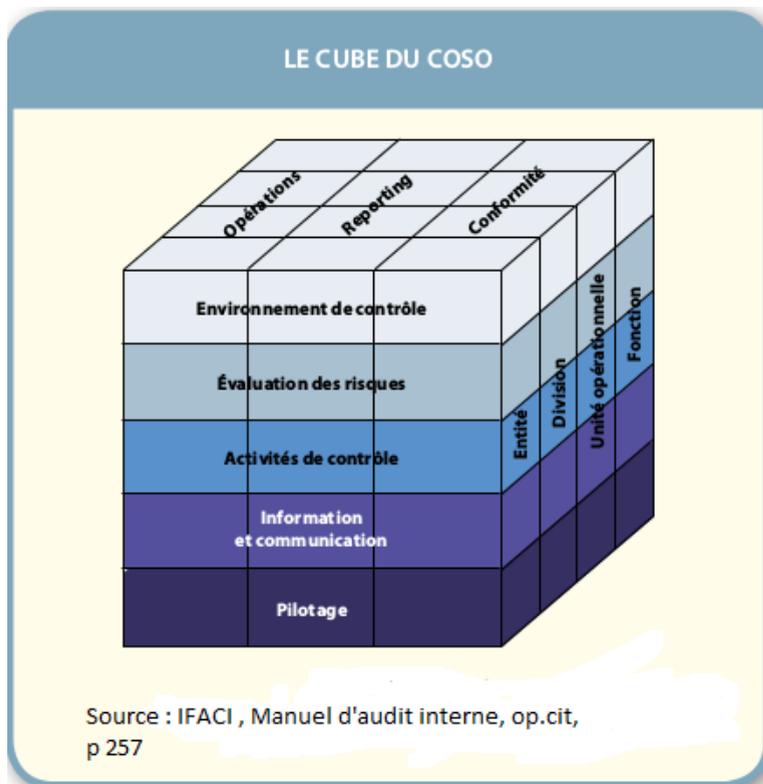
<sup>1</sup> RENARD, Jacques, **Comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne** Ed. 1, Eyrolles, 2012, p67-82.

ethique. Il est notamment utilisé dans le cadre de la mise en place des dispositions relevant de la « loi sarbanex –oxley <sup>1</sup> » aux USA et de la « loi sur la sécurité financière<sup>2</sup> » en France. Le référentiel initial appelé COSO 1 a évolué depuis 2002 vers un second corpus dénommé COSO2. Le « COSO REPORT » est devenu depuis un référentiel reconnu aux USA et au plan international pour l'évaluation des systèmes de contrôle interne.

**3.2. Les Composantes Et Objectifs Généraux Du Contrôle Interne:**

D'après le COSO : « il existe un lien directe entre les objectifs que l'entité chercher à atteindre, les composantes du contrôle interne nécessaires à leurs réalisation, et la structure de l'entité. Ce lien est représenté dans le cube ci-après. »

**Figure n°03 : Relation entre les objectifs et composantes du contrôle interne avec la structure de l'entité**



**3.2.1. Les Objectifs:**

L'objectif général de contrôle interne est la continuité de l'entreprise et sa maîtrise dans le cadre de réalisation de ses buts poursuivis, c'est-à-dire sa pérennité<sup>3</sup>.

Le référentiel COSO établi trois catégories d'objectifs, ce qui permet aux organisations de prendre en compte différents aspects du contrôle interne <sup>4</sup> :

- Objectifs liés aux opérations : ils concernent l'efficacité et l'efficience des opérations. Il s'agit notamment des objectifs de performance opérationnelle et financière, ainsi que la sauvegarde des actifs ;

<sup>1</sup> Le « Sarbanes-oxley act » est une loi américaine datant de 2002 qui concerne les sociétés cotées dans les marchés financiers nord-américains auprès de la security and exchange commission (SEC). Elle vise à améliorer la fiabilité des informations communiquées par les entreprises.

<sup>2</sup> La loi française du 1<sup>er</sup> Aout 2003 sur la sécurité financière couvre trois volets principaux : la modernisation des autorités de contrôle des marchés financiers, la sécurité des épargnants et des assurés et enfin le contrôle legal des comptes ainsi que la transparence et gouvernement d'entreprise.

<sup>3</sup> RENARD, Jacques., Comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne Ed. 1, Eyrolles, 2012, p89.

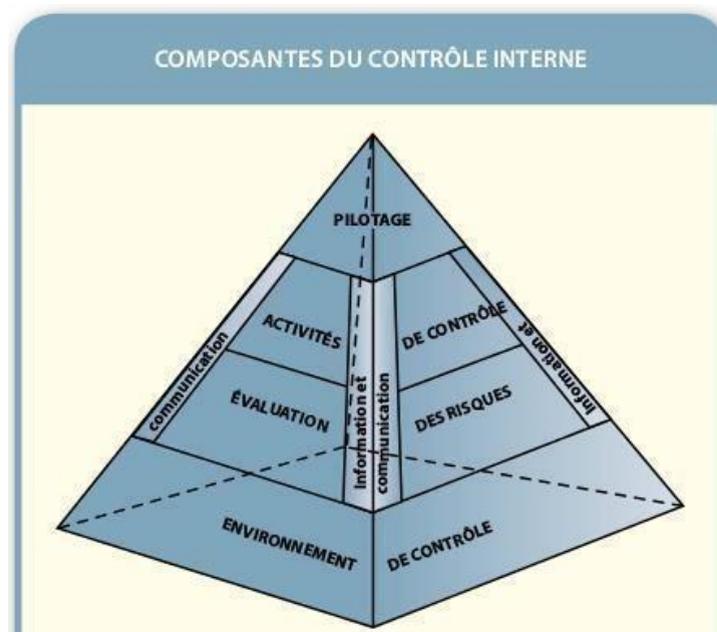
<sup>4</sup> IFACI, manuel de l'audit interne : Améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques Ed. 1, op.cit, p257.

- Objectifs liés au reporting : ils concernent le reporting interne et externe, financier et extra-financier. Ils peuvent englober la fiabilité, les délais, la transparence ou d'autres aspects demandés par les régulateurs, les organismes de normalisation ou les instructions internes ;
- Objectifs liés à la conformité : ils concernent le respect des lois et règlement applicables.

### 3.2.2. Les Composantes Du Contrôle Interne<sup>1</sup>:

Le COSO a représenté les composantes du contrôle interne d'une entité sous la forme d'une pyramide à cinq étages comme le montre le présent schéma :

**Figure n°04 : Composantes Du Contrôle Interne**



Source : IFACI, manuel de l'audit interne, op.cit. p258.

#### ➤ 1ère composante : un environnement de contrôle

Ceci signifie une implication des responsables et employés en termes d'intégrité et d'éthique, le pilotage des activités, une organisation appropriée, une définition claire des responsabilités et des pouvoirs, des procédures formalisées et diffusées, la mobilisation des compétences.

<sup>1</sup> RENARD, Jacques., Comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne Ed. 1, Eyrolles, 2012,p258-268.

L'environnement de contrôle correspond aux valeurs diffusées par l'organisation

➤ **2ème composante : une évaluation des risques**

- L'identification des risques sur la base d'une analyse des activités, tant au niveau global de l'organisme qu'au niveau détaillé de chacune de ses activités ;
- La hiérarchisation de ces risques en fonction de leur impact en termes d'enjeux pour l'organisme.

➤ **3ème composante : des activités de contrôle**

Les activités de contrôle comprennent les dispositifs mis en place pour maîtriser les risques de ne pas atteindre les objectifs fixés

Les dispositifs doivent être proportionnés aux enjeux, ils peuvent être transverses à l'organisme, pour faire face à des risques généraux ou propres à une activité, ils sont de natures diverses : mise en place d'une procédure, d'une méthode, action de contrôle mutuel ou de supervision...

➤ **4ème composante : la maîtrise de l'information et de la communication**

Elle recouvre :

La qualité de l'information (contenu, délais de disponibilité, mise à jour, exactitude, accessibilité) nécessaire au contrôle interne, la qualité des systèmes d'information, stratégiques et intégrés aux opérations, la définition des règles et modalités de communication interne (implication du secrétaire général en matière de contrôle interne, bonne connaissance du dispositif de contrôle interne par les agents), la communication externe (information à l'extérieur de l'organisme sur la mise en œuvre de la démarche de contrôle interne).

➤ **5ème composante : le pilotage du contrôle interne**

Le pilotage du contrôle interne repose sur :

- L'appropriation du contrôle interne par chaque responsable qui doit le conduire à définir, mettre en place, piloter les dispositifs de maîtrise des risques dans son périmètre de responsabilité ;
- Une sensibilisation des responsables à la nature du contrôle interne (maîtrise des activités) et à ce qu'ils doivent faire pour le mettre en œuvre, de façon à permettre cette appropriation ;

- des processus d'actualisation (mise à jour) permanents des dispositifs de contrôle interne ;
- des dispositifs d'évaluation (internes continus et externes ponctuels, notamment par l'audit interne).

#### **4. LES DISPOSITIFS DE CONTROLE INTERNE :**

Renard (2004) rassemble les dispositifs de contrôle interne en cinq familles : **les objectifs, les moyens, le système d'information, l'organisation et les procédures**. Les faiblesses et les erreurs et les insuffisances relevées lors des missions d'audit interne trouvent leurs causes dans une défaillance de l'un des dispositifs du contrôle interne<sup>1</sup>.

#### **5. LES ACTEURS DU CONTROLE INTERNE :**

Le contrôle interne est l'affaire de tous, ses acteurs les plus importants sont les suivants <sup>2</sup>:

##### **3.1 Le Conseil D'administration Ou De Surveillance :**

Il appartient à la direction générale ou au directoire de rendre compte au conseil (ou à son comité d'audit lorsqu'il existe) des caractéristiques essentielles du dispositif de contrôle interne. Le conseil peut faire usage de ses pouvoirs généraux, si besoin est ressenti, pour procéder à des contrôles et vérifications qu'il estime opportuns, ou même choisir une nouvelle démarche.

##### **3.2 La Direction Générale :**

Elle est chargée de définir, d'impulser et de surveiller le dispositif le mieux adapté à la situation et à l'activité de la société. Elle est dans ce cadre dans l'obligation de :

- Se tenir régulièrement informée des dysfonctionnements, insuffisances et des difficultés d'application, voire des excès ;
- De veiller à l'engagement des actions correctives nécessaires ;
- Ils informent le conseil sur les points importants.

##### **3.3 L'audit Interne :**

<sup>1</sup> BOUKHATEM, Ahlem, **Audit du cycle vente-client**, Master 2 : comptabilité et finance, école supérieure de commerce, 2013, p6.

<sup>2</sup> RENARD, Jacques., **Comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne** Ed. 1, Eyrolles, 2012, p49-53.

Le service d'audit interne a la responsabilité d'évaluer le fonctionnement du dispositif de contrôle interne et de prendre toutes initiatives pour l'améliorer.

### **3.4 Le Personnel De La Société :**

Chaque collaborateur concerné devrait avoir connaissance de toutes les informations relatives au dispositif de contrôle interne, et ce afin de le respecter, le faire fonctionner et le surveiller, au regard des objectifs qui lui ont été assignés.

## **6. RELATION ENTRE LE CONTROLE INTERNE ET AUDIT INTERNE <sup>1</sup>:**

### **4.1 Apports De L'audit Dans Le Contrôle Interne :**

Les rapports d'audit peuvent donner aux contrôleurs des informations pertinentes (qualité, temps) pour lui permettre de juger le bon fonctionnement des processus, et leur cohérence avec les procédures.

### **4.2 Les Apports De Contrôle Interne Dans L'audit :**

Le contrôle fournit à l'audit des informations (indicateur de gestion, clignotants, tableaux de bord) susceptibles d'attirer son attention sur les faiblesses à prendre en compte dans la mission d'audit.

Mais le lien le plus important entre l'audit interne et le contrôle interne réside dans le fait que l'audit interne vérifie la bonne application des procédures de contrôle interne.

### **4.3. Évaluation Par L'audit Interne**

L'audit interne a l'obligation de fonder son plan d'audit sur l'évaluation des risques. Lorsqu'il dispose d'une cartographie établie par un risk manager, c'est ce document qu'il utilise.

Mais lorsqu'il n'y a ni risk manager ni cartographie, il doit faire une estimation des risques des différentes activités pour moduler son plan d'audit. On utilise alors des techniques moins sophistiquées dont la plus connue est la méthode RADAR 1 (Resources of Audit Department Allocated by Risks).

Cette méthode repose sur trois critères :

- L'appréciation quantitative de la gravité chiffrée à partir de trois données :

---

<sup>1</sup> OUDAI, moussa, audit et systèmes de contrôle interne, op.cit, p02.

- Le budget annuel (pour un processus achats par exemple) ;
- Le chiffre d'affaires (pour une activité ventes par exemple) ;
- La valeur des installations (pour une installation de fabrication par exemple).

Le principe est que si l'unité est susceptible d'être appréciée avec deux ou trois de ces éléments, on retient celui dont la valeur est la plus élevée.

Et à partir de là on détermine : enjeu faible (1), moyen (2) ou élevé (3).

• Le deuxième critère est purement qualitatif : c'est l'appréciation de la vulnérabilité de l'activité concernée, déjà évoquée. Pour la chiffrer, on va examiner tous les facteurs susceptibles d'avoir une incidence sur la vulnérabilité aux risques ; par exemple :

- l'environnement de travail et la localisation géographique ; – la qualité de l'encadrement ; – la qualification du personnel ; – le climat social ; – la complexité du travail, etc.

Là encore, trois niveaux sont possibles : vulnérabilité faible (1), moyenne (2), élevée (3).

## **7. LES LIMITES DU CONTROLE INTERNE :**

Il est d'accord général des chercheurs qu'il existe des limites inhérentes à tout système ou dispositif de contrôle interne et qu'il ne peut fournir qu'une assurance raisonnable que l'organisation pourra atteindre ses objectifs<sup>1</sup>.

Le dispositif de contrôle interne, aussi bien conçu et appliqué soit-il, ne peut fournir une garantie absolue quant à la réalisation des objectifs de la société.

La probabilité d'atteindre ces objectifs ne relève pas de la seule volonté de la société. Il existe en effet des limites à tout système de contrôle interne. Ces limites résultent de nombreux facteurs, notamment des incertitudes du monde extérieur, de l'exercice de la faculté de jugement ou de dysfonctionnements pouvant survenir en raison d'une défaillance humaine ou d'une simple erreur.

---

<sup>1</sup> BERTIN, Elizabeth, **Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international**, op.cit, p60.

### **Conclusion du chapitre**

A travers ce premier chapitre nous avons tenté d'alimenter notre recherche en concepts fondamentaux sur l'audit.

La notion d'audit qui s'est développée à travers les siècles a de très anciennes origines. Son orientation était essentiellement dirigée vers la recherche de la fraude basée sur le domaine comptable et financier, puis après la crise de 1929 s'est dirigée vers la perception des risques d'entreprise.

Aujourd'hui l'auditeur intervient dans les tous les domaines d'activité, il est devenu un consultant qui répond aux attentes de la direction générale d'où la nécessité d'un auditeur interne rattaché à la direction de l'entreprise.

L'audit interne a pour objectif d'évaluer le dispositif de contrôle interne de l'entreprise en donnant une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour une amélioration continue afin de contribuer à la création de la valeur ajoutée.

**CHAPITRE 02 :**  
***LA DEMARCHE D'AUDIT***  
***INTERNE***

### **Introduction du chapitre**

La fonction achat occupe une place prépondérante dans la structure générale de l'entreprise, que ce soit des achats techniques, bureautiques ou prestataires de services. Elle est l'une des plus importantes de l'entreprise car elle permet d'assurer le bon déroulement des opérations, notamment car c'est un centre de coûts important.

Afin d'analyser de manière pertinente les risques associés aux activités de l'entreprise notamment l'activité d'achat, l'auditeur doit adopter une démarche de découpage de l'activité de l'entreprise par cycle pour des raisons d'efficacité dans les procédures de contrôle interne. Pour effectuer ses missions, l'auditeur est tenu de respecter une méthodologie rigoureuse et des outils précis.

L'organisation de l'audit interne s'appuie sur une méthodologie bien déterminée qui repose sur l'utilisation d'outils universellement acceptés. Ces outils assurent une meilleure orientation des travaux d'audit interne, ils conduisent l'auditeur à apporter la preuve sur ses faits et ses constats durant son évaluation.

Nous allons voir tout au long de ce chapitre les concepts de base du cycle achats/fournisseurs ainsi que ses risques opérationnel et la démarche que suit un auditeur ainsi que les outils qu'il utilise afin de mener un audit du cycle achats/fournisseurs.

## SECTION 01 : LE CYCLE ACHAT/FOURNISSEUR

Lorsque Fayol, au début du siècle dernier, définit les six grandes fonctions d'une entreprise que sont les fonctions techniques, commerciale, de sécurité, financière, comptable et administrative, les achats sont englobés dans la fonction commerciale, qui consiste à savoir acheter et vendre. Aujourd'hui, les achats se distinguent des autres fonctions et occupent une place de plus en plus centrale dans les préoccupations des dirigeants de PME<sup>1</sup>.

### 1. NOTION D'ACHAT :

De façon simple, nous définirons le concept d'achats comme l'ensemble des dépenses externes négociables d'une entreprise, en excluant les dépenses sociales<sup>2</sup>. Mais les achats sont un paradoxe au sein des entreprises.

En effet, les achats constituent la fonction qui engage les dépenses de l'entreprise mais contrairement aux fonctions commerciales, financières ou de production, il subsiste de nombreux leviers d'amélioration pour optimiser sa contribution à la création de valeur pour l'entreprise<sup>3</sup>.

Le contrôle de gestion voit encore trop souvent les achats comme un centre de coûts alors qu'une bonne analyse des achats contribue de façon significative à la performance des entreprises non seulement par leur capacité à réduire les coûts, mais également en tant que fonction tactique qui doit s'ajuster aux évolutions du marché et contribuer à l'innovation<sup>4</sup>.

#### 1.1 Distinction entre Achats et Approvisionnement<sup>5</sup> :

Ces deux fonctions n'ont souvent pas été dissociées car elles travaillent conjointement dans l'évaluation des fournisseurs, le traitement des litiges ainsi que sur la définition des conditions de mises à disposition des produits (taille de lot, délai livraison...)

Les achats sont en charge de :

- Répondre à un besoin exprimé ;
- Consulter et sélectionner les fournisseurs ;
- Négocier les conditions d'achats (prix, conditions de paiement...).

Il est clair que l'achat ne désigne pas uniquement les achats destinés à la production mais recouvre également tous les autres achats de l'entreprise.

<sup>1</sup> FAYOL, Henri, **Administration industrielle et générale**, Dunod, 1999, p23.

<sup>2</sup> O.BRUEI, P.MENAGE, **Politique d'achat et gestion des approvisionnements**, Dunod, 2014, p11.

<sup>3</sup> GELY, P, WALTER, J, **Piloter le processus Achat**, AFNOR, 2009, p17.

<sup>4</sup> BRUEL, O, MENAGE, P, **Politique d'achat et gestion des approvisionnements**, Dunod, 2014, p11.

<sup>5</sup> OUSSOU, Joseph Marius, **Les stratégies achats : émergence, importance et impact d'un nouveau levier de profitabilité au sein de l'entreprise**, Metz : Institut de Communication et de Commerce Supérieur, Master 1 : management, 2006, p20, disponible sur : < <http://www.memoireonline.com> > consulté le (02/05/2017)

La fonction achats joue un rôle d'interface dans l'entreprise. Elle est le fournisseur attitré de l'entreprise c'est-à-dire qu'elle doit répondre au mieux et au plus vite aux besoins de ses clients internes. Mais elle est également le client de ses nombreux fournisseurs externes, elle a pour mission d'acquiescer les biens et services dont ses clients ont besoin, dans les meilleures conditions commerciales.

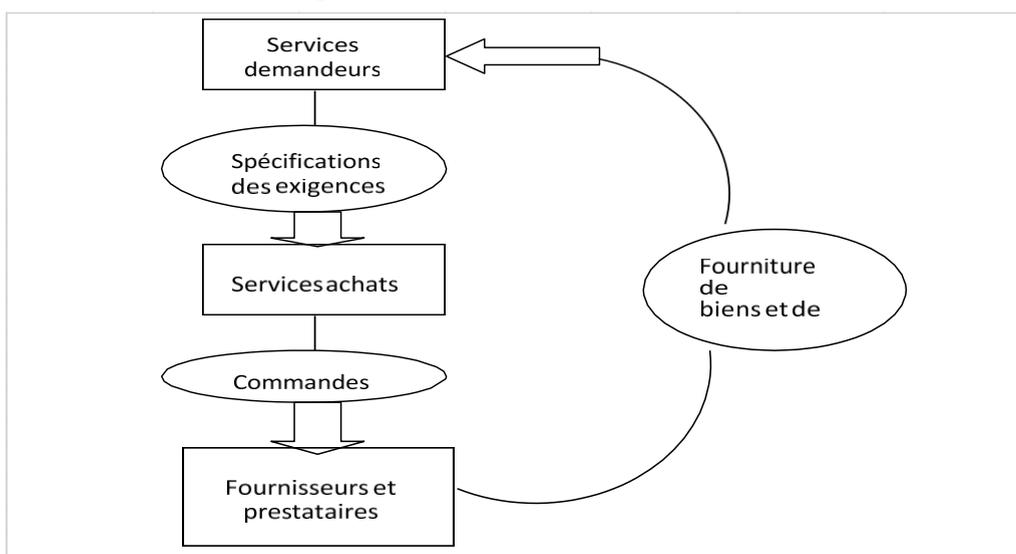
Les approvisionnements ont en charge :

- Le calcul de la quantité à commander et de la date à laquelle cette quantité doit être livrée,
- Le passage de commandes,
- Le suivi de livraison,
- La gestion des stocks.

### 1.2 Place Du Service Achat Dans L'administration :

Selon Caverivière (2007), le service achat se positionne entre les demandeurs et les fournisseurs de biens et services et recouvre tous les autres services.

**Figure n°05 : Positionnement du service d'achat**



Source : Caverivière (2007)

## 2. LE CYCLE ACHAT/FOURNISSEUR :

### 2.1 Définition :

Le cycle achat/fournisseur regroupe toutes les opérations en amont et en aval de l'achat allant de la budgétisation à la comptabilisation de la facture d'achat passant par le lancement de commandes. Cet ensemble d'opérations permet à l'entreprise de disposer des biens et des services nécessaires à son activité qu'elle doit se procurer à l'extérieur<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> GELY, P, WALTER, J, Piloter le processus Achat, op.cit, p28.

## 2.2 Objectifs Du Cycle Achat/Fournisseurs<sup>1</sup> :

✚ La fonction cherche à optimiser :

- le prix (appel d'offres) ;
- la qualité ;
- les coûts (liés aux achats ou au stockage) ;
- les délais (zéro délai).

✚ Répondre de façon optimale aux questions suivantes :

- faut-il diversifier ou non ses sources d'approvisionnement ? (fournisseur unique ou multiples)
- faut-il fabriquer ou acheter, des composants ou des produits semi-finis ?
- appréhende-t-on la fonction rationnellement ?

## 2.3 Missions Du Cycle Achat/Fournisseur<sup>2</sup> :

### ➤ **Obtenir le meilleur prix**

- Celui qui représente le meilleur prix global d'achat
- Celui qui présente le meilleur rapport qualité/prix
- Celui qui permet d'optimiser les coûts internes
- Celui qui correspond à la juste qualité

### ➤ **Au moment opportun**

- Maîtrise des délais de mise en œuvre de la procédure d'achat
- Respect des délais de livraison

### ➤ **Interface entre l'utilisateur et le fournisseur**

La mission consiste à assurer l'articulation entre :

- **L'utilisateur** : procurer les produits/services correspondant au besoin formulé et analysé avec les prescripteurs et utilisateurs
- **L'environnement de l'entreprise** : analyser l'évolution de l'environnement, identifier les propositions pour s'adapter à ce nouvel environnement
- Interagir avec l'environnement et plus particulièrement avec les fournisseurs
- Marketing achat

### ➤ **Performance**

---

<sup>1</sup> BRUEL, O, MENAGE, P, **Politique d'achat et gestion des approvisionnements**, op.cit, p22

<sup>2</sup> C.ATIA, B.TROMEUR, D.SEBILO, **Le métier d'acheteur**, INSEP Consulting éditions, 2005, p21- 23.

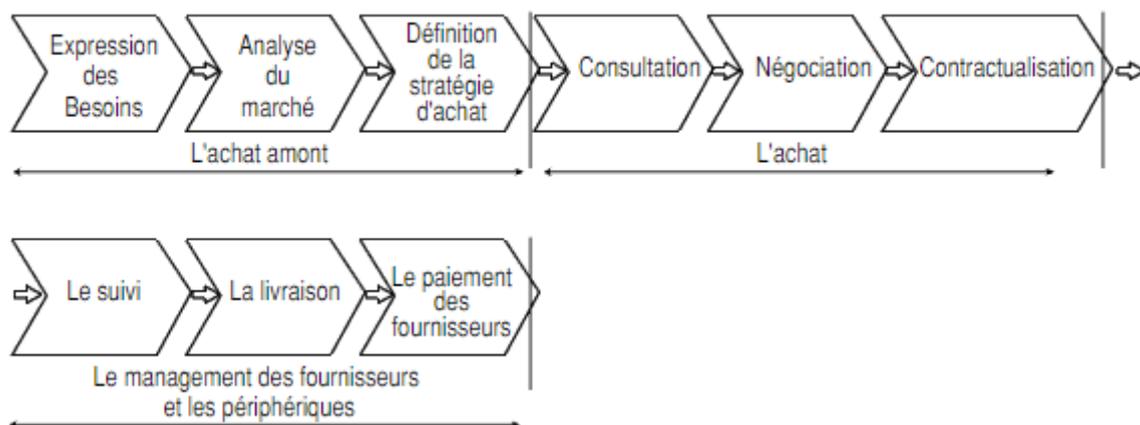
- Dans son sens étymologique, elle implique une notion de résultat, et dans le cas des entreprises, de résultat financier ;
- Elle tient compte des facteurs de contingence liés à son environnement : stratégie d'entreprise, moyens mis en œuvre, contexte économique ;
- Elle s'évalue par rapport aux objectifs ;
- Elle débouche sur des plans d'action ;
- Niveau d'atteinte d'un objectif-résultat au regard des moyens mis en œuvre pour l'atteindre ;
- Avoir une vision claire de l'activité opérationnelle des acheteurs et des fournisseurs ;
- Mesurer et alerter sur la performance financière de la fonction achat ;
- Orienter l'action de cette fonction à travers des objectifs concordant avec la stratégie d'entreprise en vue de participation à la création de valeur ;
- Expliquer comment les objectifs ont été atteints, pourquoi certains ne l'ont pas été.

#### 2.4 Le Processus Du Cycle Achat / Fournisseurs :

Il faut noter qu'il n'existe pas d'étapes standards auxquelles il faut se conformer. A chacun selon ses étapes pourrait-on dire

Pour étudier les différentes étapes de l'acte d'achat, il est intéressant de les modéliser en ligne selon un schéma que nous appelons la chaîne de valeurs achats<sup>1</sup>.

**Figure n°06 : représentation du processus d'achat**



Source : R. PERROTIN, F. SOULET , Le manuel des achats, Editions d'Organisation,op.cit, p64.

<sup>1</sup> R. PERROTIN, F. SOULET , Le manuel des achats, Editions d'Organisation, 2007, p 64-66.

**1- La définition des besoins :**

La définition des besoins est à la fois qualitative et quantitative et se base sur l'analyse fonctionnelle qui décrit le produit ou le service et s'assurent de son utilité.

**2- La démarche marketing :**

A travers une étude de marché : offre/demande, le positionnement des segments dans une matrice risques/profit.

**3. L'évaluation des fournisseurs :**

Une base de données fournisseurs décrivant par segment d'achats les fournisseurs susceptibles d'être consultés

**4. La consultation et évaluation des fournisseurs :**

Une interrogation du panel de fournisseurs selon des procédures et un dossier de consultation, suivi d'une analyse comparative des offres reçues.

**5. La négociation :**

Relation de face à face (acheteur/fournisseur) aboutissant à choisir un fournisseur.

**6. La contractualisation :**

Il s'agit du lien juridiquement valable entre l'acheteur et le vendeur. On distingue 4 pratiques :

- Le contrat cadre : est le support juridique associé à des relations de partenariat.
- Le contrat : il est utilisé essentiellement pour les achats d'investissement.
- Le bon de commande : il est utilisé pour les achats où le risque est très faible.

**8- L'exécution**

Cette phase est composé de<sup>1</sup> :

- Réception De La Livraison ;
- Réception de la facture ;
- La Comptabilisation Du Paiement ;
- L'archivage De La Facture Et Pièces Jointes ;
- La mesure de satisfaction.

## 2.5 La Notion De Risque Liée Au Processus Achat / Fournisseurs:

### 2.5.1 Définition et typologie du risque :

#### 2.5.1.1 Définition :

Il existe plusieurs définitions du risque, nous allons citer la définition traduite par l'IFACI  
« Le risque est un ensemble d'aléas susceptible d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer autant que peut se faire la maîtrise <sup>2</sup>»

#### 2.5.1.2 Typologie du risque <sup>3</sup>:

On distingue plusieurs risques qui généralement classés selon l'origine, l'activité, la nature et le niveau

##### ➤ Par origine :

Les risques selon leur origine peuvent être regroupés en deux catégories :

##### ❖ Les risques internes :

- Risques stratégique : liés aux objectifs, au positionnement....
- Risques opérationnels : liés au fonctionnement de l'entreprise....
- Risques financiers : liés à la liquidité, aux crédits et à la rentabilité faible....

##### ❖ Les risques externes :

- Risques du marché : liés aux fluctuations des prix des instruments financiers qui composent un portefeuille.
- Risques de régulation :

<sup>1</sup> ALLEAUME, Alain, Achats pour non-spécialistes, Dunod, 2013, p46

<sup>2</sup> Le RAY, Jean, Gérer les risques, AFNOR, 2010, p29.

<sup>3</sup> GHAZI, Zohra, Audit du cycle vent/client, Master : contrôle de gestion, Ecole supérieure de commerce, 2016, p39-41.

- Risques économique : liés aux risques politiques, naturels, d'inflation...

➤ **Classification par nature :**

Il existe quatre types de risque selon le critère de nature :

- **Le risque inhérent** : risque ne dépend pas du dispositif de contrôle interne mis en place par l'entreprise.
- **Le risque de non contrôle** : risque lié aux insuffisances du dispositif de contrôle interne ; qu'il ne détecte pas les erreurs (OBERT (1995)).
- **Le risque résiduel** : risque qui subsiste après l'application des politiques de maîtrise des risques.
- **Le risque prépondérant** : risque lié à la culture de l'entreprise;
- **Le risque de l'audit** : risque que l'auditeur exprime une opinion incorrecte ;

➤ **Classification par niveau :**

Selon le niveau de risque, on distingue trois types de risques :

- **Le risque potentiel** : susceptible de se produire si aucun contrôle n'est exercé pour détecter et corriger les erreurs.
- **Le risque matériel** : risque déjà matérialisé.
- **Le risque possible** : risque contre lequel l'entreprise ne s'est pas dotée des moyens de le limiter.

### 2.5.2 Risque liés au cycle achat/fournisseurs :

Les risques liés au cycle achat/fournisseurs sont des risques **opérationnels**, qui sont définis selon le comité BALE<sup>1</sup> comme :

« Les risques de perte résultants de carence ou de défaillance attribuables à des procédures personnelles et systèmes internes et systèmes externes ou à des événements extérieurs »

Les risques liés au cycle achat/fournisseurs peuvent être présentés à l'aide d'un tableau, comme nous le montre le tableau, ci-dessous. Il est évident, également, que la liste des risques identifiés n'est pas exhaustive. Tout dépend du type et de la taille de l'organisation auditée.

### 2.5.3 Les dispositifs de maîtrise des risques opérationnels liés au processus achats

---

<sup>1</sup> Comité de Bâle (fondé en 1994 a pour rôle de formuler des normes ainsi que des orientations à caractère général et de recommander les meilleures pratiques en matière de contrôle), Risque opérationnel, 2006.

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

### **2.5.3.1 Objectifs de contrôle interne du processus achats**

Les objectifs de contrôle interne du processus achats découlent des objectifs du contrôle interne de l'administration. Selon la même source, Renard (2010) ces objectifs généraux sont :

- protection du patrimoine ;
- fiabilité des informations ;
- respect des lois, règlements et contrats ;
- efficacité des opérations

### **2.5.3.2 Objectifs de l'audit interne :**

L'audit interne quant à lui cherche à vérifier la mise en œuvre des dispositifs de contrôle interne et de s'assurer que les objectifs de ce dernier ont été atteints.

Pour atteindre cet objectifs l'audit interne utilise un ensemble de moyen et une démarche spécifique décrit à travers ce qui suit ;

## **SECTION 02 : LES MOYENS, OUTILS ET SUPPORT D'UNE MISSION D'AUDIT INTERNE**

### **1. LES SUPPORTS D'AUDIT INTERNE :**

#### **1.1 La Charte D'audit Interne :**

La charte d'audit interne est une exigence de la norme 1000 qui stipule que « La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, être cohérents avec la définition de l'audit interne, le Code de Déontologie ainsi qu'avec les Normes. Elle est élaborée sous la responsabilité du responsable de l'audit interne et soumis à l'approbation de la direction générale et du conseil<sup>1</sup>.

La charte d'audit doit notamment couvrir<sup>2</sup> :

- La nature des missions couvertes ;
- La programmation des missions et le rôle que peut avoir l'encadrement
- Le processus de validation des conclusions, la diffusion des rapports, la définition du droit de réponse ;
- Le processus de suivi des recommandations
- Les points majeurs de déontologie

<sup>1</sup> IFACI, **Manuel d'audit interne**, op.cit. p415.

<sup>2</sup> RENARD, Jacques, **Théorie et pratique de l'audit interne**, op.cit. p389.

### **1.2 Les manuels d'audit :**

Il est exigé par la norme 2040 : « Le responsable de l'audit interne doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité d'audit interne »<sup>1</sup>.

Ce document, sorte de bible du service, doit remplir trois objectifs <sup>2</sup>:

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

Il constitue donc lui aussi un élément important du contrôle interne de l'audit interne.

### **1.3 Le plan d'audit<sup>3</sup>**

Il est exigé par la norme de fonctionnement 2010 « Le responsable de l'audit interne doit établir un plan d'audit fondé sur les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation » ;

Cela nécessite une démarche étalée sur plusieurs années (3 à 5 ans) au cours desquelles on va successivement l'enrichir, le compléter et le mettre à jour.

### **1.4 Cartographie des risques :**

Dans son lexique Les mots de l'audit, l'IFACI définit le risque comme étant « un ensemble d'aléas susceptibles d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer autant que faire se peut la maîtrise ». L'auditeur dans sa démarche, doit évaluer l'efficacité des processus de management des risques et contribuer à leur amélioration (norme 2120)<sup>4</sup>.

La cartographie des risques est un véritable inventaire des risques de l'organisation et permet d'atteindre trois objectifs<sup>5</sup> :

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

<sup>1</sup> IFACI, **Cadre de Référence International de l'Audit Interne**, 2014, Eyrolles, p50.

<sup>2</sup> RENARD, Jacques,, **Théorie et pratique de l'audit interne**, op.cit. 408.

<sup>3</sup> Idem, p 391

<sup>4</sup> IFACI, **Cartographie des risques**, 2005, p 32.

<sup>5</sup> RENARD, Jacques,, **Théorie et pratique de l'audit interne**, op.cit. p420.

Lorsqu'une cartographie des risques a été établie elle constitue l'outil de mesure dont va s'emparer l'auditeur interne pour planifier ses travaux<sup>1</sup>.

## **1.5 Les dossiers d'audit et papiers de travail**

### **1.5.1 Le dossier d'audit <sup>2</sup>:**

Les dossiers d'audit constituent la mémoire écrite des différentes étapes de la mission. Il a pour but de recenser, rassembler et retrouver les informations récoltées ou produites au cours de la mission.

- *Le dossier synthétique ou dossier principal* qui comporte l'ordre de mission, les organigrammes, les informations financières, les rapports d'audit antérieur, le rapport d'audit final etc. ;
- *Le dossier analytique ou dossier de travail* qui rassemble les documents issus de la phase de vérification, notamment les documents de travail de l'auditeur
- *Le dossier annexe* ; il contient les informations historiques sur la fonction auditée, la documentation relative aux thèmes traités, les documents épais reçus des audités ou produits par les auditeurs ;
- *Le dossier administratif* ; qui contient les états d'avancement successifs, la liste des points en suspens, le budget des frais de la mission, l'ensemble des correspondances et échanges etc.

### **1.5.2 Les papiers de travail <sup>3</sup>**

La nécessité d'une normalisation est impérative : tout document écrit ou édité doit avoir un format standard prédéfini. Le papier de travail est le support obligatoire de tout constat, de toute observation : rien ne doit être laissé à la mémoire, l'auditeur est «celui qui note tout ».D'où l'intérêt à utiliser des documents standards pré imprimés (Renard,2016).

## **2- LES MOYENS ET OUTILS D'AUDIT :**

### **2.1 L'Observation physique**

---

<sup>1</sup> PIGE, Benoît, **Audit et contrôle interne : De la conformité au jugement**, op.cit, p76.

<sup>2</sup> P. SCHICK, J.VERA, **Audit interne et référentiels de risques**, DUNOD, 2014, p167.

<sup>3</sup> BELIMANE, Sarah, **Contrôle interne : finalité de l'audit interne**, post graduation en comptabilité et audit, Alger : Ecole Supérieure de Commerce, 2012.

L'observation physique par l'auditeur est un outil d'application universelle car tout est observable<sup>1</sup>.

« L'observation » élémentaire des biens, c'est l'inventaire. Mais il n'y a pas que l'observation quantitative des biens, il y a aussi l'observation qualitative<sup>2</sup>:

a) L'observation des documents b)

Observation des comportements

Il existe deux grandes catégories d'observation<sup>3</sup> l'observation directe et l'observation indirecte.

- L'observation directe est celle qui aura été constatée directement par l'auditeur.
- L'observation indirecte, au contraire, fait appel à un tiers qui va observer pour le compte de l'auditeur et va lui communiquer le résultat de son observation.

### **2.2 La narration<sup>4</sup>:**

Il existe deux sortes de narration, toutes les deux utilisées en audit interne : la narration par l'audité et la narration par l'auditeur. La première est orale, la seconde est écrite.

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

### **2.3 L'organigramme fonctionnel<sup>5</sup>**

L'organigramme fonctionnel, va être construit par l'auditeur, si celui-ci le juge nécessaire. L'auditeur le dessine à partir d'informations recueillies par observations, interviews, narrations... qui sera formé d'un organigramme hiérarchique + analyses de poste. C'est, en général, le document qui permet de passer de l'un à l'autre car il révèle la totalité des fonctions existantes et permet donc d'aller voir, si on trouve leur traduction, dans les analyses de poste.

### **2.4 La grille d'analyse des tâches<sup>6</sup>**

---

<sup>1</sup> M.BENYEKHELF, séminaire sur le contrôle de gestion et l'audit, **L'audit**, Hôtel El Djazair, V.I.P Groupe Communication, 1998.

<sup>2</sup> RENARD, Jacques,, **Théorie et pratique de l'audit interne**, op.cit. p345.

<sup>3</sup> BELIMANE, Sarah, **Contrôle interne : finalité de l'audit interne**, op.cit. p81.

<sup>4</sup> Idem.

<sup>5</sup> RENARD, Jacques,, **Théorie et pratique de l'audit interne**, op.cit. p349.

<sup>6</sup> Idem, p351.

La grille d'analyse des tâches, est la photographie à un instant T de la répartition du travail. Sa lecture va permettre de déceler sans erreur possible les manquements à la séparation des tâches et donc d'y porter remède.

### **2.5 Le diagramme de circulation <sup>1</sup>**

Si la grille d'analyse des tâches est statique, le diagramme de circulation est dynamique : l'un est la photographie, l'autre le cinéma. Le diagramme de circulation, ou flow chart, permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et de leurs supports.

### **2.6 La piste d'audit**

La piste d'audit est définie comme un ensemble de procédures internes permanentes<sup>2</sup>. Il s'agit de remonter à l'envers les opérations qui ont conduit à la détermination du résultat pour en retrouver l'origine (chemin de piste). L'exigence d'être en mesure de réaliser ce cheminement à tout moment<sup>3</sup>

## ***2.7 LES OUTILS D'INTERROGATION***

### **2.7.1 Les sondages statistiques (Echantillonnage)**

Le sondage statistique est une méthode qui permet, à partir d'un échantillon prélevé de façon aléatoire, dans une population de référence, d'extrapoler à la population, les observations faites sur l'échantillon<sup>4</sup>.

### **2.7.2 Les interviews**

Cette technique consiste à s'entretenir avec le personnel afin d'en apprendre plus sur l'environnement interne de l'entreprise<sup>5</sup>. L'interview contribue à préparer le terrain. Elle vise l'obtention d'informations précises qui permettront de se faire une opinion sur les observations et hypothèses émises à priori<sup>6</sup>.

## ***2.8 LES OUTILS INFORMATIQUES***

<sup>1</sup> P. SCHICK, J. VERA, **Audit interne et référentiels de risques**, op.cit, p191.

<sup>2</sup> Idem, p206

<sup>3</sup> RENARD, Jacques., **théorie et pratiques de l'audit interne**, op.cit. p325.

<sup>4</sup> NEVEU, Matthieu, **techniques d'enquêtes et méthodes de sondages**, Licence d'Économétrie, 2005. Disponible sur : < [http://www.oss-online.org/cd\\_envi/doc\\_new/03/04/01/01.pdf](http://www.oss-online.org/cd_envi/doc_new/03/04/01/01.pdf)> (consulté le 24/04/2017)

<sup>5</sup> RENARD, Jacques., **théorie et pratiques de l'audit interne**, op.cit. p329.

<sup>6</sup> RENARD, Jacques., **Ce qui fait débat**, op.cit. p162.

Ils sont de plus en plus nombreux et sont d'autant plus difficiles à inventorier que la plupart des services d'audit interne créent leurs propres outils, plutôt que d'adopter des logiciels peu adaptés à la fonction<sup>1</sup>.

## **2.9 OUTILS METHODOLOGIQUES**

Ils permettent à l'auditeur interne d'établir et de suivre le déroulement de son QCI, de formaliser les FRAP... etc.

### **2.9.1 Les questionnaires (check-list)<sup>2</sup>**

Le contrôle interne nécessite la recherche de toutes les informations valables concernant l'activité auditée. Afin de réunir ces éléments, l'auditeur dispose d'une batterie de questions pour atteindre le but qu'il s'est fixé, c'est le questionnaire.

### **2.9.2 La feuille de révélation et d'analyse de problème : FRAP**

La feuille de révélation et d'analyse de problème (FRAP) est un document de synthèse qui s'intègre dans la méthodologie générale d'analyse du contrôle interne. Elle permet de résumer la nature du problème, de formaliser la nature du risque du secteur d'activité audité, d'en apprécier la cause, puis les conséquences et de proposer succinctement des recommandations. Elle doit comporter une indication des résultats de discussion avec les audités<sup>3</sup>.

### **2.9.3 Les rapports**

Le rapport est le produit principal de l'audit. C'est l'outil de communication des résultats, des opinions, des réserves et de l'acceptation (ou contestation) des audités. Sa forme et son contenu doivent s'ajuster à la culture de l'organisation.

## **2.10 VERIFICATIONS, ANALYSES, ET RAPPROCHEMENTS DIVERS<sup>4</sup>**

Ce ne sont pas des outils à proprement parler mais plutôt des procédés. Les auditeurs internes n'y ont recours que pour s'assurer de la validité des opérations effectuées.

### **2.10.1 Les vérifications**

---

<sup>2</sup> P. SCHICK, J. VERA, **Audit interne et référentiels de risques**, op.cit. p213.

<sup>2</sup> JONQUIERES.M, JORAS.M, **L'audit, une même démarche intelligente pour tous**, op.cit. p117.

<sup>3</sup> SAIDJ, Faiz, **méthodologie et cadre de référence des pratiques professionnelles de l'audit interne**, université saad dahlab –blida, n° :11 –vol 02-2014, 34p.

<sup>4</sup> IFACI, **Les outils de l'audit interne : 40 fiches pour conduire une mission d'audit**, Eyrolles, 2013, p90-96.

Elles sont extrêmement diverses : les plus nombreuses sont les vérifications arithmétiques. On peut assimiler aux vérifications arithmétiques l'utilisation des ratios, largement utilisés en audit comptable.

### **2.10.2 Les analyses**

Les analyses de données permettent d'utiliser les potentialités du Système d'Information pour aider les auditeurs dans la conduite de leurs travaux. Ces analyses permettent de révéler des dysfonctionnements mais ne permettent pas d'en connaître les causes.

### **2.10.3 Les rapprochements**

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

## **SECTION 03 : DEROULEMENT DE LA MISSION D'AUDIT**

### **1. LA DEFINITION D'UNE MISSION :**

Dans le dictionnaire Larousse<sup>1</sup>, la définition d'une mission est la suivante

**Mission** : (nom féminin) du latin *missio*, *onis*, qui signifie la charge donnée à quelqu'un d'accomplir une tâche définie. C'est une fonction temporaire et déterminée dont un organisme charge une personne ou un groupe.

Appliquer au domaine de l'audit, une mission doit revêtir deux critères importants : le champ d'application et la durée :

#### **1.1 Champ D'application**

Le champ d'application peut varier selon deux éléments : l'objet et la fonction de la mission.

##### **Object :**

Une mission est soit, d'ordre général, sans limite géographique (audit des ventes), soit spécifique, portant sur un point précis et un lieu déterminé (audit des ventes de véhicules électriques dans un garage Renault à Douai)<sup>2</sup>.

##### **Fonction :**

<sup>1</sup> LAROUSSE, 2008

<sup>2</sup> RENARD, Jacques., **Théorie et pratique de l'audit interne**, op.cit. p206.

Une mission est soit uni fonctionnelle, portant sur une seule fonction (audit du système informatique, au siège), soit plurifonctionnelle, portant sur une multitude de fonction (audit d'une filiale de petite taille où tout va devoir être analysé)<sup>1</sup>.

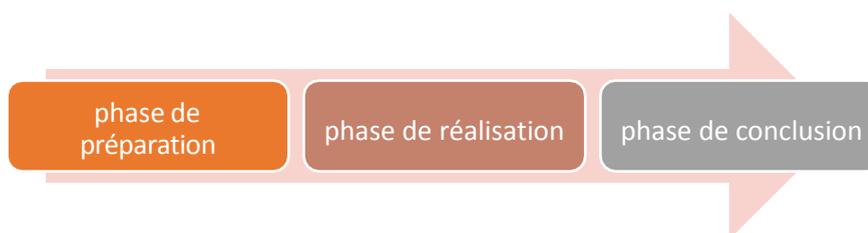
### 1.2 La durée :

La durée d'une mission ne se quantifie pas à l'avance, à l'heure ou au jour près. La durée d'une mission d'audit va s'analyser en temps passé sur une mission par un auditeur. Si une mission requiert l'intervention de plusieurs auditeurs.

Toutefois, le planning établi est toujours prévisionnel et un nombre d'heures, de jours ou de mois fixé au départ ne devra pas empêcher un auditeur de terminer sa mission si le délai déterminé est dépassé. La seule atteinte des objectifs est représentative de la durée d'une mission<sup>2</sup>.

Une mission d'audit est composée de trois phases principales :

**Figure n°07 : Etapes de déroulement d'une mission d'audit interne.**



Source : RENARD, Jacques,, théorie et pratique de l'audit interne, op.cit.

- ✓ **la phase de préparation** : C'est la phase d'ouverture de la mission d'audit<sup>3</sup>. C'est-à-dire la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires de la mission<sup>4</sup>.
- ✓ **la phase de réalisation** : L'auditeur va se déplacer sur le terrain au sein de l'entité à auditer pour entrer en action<sup>5</sup>. Il va devoir se faire accepter par les parties prenantes et

<sup>1</sup> RENARD, Jacques,, **Théorie et pratique de l'audit interne**, op.cit, p207.

<sup>2</sup> CIDRE, Madeline, **AUDIT INTERNE : Quelle valeur ajoutée pour l'entreprise ?**, Thèse professionnelle : Audit et Management des Risques et des Assurances de l'Entreprise, Paris : Ecole Supérieure d'Assurance, 2012, p31.

<sup>3</sup> Idem, p32.

<sup>4</sup> RENARD, Jacques,, **Théorie et pratique de l'audit interne**, op.cit, p241.

<sup>5</sup> KALACHE, Meriem, **L'appréciation de la performance de la fonction d'audit interne**, op.cit, p 41.

aussi se faire désirer car c'est le critère d'une intégration réussie. A ce stade, l'auditeur fera appel à ses capacités d'analyse et de déductions et commencera à inventorier les points positifs et les points négatifs de l'entité auditée<sup>1</sup>.

✓ **la phase de conclusion** : C'est la présentation du travail de la mission achevée.

## **A) LA PHASE DE PREPARATION :**

La phase de préparation ne commence par l'acceptation de la mission par l'auditeur interne, ceci se fait à travers la confirmation dans son plan d'audit préalablement établi d'une part, et la réception d'un ordre de mission d'une autre part.

Dès la création de la mission, une équipe est constituée en se basant sur la nature et la complexité de la mission, des contraintes de temps et de ressources disponibles.<sup>2</sup>

Dès la création de la mission, le chef de mission et/ou la direction d'audit interne doit recueillir les informations nécessaires (rapports d'audit précédents, documentation existante...) sur les activités à auditer en vue de la rédaction d'une proposition d'ordre de mission<sup>3</sup>.

### **1. L'ordre De Mission**

Ce document est défini comme « un mandat donné par la direction générale à l'audit interne, qui informe les principaux responsables concernés de l'intervention imminente des auditeurs. ». Il constitue à la fois le contrat passé entre le service d'audit et le demandeur de la mission et le droit d'accès de l'audit à l'entité concernée<sup>4</sup>. Cet ordre de mission doit répondre à trois principes<sup>5</sup>:

- Le premier est qu'aucune mission ne peut être déclenchée par le simple fait d'un auditeur, elle est forcément le fait d'une direction supérieure.
- Le second principe est que l'ordre de mission provienne d'une autorité compétente telle que la Direction Générale ou le Comité d'audit.

---

<sup>1</sup> GHAZI, Zohra, **audit du cycle vente/client**, op.cit. p53.

<sup>2</sup> IFACI, Olivier Lemant, **La conduite d'une mission d'audit interne**, EDITION DUNOD, 1995, p18.

<sup>3</sup> KALACHE, Meriem, **l'appréciation de la performance de la fonction d'audit interne**, op.cit. p 42.

<sup>4</sup> Idem, p42.

<sup>5</sup> CIDRE, Madeline, **audit interne : Quelle valeur ajoutée pour l'entreprise ?**, op.cit. p32.

- Le dernier principe tient au fait que cet ordre de mission doit permettre la transmission d'informations à tous les responsables concernés.

L'ordre de mission a une fonction de mandat et d'informations. Celui-ci doit contenir le minimum d'informations requis (dates, lieux, moyens à mettre ou ne pas mettre en œuvre).

En possession de cet ordre de mission, le service d'audit peut alors démarrer la phase de préparation où il doit faire preuve de qualité de synthèse et d'imagination<sup>1</sup>.

. Celle-ci est composée de trois étapes :

## **2. La Prise De Connaissance /Familiarisation**

L'étape de « prise de connaissance » est l'étape la plus importante en termes de temps. C'est une étape où l'auditeur prend connaissance de tous les éléments lui permettant de se familiariser avec sa mission, et susceptibles d'orienter celle-ci<sup>2</sup>.

Cette action de prise de connaissance de l'organisation est composée de six objectifs :

- Avoir une bonne vision globale dès le début ;
- Identifier les objectifs de la mission ;
- Identifier les problèmes essentiels ;
- Poser les questions importantes et pertinentes ;
- Eviter les considérations abstraites et inutiles ;
- Permettre la mise en place des missions d'audit dans l'organisation.

Plusieurs facteurs vont être pris en compte dans cette étape de prise de connaissance. Tout d'abord le facteur « durée ». Celle-ci va dépendre de la complexité du sujet traité, du profil de l'auditeur et de la qualité des dossiers d'audit.<sup>3</sup>

Cette prise de connaissance doit être clairement étudiée et planifiée, en sélectionnant les moyens les plus efficaces pour la récolte d'informations<sup>4</sup>.

Plusieurs moyens sont utilisés pour obtenir les informations souhaitées, le « questionnaire de prise de connaissance » (QPC) est le principal outil utilisé. Ce questionnaire consiste à se questionner soi-même en tant qu'auditeur. Il regroupe les questions les plus importantes et dont

<sup>1</sup> RENARD, Jacques., **Théorie Et Pratique De L'audit Interne**, op.cit. p213.

<sup>2</sup> SARDI, Antoine, **Audit Et Contrôle Interne Bancaire**, op.cit, p162.

<sup>3</sup> RENARD, Jacques., **Théorie Et Pratique De L'audit Interne**, op.cit. p220.

<sup>4</sup> IFACI, **Les outils de l'audit interne : 40 fiches pour conduire une mission d'audit**, op.cit. p32.

les réponses doivent être connues, pour éviter tous risques d'incompréhension du domaine audité. Ce document est indispensable pour définir le champ d'application et l'organisation du travail<sup>1</sup>.

La structure globale du questionnaire :

- Connaissance du contexte socio-économique ;
- Connaissance du contexte organisationnel de l'unité ;
- Connaissance du fonctionnement de l'entité auditée.

Toutefois, il faut garder à l'esprit que ces questionnaires doivent être couplés à la documentation transmise (rapports, compte rendus, procédures de travail, notes, interviews,...).

### **3. L'identification Des Risques**

La norme 2210.A1<sup>2</sup> traduit l'application de cette étape : « L'auditeur interne doit procéder à une évaluation préliminaire des risques liés à l'activité soumise à l'audit. Les objectifs de la mission doivent être déterminés en fonction des résultats de cette évaluation. » A travers cette norme, il faut comprendre que l'identification passe par les emplacements où les risques sont susceptibles de se produire et non par l'analyse des risques en eux-mêmes.

Cette norme est complétée par la MPA 2210-1 qui explique que « le but de l'évaluation des risques pendant la phase de planification de l'audit est d'identifier les secteurs importants de l'activité à auditer ». Toutefois les normes ne proposent pas une méthode unique, chaque auditeur ou groupe d'audit effectuera donc cette identification selon ses habitudes et sa culture.

Cette étape est importantes et permet d'éviter des problèmes tels que l'omission d'une zone à risque ou encore l'obligation de devoir bâtir un programme de travail complet. Alors qu'avec cette identification des risques, le programme de travail aurait pu être allégé en tenant compte uniquement des zones à risque et à traiter<sup>3</sup>.

Pour mener à bien cette identification, la méthode la plus utilisée est celle du « tableau des risques ». Ce tableau doit prendre en compte les facteurs suivants <sup>4</sup>:

<sup>1</sup> RENARD, Jacques., **Théorie Et Pratique De L'audit Interne**, op.cit. p220.

<sup>2</sup> IFACI, **Normes Professionnelles Internationales De L'Audit Interne**, p18.

<sup>3</sup> IFACI, **Manuel De L'audit Interne**, op.cit. p561.

<sup>4</sup> RENARD, Jacques., **Théorie Et Pratique De L'audit Interne**, op.cit. p233.

Tableau n°07 : Modèle standard du tableau d'identification des risques

Tâches	Objectifs	Risques	Evaluation	Dispositif du contrôle interne	Constat Oui/ Non
les tâches ou opérations élémentaires	Objectifs assignés à chaque tâche	Rappeler les risques essentiels attachés à la tâche	Indiquer l'appréciation sommaire des risques associés à la tâche (risque important, moyen ou faible)	Indiquer le dispositif de contrôle interne que l'auditeur devrait trouver pour maîtriser les risques	indiquer si le dispositif identifié comme important existe ou n'existe pas

Source : RENARD, Jacques,, Théorie et pratique de l'audit interne, op.cit. p234-235.

#### 4. La Définition Des Objectifs

Egalement nommé « Rapport d'orientation » par l'IFACI ou appelé « référentiel » ou encore « plan de mission ». Quel que soit son appellation, ce document est bref et doit être conforme à la norme 2240 « ce programme de travail doit être formalisé »<sup>1</sup>.

C'est une sorte de cahier des charges de 1 à 3 pages qu'établissent les auditeurs et soumis à l'approbation des audités. Ce document va préciser<sup>2</sup>:

- les objectifs recherchés ;
- le champ d'action de la mission (délimiter le champ d'intervention);
- Reprendre les conclusions retenues du tableau des risques (Forces/Faiblesses apparentes et préoccupations du management).

Les objectifs sont de deux types<sup>3</sup> :

<sup>1</sup> IFACI, Manuel De L'audit Interne, op.cit. p576.

<sup>2</sup> Idem, p576.

<sup>3</sup> RENARD, Jacques,, Théorie Et Pratique De L'audit Interne, p237-239.

- ✓ **objectifs généraux** : ce sont des objectifs permanents du contrôle interne (protection du patrimoine, fiabilité et intégrité des informations, respects des lois et règlements, efficacité et efficience des opérations, suivi du précédent audit).
- ✓ **objectifs spécifiques** : va dépendre des risques identifiés et des dispositifs en place ou mettre en place.

Ce cahier des charges devient réel et applicable lors de sa signature par l'audité, au moment de la réunion d'ouverture.

## B) LA PHASE DE REALISATION :

La phase de réalisation prend place au sein même de la structure, afin de mener une étude « Terrain ». L'auditeur va être en contact direct avec les responsables et les équipes de travail<sup>1</sup>.

Au cours de cette phase sont réalisés des tests pour collecter des preuves puis ces preuves rassemblées sont évalué et des conclusions en sont tirées. C'est pour cela que cette phase fait beaucoup appel aux capacités d'observation, de dialogue et de communication<sup>2</sup>.

Cette phase de réalisation est constituée des étapes suivantes

### 1. La Réunion D'ouverture :

La réunion d'ouverture doit avoir lieu à l'endroit où se déroulera la mission d'audit (un service, une filiale, un secteur,...)<sup>3</sup>. Et cela va permettre à l'auditeur d'être en contact direct avec les principaux acteurs qui interviendront tout au long de cette mission d'audit<sup>4</sup>.

#### 1.1 Objectifs et les participants de la réunion d'ouverture :

La réunion a pour objectif de présenter les parties prenantes de l'audit, responsables, niveaux intermédiaires et divers interlocuteurs, présents pour se découvrir et prendre connaissance du groupe. Du côté des audités, seront présents les responsables du service ou du secteur concerné, accompagnés, la plupart du temps, par un supérieur hiérarchique ou un collaborateur direct. Parmi ces participants, un rapporteur est désigné et il aura pour mission de rédiger un compte rendu de la réunion, consultable dès la fin de celle-ci<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> LEMANT, Olivier, **L'audit Interne**, op.cit. p40.

<sup>2</sup> IFACI, **Manuel De L'audit Interne**, op.cit. p558

<sup>3</sup> KALACHE, Meriem, **L'appréciation De La Performance De La Fonction D'audit Interne**, op.cit., p46.

<sup>4</sup> GHAZI, Zohra, **Audit Du Cycle Vente/Client**, Master : contrôle de gestion, op.cit. p57.

<sup>5</sup> CIDRE, Madeline, **AUDIT INTERNE : Quelle valeur ajoutée pour l'entreprise ?**, op.cit. p38.

## 1.2 Ordre du jour<sup>1</sup> :

Une fois les participants réunis et le rapporteur désigné, l'étude de l'ordre du jour peut être abordée. En effet, l'ordre du jour a été envoyé à tous les participants, plusieurs jours avant la réunion, accompagné du rapport d'orientation. Les participants ont eu le temps de prendre connaissance de ces documents et d'entamer une réflexion sur certains points. Six points sont à aborder au cours de cette réunion : ils ont été indiqués dans l'ordre du jour envoyé avec la convocation aux participants accompagné du rapport d'orientation et sont :

- + la présentation de l'équipe d'audit et des audités ;
- + Rappel sur l'audit interne ;
- + l'examen du rapport d'orientation ;
- + la prise de rendez-vous et de contact ;
- + l'organisation matérielle de la mission ;
- + Rappel sur la procédure d'audit à suivre.

Au terme de cette réunion, toutes les modifications vont être apportées au rapport d'orientation, afin d'obtenir la version définitive qui servira de référence aux parties prenantes. Suite à cette réunion, les auditeurs vont réaliser le deuxième document de référence : le programme d'audit.

## 2. Le programme d'audit :

Etabli par l'équipe d'audit et le chef de mission, c'est un document interne au service d'audit, regroupant la définition et la répartition des différentes actions à entreprendre<sup>2</sup>. Au même titre que l'ordre du jour, le programme d'audit répond à six objectifs<sup>3</sup> :

- + le caractère contractuel : Ce programme va lier contractuellement l'équipe d'audit à sa hiérarchie, permettant ainsi d'éviter tout égarement de la part de l'équipe d'audit.
- + la planification du travail
- + le rôle de « fil conducteur »
- + l'outil de réalisation du Questionnaire de Contrôle Interne

<sup>1</sup> RENARD, Jacques., Théorie Et Pratique De L'audit Interne, p242-247.

<sup>2</sup> IFACI, Les Outils De L'audit Interne : 40 Fiches Pour Conduire Une Mission D'audit, op.cit. p28.

<sup>3</sup> CIDRE, Madeline, AUDIT INTERNE : Quelle valeur ajoutée pour l'entreprise ?, op.cit. p40-41.

✚ le suivi du travail

✚ un document « modèle » pour les audits à venir

### 3. Le Questionnaire de Contrôle Interne (QCI) <sup>1</sup>:

Le questionnaire de contrôle interne est un questionnaire spécifique à la mission d'audit interne. Il a pour principal objectif la détection des anomalies liées au dispositif d'audit interne.

Il va aider l'auditeur interne dans sa démarche en se posant « **les bonnes questions** » en lui permettant de mettre en œuvre les observations qui vont conduire à l'élaboration du diagnostic.

Chaque tâche identifiée dans le tableau des risques auparavant établi et cataloguée « **à risques** » sont reprises afin de multiplier les observations autour d'elles.

A ce titre, l'auditeur est aidé dans sa démarche en utilisant 5 questions fondamentales et universelles. Ces questions lui permettent d'avoir une assurance raisonnable quant à la négligence d'un point, et permettent de regrouper les interrogations autour de ce dernier. A cet effet nous présentons ces questions comme suit :

- QUI : Question relatives à l'opérateur ;
- Quoi : Questions relatives à l'objet de l'opération ;
- Où : Questions relatives à l'endroit où l'opération se déroule ;
- Quand : Questions relatives au temps (début, durée...);
- Comment : Questions relatives à la description du mode opératoire.

### 4. Le Travail De Terrain :

Lors de cette démarche, l'équipe d'audit va réaliser des tests à l'aide d'outils spécifiques. Chaque anomalie fait alors appel à la réalisation d'une Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème, plus couramment appelée FRAP. Le travail sur le terrain comprend donc les observations et les fiches d'observation<sup>2</sup>.

#### 4.1 Les observations<sup>3</sup> :

---

<sup>1</sup> RENARD, Jacques,, théorie et pratique de l'audit interne, p251-253.

<sup>2</sup> SAIDJ, Faiz, Méthodologie Et Cadre De Référence Des Pratiques Professionnelles De L'audit Interne, [En ligne], op.cit. p30.

<sup>3</sup> RENARD, Jacques,, Théorie Et Pratique De L'audit Interne, op.cit. p 261.

L'observation représente le contrôle de l'organisation de manière visuelle. Il existe deux types d'observation :

#### 4.1.1 L'observation immédiate :

Le premier des tests que va réaliser l'auditeur, c'est l'observation immédiate. L'observation immédiate est systématique, l'auditeur l'effectue pratiquement « à son corps défendant », tant il est naturel pour un auditeur exercé. Savoir regarder autour de soi lorsqu'on arrive est un sondage grandeur réelle, révélateur de la qualité de l'organisation et des méthodes de travail. Elle doit néanmoins être réalisée de façon rationnelle

#### 4.1.2 L'observation spécifique<sup>1</sup> :

À partir de l'identification des zones à risques et du questionnaire de contrôle interne, les auditeurs vont réaliser des tests car est exclue l'analyse exhaustive de toutes les opérations.

Ces tests doivent toujours répondre à certaines conditions telle que :

- Il ne doit être mis en œuvre que si la question posée dans le questionnaire est suffisamment précise.
- Il faut savoir choisir avec discernement l'outil à utiliser.
- Il faut intégrer les révélations imprévues, insoupçonnées qui font surgir des interrogations non envisagées.
- Savoir interpréter le résultat du test.
- Réunir un ensemble de questions dans un programme de tests afin d'avoir une réponse globale.
- Tout test peut faire l'objet d'une la FRAP dans le cas où le test révèle un dysfonctionnement, une erreur ou une insuffisance.

#### 4.2 Les fiches d'observation

**FRAP:** appelées feuille de révélation et d'analyse des problèmes, ou bien la feuille de risque, c'est un outil de synthèse des travaux de l'auditeur qui met l'accent sur les conséquences des faiblesses rencontrées, c'est une méthodologie de résolution de problèmes, elle contient certain nombre d'informations nécessaires pour le traitement de tout problème<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> RENARD, Jacques., Théorie Et Pratique De L'audit Interne, op.cit. p261-262.

<sup>2</sup> SAIDJ, faiz, Methodologie Et Cadre De Reference Des Pratiques Professionnelles De L'audit Interne, [en ligne], op.cit. P30.

La feuille de risque est<sup>1</sup> :

- A première vue, un simple imprimé composé de plusieurs parties dans lesquelles sont réunies plusieurs types d'information : (le type de risques, les faits observés, les causes explicatives, les conséquences réelles ou potentielles, les recommandations, le nom du chef de mission, le nom de l'auditeur, le nom du responsable du domaine audité) ;
- A second vu, un instrument métrologique précieux car elle va Synthétiser toutes les informations concernant un risque, et donc, pour être complète, obliger l'auditeur à une analyse méthodique et rigoureuse ;

Pour remplir cette feuille, l'auditeur va commencer par lister le constat, pour ensuite remplir dans l'ordre les causes, les conséquences, les recommandations et terminer avec l'énoncé du problème, celui-ci ne pouvant être rédigé qu'une fois les tenants et les aboutissants listés, ceci en gardant la FRAP brève. Après reclassement et tirage, peut constituer le corps du rapport final d'audit interne<sup>2</sup>.

### 5. La Preuve En Audit Interne<sup>3</sup>:

C'est une interrogation fréquente de l'auditeur interne, la norme 2310 précise qu'un constat peut être considéré comme prouvé, et donc valable, et les informations réunies présentent quatre caractéristiques :

- Elles doivent être nécessaires, c'est-à-dire indispensable
- Elles doivent être fiables, c'est-à-dire permettre d'aboutir à une conclusion aussi précise que possible
- Elles doivent être pertinentes, c'est-à-dire en relation avec les objectifs del'audit
- Elles doivent être utiles, c'est-à-dire permettre d'atteindre lesobjectifs.

Les preuves sont classées en quatre catégories :

- ✓ **La preuve physique** : ce que l'on voit, ce que l'on constate
- ✓ **La preuve testimoniale** : C'est une preuve très fragile qui doit toujours être validée par d'autres preuves
- ✓ **La preuve documentaire** : pièce comptable, PV, procédures écrites....

<sup>1</sup> CIDRE, Madeline, audit interne : quelle valeur ajoutée pour l'entreprise ?, op.cit. P41.

<sup>2</sup> p. SCHICK, j. VERA, audit interne et référentiels de risques, op.cit. P167.

<sup>3</sup> GHAZI, Zohra, audit du cycle vente/client, op.cit. p60.

- ✓ **La preuve analytique** : celle qui résulte de calculs, rapprochement, déductions et comparaisons diverses.

## 6. La Validation Des Recommandations

Une fois les FRAP établies et classées, l'équipe d'audit va toutefois s'assurer de la cohérence de ses observations avant la validation<sup>1</sup>.

### 6.1 Les cohérences<sup>2</sup> :

Les auditeurs s'assurent que les problèmes soulevés sont réellement des dysfonctionnements pouvant atteindre la structure ou le service. Si c'est le cas, ils s'assurent également que les risques identifiés soient correctement qualifiés et quantifiés, afin d'éviter les mauvaises surprises.

### 6.2 Les validations<sup>3</sup> :

Ensuite, c'est l'étape de la validation. L'équipe d'audit valide au fur et à mesure les constats faits au préalable. Cette validation se fait de deux manières:

- ✓ **Individuelle** : chaque FRAP va être validée en recoupant chaque constat avec les interviews ou les documents obtenus. On recoupe les outils d'audit entre eux pour obtenir la meilleure confrontation possible. L'auditeur cherche également à avoir l'avis et le ressenti de son responsable afin d'éviter tout désaccord par la suite.
- ✓ **Générale** : ce sont les validations qui ont lieu en cours de mission, lors des réunions intermédiaires.

## C) LA PHASE DE CONCLUSION

La présence de l'équipe d'audit sur le terrain est terminée et le déroulement de cette dernière phase a lieu dans les locaux de l'équipe d'audit interne. C'est lors de cette phase, que les auditeurs vont rédiger le projet de rapport d'audit, validé lors de la réunion de clôture. Après validation, ce projet devient définitif et c'est aux audités de mettre en place les actions correctives<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> RENARD, Jacques, **Théorie Et Pratique De L'audit Interne**, op.cit. p263.

<sup>2</sup> IFACI, **Les Outils De L'audit Interne : 40 Fiches Pour Conduire Une Mission D'audit**, op.cit. p38.

<sup>3</sup> Idem, op.cit. p40-41.

<sup>4</sup> KALACHE, Meriem **L'appréciation De La Performance De La Fonction D'audit Interne**, op.cit. p 51

En effet, la phase de conclusion comprend les quatre éléments suivants :

- ✓ Le projet de rapport d'audit ;
- ✓ La réunion de clôture ;
- ✓ Le rapport d'audit interne ;
- ✓ Le suivi des recommandations.

### **1. Le Projet De Rapport D'audit<sup>1</sup>**

Au début de la phase de conclusion, le rapport est au stade de « projet » car :

#### 1 ère raison :

Les observations qu'il contient n'ont pas encore fait l'objet d'une validation générale ; elles ne peuvent donc pas être considérées comme définitives.

#### 2eme raison :

Ce document, s'il comporte déjà les recommandations des auditeurs, ne comprend pas les réponses des audités à ces recommandations.

#### 3eme raison :

Il ne comporte pas encore le plan d'action qui est ce document joint au rapport définitif et sur lequel l'audité indique quand et par qui seront mises en œuvre les recommandations qu'il a acceptées.

#### **1.1 Aspects de présentation :**

A ce stade, le rapport peut se présenter sous deux formes :

- 1- Soit l'équipe d'audit a choisi de ne garder que les FRAP, de les classer, sans y ajouter de rédaction plus poussée.
- 2- Soit elle choisit de réaliser un document plus élaboré avec un sommaire et des notes particulières.

Dans les deux cas, c'est le document qui constituera l'ordre du jour de la réunion de clôture au même titre que le rapport d'orientation lors de la réunion d'ouverture dans la phase de réalisation.

### **2. La Réunion De Clôture :**

<sup>1</sup> RENARD, Jacques, Théorie Et Pratique De L'audit Interne, op.cit. p285-287.

La réunion de clôture se déroule sur les lieux même de l'audit, elle réunit les mêmes participants que la réunion d'ouverture<sup>1</sup>. Cette réunion a pour objectifs de faire valider par les responsables du domaine audité la cohérence et la formulation définitive de l'ensemble des observations d'audit<sup>2</sup>.

L'ordre du jour est constitué par l'examen du projet de rapport qui est distribué à chaque participant, si possible quelques jours avant réunion afin d'en permettre la lecture.

Dans cette réunion, les auditeurs doivent<sup>3</sup>:

- Rappeler les objectifs de la mission et les objectifs d'audit.
- Présenter les points forts.
- Faire valider les observations d'audit
- Présenter les modalités de suivi de la mission : définir une date limite de diffusion du plan d'action par les audités, rappeler les modalités d'élaboration et de diffusion du rapport, présenter les modalités de suivi de la mise en œuvre des mesures correctives.

Avant de se séparer<sup>4</sup> :

- On précise aux audités les délais qui leur sont laissés pour envoyer à l'audit interne une réponse écrite aux recommandations ;
- On rappelle la procédure de suivi d'audit en usage dans l'entreprise afin que chacun connaisse parfaitement le rôle qui lui reste à jouer.

Enfin, les auditeurs retournent alors dans leur service pour entreprendre ultérieurement la phase finale de leurs travaux : la rédaction du rapport d'audit.

### **3. Le rapport d'audit interne**

Comme tout ce qui a pu se dérouler durant les phases de préparation et de réalisation, ce rapport d'audit répond à un certain nombre de principe, respectant également une certaine forme et un certain contenu. Exposons tout d'abord les quelques principes concernant ce rapport<sup>5</sup>:

---

<sup>1</sup> RENARD, Jacques, **Théorie Et Pratique De L'audit Interne**, op.cit. p287.

<sup>2</sup> IFACI, **Les Outils De L'audit Interne : 40 Fiches Pour Conduire Une Mission D'audit**, op.cit. p40.

<sup>3</sup> KALACHE, Meriem, **L'appréciation De La Performance De La Fonction D'audit Interne**, op.cit. p52.

<sup>4</sup> RENARD, Jacques,, **Théorie Et Pratique De L'audit Interne**, op.cit. p290.

<sup>5</sup> RENARD, Jacques,, **théorie et pratique de l'audit interne**, op.cit. p291-292.

Principe n°01 : Pas d'audit interne sans rapport d'audit interne.

C'est à dire que le « je n'ai rien à dire » ou « nous n'avons rien trouvé » n'a pas cours en audit interne.

Principe n°02 : Document final

Le document est le dernier acte de l'auditeur dans la mission d'audit. Mais ce n'est pas la fin de la mission

Principe n°03 : Présentation préalable aux audités

Ce rapport a été validé lors de la réunion de clôture, les audités ont donc été préalablement informés sur le contenu de ce rapport d'audit interne et c'est ce qui rend définitif ce document final.

Principe n°04 : Droit de réponse de l'audité

Le caractère définitif du document et sa présentation impliquent un droit de réponse qui s'exerce d'une double façon :

- De façon orale et informelle au cours de la réunion de clôture.
- de façon écrite et formelle, qui constitue un droit de l'audité contrairement à la forme précédente qui est une invitation à apporter un commentaire.

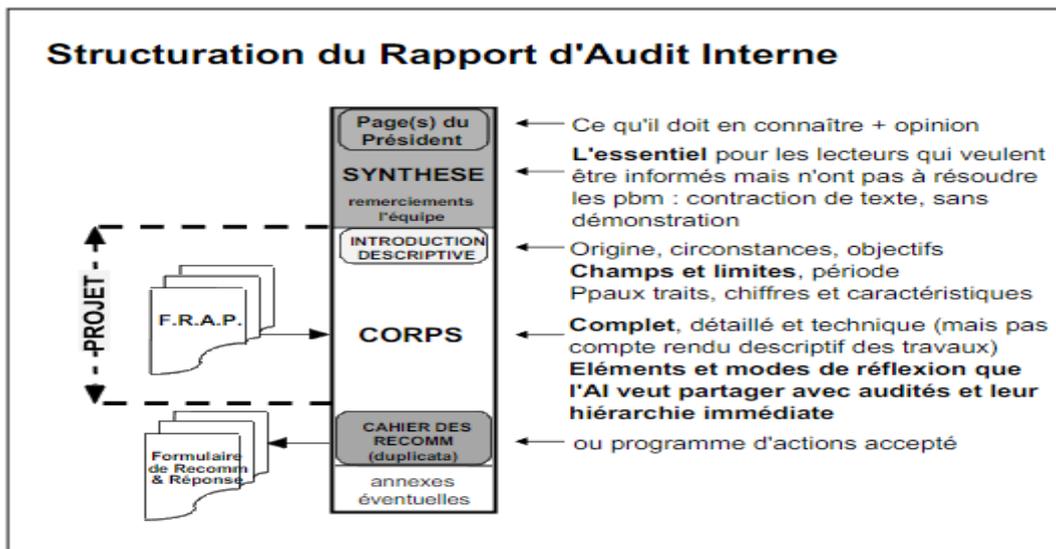
### **1.1 La forme du document :**

Ce type de document « officiel » doit revêtir une forme précise et incontournable dans le domaine de l'audit. D'autant plus, qu'il va être à la fois un document d'information destiné à la hiérarchie de l'équipe d'audit interne, présentant clairement l'identification des risques et les mesures à prendre, et un outil de travail destiné aux audités, indiquant précisément les constats et recommandations à mettre en place par les responsables<sup>1</sup>. Afin de pouvoir concilier ces deux fonctions, la forme du rapport d'audit peut être découpée en plusieurs parties :

---

<sup>1</sup> RENARD, Jacques,, **Théorie Et Pratique De L'audit Interne**, op.cit. p291.

Figure 08 : Structure du rapport d'audit interne



Source : LEMANT, Olivier, l'audit interne, op.cit, p34.

➤ **La page de garde et la lettre d'envoi <sup>1</sup>:**

**La page de garde** va regrouper toutes les informations essentielles à ne pas oublier. Elle fera mention, entre autre, du rappel de la mission et de la date d'envoi du rapport qui met un point final à la mission, des noms des auditeurs ayant participé à la mission et à la rédaction du rapport, mais également des noms des audités ayant participé et surtout les noms de ceux à qui s'adresse le rapport et le suivi des recommandations. Enfin, la mention « confidentielle » devra apparaître sur le rapport, obligeant à numéroter les différents exemplaires transmis à chaque destinataire.

**La lettre d'envoi** n'est pas obligatoire et n'est présente que s'il est dans les règles de l'entreprise de transmettre le rapport avec une lettre brève d'accompagnement de l'envoi.

➤ **Le sommaire, l'introduction et la synthèse <sup>2</sup>:**

**Le sommaire** est indispensable pour une lecture pratique et ordonnée du rapport, surtout lorsque le rapport est volumineux et qu'il comporte un grand nombre de documents annexes.

<sup>1</sup> CIDRE, Madeline, AUDIT INTERNE : Quelle valeur ajoutée pour l'entreprise ?, op.cit. p44.

<sup>2</sup> Idem, p46.

**L'introduction** doit être courte et doit regrouper deux informations : le rappel du champ d'action de la mission et ses objectifs afin de rappeler le but et les limites de la mission pour les personnes n'ayant pas eu l'ordre de mission initial ; et le descriptif de l'unité ou fonction auditée.

**La synthèse**, positionnée en début de rapport, va devoir regrouper les informations nécessaires pour que la hiérarchie puisse avoir une opinion sur la mission d'audit ayant eu lieu dans sa structure de manière brève mais complète et sans devoir aller chercher les informations dans le rapport. Toutefois cette note ne doit pas être le simple résumé du rapport complet, mais doit au contraire permettre la corrélation entre les aspects négatifs et positifs de l'audit réalisé, comme le mentionne la norme 2410.A2.

➤ **Le corps du rapport**<sup>1</sup>:

Il s'agit du document dans sa version intégrale, destiné aux audités et devant comporter les constats, recommandations et réponses des audités face à ces recommandations. La forme de ce contenu reprend les deux choix qui s'offrent aux auditeurs, à savoir, d'opter pour la rédaction claire et complète des analyses faites par les FRAP ou d'opter pour l'intégration des FRAP telles quelles, sans ajouter de rédaction. La forme du corps du rapport est décidée selon les méthodes pratiquées dans la structure d'audit interne.

➤ **La conclusion, le plan d'actions et les annexes**<sup>2</sup> :

**La conclusion** du rapport d'audit est en réalité la note de synthèse insérée en début de rapport. Toutefois il est possible de prévoir une courte conclusion à la fin du rapport permettant d'ouvrir sur d'éventuelles autres missions ou sur la prochaine mission d'audit sur le même thème.

**Le plan d'action**, rédigé par les audités et indiquant quand et par qui seront entreprises les recommandations, se situe après la conclusion. Cela permet à chaque destinataire de savoir à qui s'adresser pour chaque point évoqué.

<sup>1</sup> CIDRE, Madeline, **AUDIT INTERNE : Quelle valeur ajoutée pour l'entreprise ?**, op.cit. p47.

<sup>2</sup> SAIDJ faiz, **Methodologie Et Cadre De Reference Des Pratiques Professionnelles De L'audit Interne**, [en ligne], op.cit. p31.

Les annexes sont composées des tableaux, graphiques, textes, règles de procédures qui appuient les faits indiqués dans le corps du rapport. Toutefois, elles ne doivent être composées que des éléments indispensables et doivent éviter les éléments superflus.

La rédaction et la diffusion du rapport d'audit répondent à des normes précises. Les normes 2420 vont définir les normes de rédaction et les normes 2440 vont définir les normes de diffusion.

#### 4. Le suivi du rapport

Le suivi est indispensable et notamment parce qu'il semble naturel que les auditeurs souhaitent mesurer l'impact et l'efficacité des solutions qu'ils ont proposé et surtout enrichir leurs dossiers pour des audits ultérieurs. Toutefois, s'il en assure le suivi, l'auditeur interne ne prend en aucun cas la place de l'audité dans la réalisation et la mise en place des recommandations. Ce principe est d'ailleurs repris dans la définition expliquant le rôle de conseil et non d'acteur de l'auditeur. Ce suivi est un droit accordé aux auditeurs qui va s'appuyer sur des normes<sup>1</sup>.

- La norme 2500.A1 expose le principe suivant : « Le responsable de l'audit doit mettre en place un processus de suivi ». L'auditeur ne peut donc pas se substituer au suivi de ces recommandations<sup>2</sup>.

- La norme 2500.A1-1, quant à elle, mentionne le fait que « la responsabilité du suivi doit être définie par écrit dans la charte d'audit ». Cette obligation va permettre de savoir qui aura à répondre si les recommandations ne sont pas suivies ou si leur mise en œuvre est difficile<sup>3</sup>.

##### ➤ Méthode de mise en œuvre du suivi des recommandations

A partir de ces principes normatifs, certaines méthodes se sont développées.

Il y a la **méthode dite « orthodoxe »** qui propose deux façons de procéder au suivi des recommandations<sup>4</sup> :

<sup>1</sup> CIDRE, Madeline, Audit Interne : Quelle Valeur Ajoutée Pour L'entreprise ?, op.cit. p50.

<sup>2</sup> IFACI, Normes Pour La Pratique Professionnelle De L'audit Interne, op.cit. p14.

<sup>3</sup> IFACI, Normes Pour La Pratique Professionnelle De L'audit Interne, op.cit. p14.

<sup>4</sup> OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL OF CANADA, Suivi Des Recommandations Formulées Dans Les Audits Internes, [en ligne]. Disponible sur : < [http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/Francais/acc\\_rpt\\_f\\_38859.html#hd5a](http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/Francais/acc_rpt_f_38859.html#hd5a) >, consulté le 29/04/2017.

*La première qualifiée de « mini audit »* : l'auditeur se rend sur place quelques mois après la diffusion du rapport pour constater les problèmes ou les retards, mais cela entraîne la plupart du temps une perte d'argent et de temps.

La seconde utilise *l'interrogation par questionnaire* : l'auditeur reprend le plan d'action établi par les audités et demande à chaque fois l'avancé de chaque recommandation. Toutefois, ces mesures ne permettent pas toujours le suivi du planning.

Autre méthode : **l'information par la hiérarchie**<sup>1</sup>. Dès la diffusion du rapport, l'équipe d'audit a fini son travail et c'est la hiérarchie du secteur ou service audité qui prend le relais. L'audité va rendre compte à sa hiérarchie de ce qui a ou non été mis en place, en précisant, pour les recommandations n'ayant pas été exécutées, les raisons de cette impossibilité. Ensuite, elle fait le choix de prendre les dispositions nécessaires pour que les recommandations puissent être instaurées ou bien de décider de ne pas y donner suite. A ce moment-là, une note est rédigée, à l'intention du service d'Audit Interne, pour les informer des actions concrétisées, permettant aux auditeurs d'enrichir leur dossier et de mettre en place des solutions pour atteindre les objectifs fixés.

Dernière méthode : le service spécialisé. Certaines entreprises font appel à un service spécialisé dont l'unique mission va être de suivre la mise en place des recommandations. L'avantage c'est que cela va permettre de libérer l'équipe d'audit interne. L'inconvénient c'est que cela va contre les normes d'audit qui donne le rôle du suivi à l'équipe d'audit et engendre une vision négative de l'équipe d'audit interne qui ne suit pas la mise en place de son propre travail.

La réalisation complète de ces trois phases est indispensable au bon déroulement et surtout à la qualité de l'audit effectué. La réalisation d'un audit est le fait de règles établies au fur et à mesure des années, chaque équipe d'auditeurs aura sa manière de fonctionner mais la base restera toujours la même, grâce aux normes professionnelles établies par l'IFACI. On retiendra également qu'un bon audit ne peut avoir lieu sans de bonnes relations entre l'équipe d'audit et les audités.

---

<sup>1</sup> CIDRE, Madeline, **Audit Interne : Quelle Valeur Ajoutée Pour L'entreprise ?**, op.cit. p51.

## **Conclusion du chapitre**

Nous avons tenté à travers ce chapitre d'alimenter notre recherche en concepts fondamentaux sur le cycle achats/fournisseurs et la méthodologie d'une mission d'audit interne et les outils utilisés dans la réalisation de cettedernière.

En effet la fonction d'achats est une fonction très importante au sein de l'entreprise et qui nécessite énormément d'attention de la part des gestionnaires. Un achat est un ensemble de processus qui conduit à la conclusion d'un accord entre l'entreprise et un fournisseur en déboursant une somme d'argent contre l'acquisition d'un bien.

L'audit interne est une fonction qui doit être gérée efficacement pour apporter une valeur ajoutée à l'organisation. Pour ce faire l'auditeur doit se doter d'une méthodologie rigoureuse pour pouvoir s'organiser dans sa mission. Dans les cas les usuels, l'auditeur respecte trois phases ; la première est la phase préparatoire, puis une phase d'observation (de réalisation) sur terrain puis une phase de conclusion correspondant à la remise du rapport où sont consignées les différentes constatations et recommandations.

**CHAPITRE 03 :**  
**LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE**  
**DU CYCLE ACHAT/FOURNISSEUR**  
**AU SEIN DE L'ENNA**

## **Introduction du chapitre**

En vue de mettre en application les connaissances théoriques présentées au cours des deux chapitres précédents, entre autre celui concernant le cadre théorique de l'audit interne et celui concernant la démarche d'une mission d'audit du cycle achats/fournisseurs, nous avons effectué un stage pratique au sein de la direction générale de l'établissement national de la navigation aérienne au niveau de la structure d'audit.

L'objet de ce chapitre est de présenter le déroulement d'une mission d'audit du processus achats/fournisseurs en se basant se la méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne reconnue en la matière.

A travers notre mission, il nous sera permis d'auditer le processus achats/fournisseurs, dans le but d'une part, d'étudier la réalité du terrain et de déceler d'éventuelles insuffisance et d'une autre part, de proposer des recommandations qui permettent d'améliorer le dispositif de contrôle interne existant.

Cependant pour des impératifs de confidentialités, nous n'aurons pas l'opportunité de prendre part à une mission d'audit interne officielle ; c'est pourquoi la mission qui sera présentée dans ce chapitre reste une simulation réalisée par nos soins et complétée par des déplacements aux structures auditées.

Notre cas pratique s'étalera sur trois (03) sections. La première sera consacrée à la présentation de l'établissement, la seconde à la place de l'audit au sein de l'établissement et la troisième au déroulement de la mission d'audit du cycle achats/fournisseurs.

**SECTION 01 : PRESENTATION DE L'ENNA**

En Algérie, l'établissement national de la navigation aérienne est un établissement public à caractère industriel et commercial<sup>1</sup> et est placée sous la tutelle du ministère du transport et des travaux publics<sup>2</sup>.

**1. HISTORIQUE :**

Le 7 décembre 1944 à Chicago fut signé une convention relative à l'aviation civile internationale qui précisait les principes de cette dernières.

L'Algérie qui a ratifié la convention de Chicago et a adhéré à l'OACI en 1963 est donc tenu par des engagements internationaux en matière de navigation aérienne dans son territoire

Depuis l'indépendance, un seul organisme a été chargé de la gestion, de l'exploitation et du développement de la navigation aérienne en Algérie, mais a connu nombreuse modifications dans ses statuts juridiques : OGSA, ONAM, ENEMA, ENESA, ENNA.

**Tableau n°08 : Evolution des statuts de l'établissement**

DATE	APPELATION	CARACTERISTIQUES
DE 1962 à 1968	OGSA (Organisation de gestion et de sécurité aéronautique.)	Organisme Algéro-Français Géré l'ensemble des services d'Exploitation de l'Aviation Civile en Algérie.
Du 1er Janvier 1968 à 1969	ONAM (l'Office de la Navigation Aérienne et de la Météorologie.)	Gestion de la sécurité aérienne.
De 1969 à 1983	ENEMA (l'Etablissement National pour l'Exploitation Météorologique et Aéronautique.)	Gestion de la navigation aérienne.
1975	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Création de l'Office National de Météorologie (d'Etablissement Public à caractère administratif)</li> <li>- Séparation entre l'activité de météorologie et de gestion de l'espace aérien.</li> </ul>	
De 1983 à 1991	ENESA (Entreprise Nationale d'Exploitation et de Sécurité Aéronautique)	Changement du statut : entreprise nationale à caractère économique
De 1991 jusqu'à nos jours	ENNA (établissement national de navigation aérienne)	Clarifier les attributions de L'ENSA.

Source : Présentation de l'Etablissement, [CD-ROM], p02, Novembre 2007.

Commentaire : l'enna a subi au cours des années maintes évolutions qui lui ont permis de renforcer sa gestion mais beaucoup plus ses critères technologique et de ce fait sa performance sur le terrain.

<sup>1</sup> Décret exécutif n° 91-149 du 18 mai 1991 portant réaménagement des statuts de l'entreprise nationale d'exploitation et de sécurité aéronautiques (ENESA) et dénomination nouvelle : Etablissement national de la navigation aérienne (ENNA), Journal n°25, Article 01, page 739.

<sup>2</sup> Idem, Article 03

## **2. LES RELATIONS DE L'ENNA AVEC LES TIERS<sup>3</sup>:**

Dans le cadre du développement des projets liés à la navigation aérienne et de la participation à des réunions internationales l'E.N.N.A collabore avec des institutions nationales et internationales :

- ✓ Institut Aéronautique de Blida (IAB);
- ✓ Organisation de l'Aviation Civile Internationale (OACI);
- ✓ ASECNA : Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique;
- ✓ EUROCONTROL Organisation européenne pour la Sécurité de Navigation Aérienne;
- ✓ Ecole Nationale de l'Aviation Civile à Toulouse (ENAC).

## **3. LES MISSIONS ET LES OBJECTIFS :**

L'ENNA, Etablissement public à caractère industriel et commercial (EPIC), sous tutelle du Ministère des Transports, assure le service public de la sécurité aérienne au nom et pour le compte de l'Etat. Il est chargé de la mise en œuvre de la politique nationale en matière de navigation aérienne en coordination avec les autorités concernées et les institutions intéressées

### **31. Les Missions Stratégiques :**

L'ENNA se charge de l'élaboration et à la mise en œuvre :

- Des plans d'urgence d'aérodromes ;
- Des plans et programmes de recherche et desauvetage.
- Gestion du domaine aéronautique constitué par l'espace aérien, les Terrains, bâtiments et installations nécessaires à l'accomplissement de sa mission.

### **32. Les Missions Opérationnelles :**

- Le contrôle de la circulation aérienne pour l'ensemble des aéronefs évoluant dans son espace aérien ;
- L'acquisition, l'installation et la maintenance des moyens de surveillance, de radionavigation et de télécommunications aéronautiques ;
- L'exploitation et la diffusion de l'information aéronautique et météorologique nécessaire à la navigation aérienne ;

---

<sup>3</sup> Yasmine, Gheffar, Régulation des Flux de Trafic Aérien, Ingénieur d'Etat : Recherche Opérationnelle, USHTB, 2006, 180p.

- D'assurer le service d'alerte et de prêter son concours aux services de recherche et de sauvetage quand un aéronef est en difficulté ou en détresse.

#### **4. ACTIVITE DE L'ETABLISSEMENT :**

L'ENNA se charge de gérer :

- l'espace aérien placé sous sa responsabilité en assurant les différents services de la circulation aérienne à l'ensemble des aéronefs.
- Les organismes qui assurent ces services sont le Centre de Contrôle Régional d'Alger situé à Oued Smar et les tours de contrôles des aéroports.
- L'établissement gère également, sur le plan technique les 36 aéroports ouverts à la Circulation Aérienne Publique dont 11 sont ouverts au trafic aérien international.

#### **5. MOYENS DE L'ETABLISSEMENT :**

L'établissement national de la navigation aérienne veille à la réalisation de ses missions et objectifs primaires. Pour la réalisation de ces derniers, l'établissement a consacré des moyens humains et financiers considérables qui sont :

##### **5.1. Moyens humains :**

L'établissement compte à son actif environ 3110 employés qui contribuent à sa gestion et son amélioration. Ces employés sont répartis comme suit :

- 35% Cadres ;
- 28% maîtrise ;
- 19% exécution ;

##### **5.2. Moyens techniques :**

L'établissement national de la navigation aérienne dispose d'une très lourde structure afin d'assurer la sécurité et la sûreté des avions et de l'aviation algérienne. L'établissement possède une multitude de moyens matériels, les plus importants sont les 36 tours de contrôle.

#### **6. PROJETS DE L'ETABLISSEMENT :**

##### **6.1. Les Plus Grands Projets Réalisés :**

- Projet TRAFCA :

Un des objectifs affichés par le Plan National de la Navigation Aérienne ou PNNA de 1989 est d'accroître la capacité et les performances du système de navigation aérienne algérien Pour y

parvenir un projet de modernisation de l'espace aérien (TRAFCA) a été lancé en 1993 Objectifs du projet TRAFCA et achevé en 2003.

- **Projet PAPI**

Ce projet porte sur l'acquisition de PAPI (Indicateur de trajectoire d'approche de précision) destinés aux aérodromes afin de permettre aux équipages d'apprécier visuellement et de façon précise leur angle de descente lors de la phase d'atterrissage.

## **62 Projets En Cours De L'année 2017<sup>4</sup> :**

### **6.2.1. Sur concours définitif (Opérations Planifiées) dont :**

- Réalisation de tours de contrôle : Alger, Oran, Constantine, Ghardaïa, Tamanrasset.

### **6.2.2. Sur concours Temporaire (Crédit Trésor) dont :**

- Réalisation de Blocs techniques et tour de contrôle (03 blocs) au niveau des aérodromes d'In-Amenas, Timimoune et Bordj Badji Mokhtar ;

### **6.2.3. Sur budget de l'établissement (Autofinancement) dont:**

- Acquisition d'une tour de control mobile ;

Ces projets ne sont cités qu'à titre indicatif, il y a un très grand nombre de projets réalisés, en cours de réalisation ou prévus.

## **7. ORGANISATION DE L'ETABLISSEMENT :**

### **71. Organigramme Général De l'Etablissement National De La Navigation**

**Aérienne (ENNA) :** (Voir annexe 01)

### **72. Missions Des Directions :**

#### **7.2.1. Les directions Techniques :**

#### **❖ DENA : Direction d'exploitation de la navigation aérienne :**

Elle a pour mission principale l'exploitation de l'espace aérien : route (survol) – approche – tour. Elle abrite le CCR (Centre de contrôle régional) qui reste la structure vitale de la navigation aérienne. La DENA est chargée d'assurer :

---

<sup>4</sup> Site de l'établissement.

### Chapitre 03 : La pratique de l'audit interne du cycle achat/fournisseur au sein de l'ENNA 71

- Le contrôle, L'information aéronautique, Les lignes spécialisées, Les systèmes de transmission ;

Elle assure d'autres tâches administratives qui sont :

- La Facturation, La fonction commerciale.

#### ❖ **DDNA : Direction du Développement de la Navigation Aérienne :**

Cette Direction Est Chargé De :

- Etudier les structures et proposer des systèmes de gestion ainsi que les procédures.
- établir et réaliser les plans de développements selon les besoin del'établissement.
- Développement la politique de l'informatique au sein de l'établissement.

#### ❖ **CORENA : Centre de Qualification, de Recyclage et d'Expérimentation de la Navigation Aérienne :**

Le centre a été spécialement créé pour suivi, géré et proposé les différents mécanismes pour restructuré les appareils de contrôle (système de télécommunication qui contrôle le projet TRAFCA), ainsi les stages de qualification pour les techniciens et les contrôleurs et cela pour une meilleurs gestion.

#### ❖ **DTNA : Direction technique de la navigation aérienne:**

Les missions essentielles sont :

- l'installation et la maintenance des équipements de radionavigation.
- La vérification des équipements périodiquement par avion laboratoire.
- Elle délègue aux directions, département et service de la sécurité aéronautique des travaux de maintenance de niveau local.

#### ❖ **DSA :**

Directions de la sécurité aéronautique regroupe l'aérodrome algérien au sein de structures régionales. Leur mission est d'assurer la sécurité des aéronefs contre l'incendie (SSIS), la maintenance des aéronefs et des installations de radionavigation et l'électricité.

### 7.2.2. Les Missions Administratives

#### ❖ **DL : Direction de la logistique :**

## Chapitre 03 : La pratique de l'audit interne du cycle achat/fournisseur au sein de l'ENNA 72

La direction a été spécialement créée afin de se charger de toutes les acquisitions et approvisionnement de l'établissement.

### ❖ **DRHM : Direction des ressources humaines**

Sa mission est la mise en œuvre de la politique de l'entreprise en matière de ressources humaines et de formation en application de la législation en matière relations de travail.

### ❖ **DRFC : Direction des finances et comptabilité**

Elle est chargée d'une part de la gestion de la comptabilité générale, analytique et matière et d'autre part, gestion des ressources financières de l'entreprise.

### ❖ **AUDIT INTERNE : Fonction d'accueil**

L'audit interne de gestion est chargé de vérifier la conformité des actes de gestion et de vérifier l'application des procédures de contrôle interne.

## **SECTION 02 : PRESENTATION DU DISPOSITIF D'AUDIT INTERNE AU SEIN DE L'ENNA**

### **1. Bref Historique De La Fonction :**

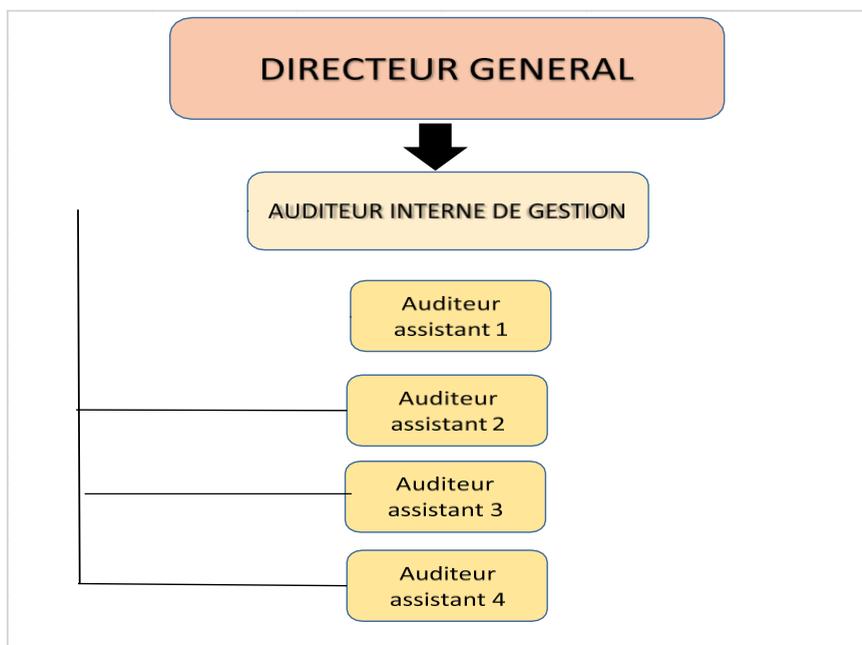
La fonction d'audit interne a été créée au sein de l'établissement en 1986 avec les statuts de l'ENESA. Cette fonction était assurée par un auditeur principal rattaché à la direction générale. Cet auditeur était souvent appelé à effectuer des missions d'enquêtes instruites par le directeur général. Ces missions n'étaient pas inscrites dans un plan d'audit ou un plan charge, mais étaient déclenchées dans les cas de besoin et d'alerte. L'audit interne avait donc un rôle de correction plutôt que de prévention, on peut dire alors qu'il ne jouait pas le rôle d'audit proprement dit.

L'audit interne a évolué avec les statuts de l'ENNA. Ce n'est qu'en 2002 avec la révision de l'organigramme de l'établissement que l'auditeur est passé au titre de cadre dirigeant (directeur) et son appellation fut changer à auditeur interne de gestion, et l'organisation du travail fut adaptée aux normes internationales, mis à part l'indépendance de l'auditeur qui demeure toujours rattaché la direction générale. Avec cette restructuration, la structure d'audit a élaboré sa charte d'audit ainsi que le code de déontologie.

### **2. Organisation De La Structure D'audit Interne :**

La structure d'audit est composée d'un auditeur interne de gestion et de quatre (4) auditeurs.

**Figure n° 09 : Organigramme de la structure d'audit**



Source : établi par nos soins.

### **3. Missions De La Structure Audit Interne :**

La direction d'audit interne intervient dans l'ensemble des directions de l'entreprise et a pour mission de :

- Définir, développer et mettre en œuvre la politique générale de l'entreprise en matière d'audit et ce conformément aux objectifs stratégiques arrêtés par la société.
- Conduire des missions de contrôle et de vérification de l'ensemble des activités de la société ;
- Evaluer le contrôle interne mis en place afin d'apprécier son efficacité et sa conformité avec les objectifs et plans établis par la société ;
- Assurer la prévention contre les risques de perte de patrimoine ;
- Participer à la constitution et à la mise à jour des nouveaux systèmes et procédures ;

Au sein de l'ENNA, l'auditeur interne, mis à part les missions citées ci-dessus, est aussi président de la commission des marchés.

### **4. L'organisation Du Travail De La Fonction D'audit Interne:**

Pour organiser le travail des auditeurs interne au sein de l'établissement national de la navigation, des moyens d'organisation sont mis en place, à savoir : le plan d'audit, le manuel d'audit interne (toute la procédure) les dossiers (des structures auditées) d'audit et documents de travail.

#### **4.1 Le plan d'audit :**

L'ensemble des missions d'audit et de conseil programmées au cours d'un exercice forment le plan annuel prévisionnel de l'audit interne. L'identification et l'évaluation des risques qu'encourt l'organisation est un préalable à l'élaboration dudit plan afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation.

#### **4.2 Préparation :**

La direction d'audit interne élabore un plan d'audit semestriel ou annuel en concertation avec les autres structures centrales puis demande l'approbation du DG et par le conseil d'administration.

En sus des actions inscrites dans le plan d'audit, la direction d'audit peut être appelée à réaliser des missions commandées par le directeur général (audit non programmé). Les missions d'audit peuvent être inopinées et faire suite à des informations parvenues à la direction générale qui aura pour charge de vérifier leur véracité.

Le plan d'audit peut être révisé et ajusté afin de répondre aux changements éventuels dans les activités, les risques, les opérations, les processus, les entités, les systèmes d'information et de l'organisation.

#### **4.3 L'élaboration du plan d'audit interne au sein de l'ENNA est fondée sur:**

- Les risques identifiés (potentiels)
- Les besoins exprimés par les responsables des centres d'activités ;
- Les réserves du commissaire aux comptes ;
- Les résultats des audits antérieurs ;
- Les recommandations du conseil de direction ;
- La couverture des structures (rapport d'activités des directions) ;

### **5. Cheminement Des Missions D'audit Interne :**

L'ensemble des missions d'audit interne au sein de l'ENNA se déroule en 3 phases : La phase de préparation, la phase de vérification et la phase de conclusion.

Aussi, une mission n'est considérée close qu'après que les recommandations aient été prises en considération ou abandonnées à juste titre.

#### **5.1 Phase de Préparation De La Mission :**

La phase d'étude ouvre la mission d'audit, c'est la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action. Elle est centrée essentiellement sur la détection des principales forces et faiblesses du domaine à auditer.

#### **5.1.1 Demande d'ordre de mission :**

La demande d'ordre de mission est élaborée par l'auditeur interne de gestion concernant la structure à auditer, et transmise au directeur générale pour être approuvée. La demande d'ordre de mission précise :

- Le nom et prénom de l'auditeur ;
- Le lieu de la mission ;
- L'objet de la mission ;
- Les moyens de transport ;

#### **5.1.2 Ordre de mission :**

L'ordre de mission est un document obligatoire pour chaque mission d'audit, qui va permettre l'accès à toute la structure à auditer et à tous les documents de gestion relatifs à cette structure.

Il est signé par le directeur général et remis à l'auditeur interne de gestion. Après réception de cet ordre, la mission est déclenchée et commence par :

#### **5.1.3 L'étude préliminaire :**

Préalablement à la réalisation de la mission, les auditeurs internes étudient toutes les informations utiles concernant la structure et/ou les activités à auditer. Ces travaux vont permettre de constituer le référentiel d'audit du domaine à auditer, de mener une analyse de risques et de préciser l'(es) objectifs de l'audit.

#### **5.1.4 La note d'orientation :**

L'étude préliminaire permet aux auditeurs par la suite, d'établir la note d'orientation qui définit les axes d'investigation et les objectifs à atteindre par l'audit.

#### **5.1.5 Préparation du programme de travail :**

Le programme de travail s'établit sur la base de la note d'orientation. Il est destiné à définir, répartir, planifier, et suivre les travaux des auditeurs.

### **5.2 Réalisation De La Mission :**

Cette phase consiste en des travaux de vérifications à effectuer sur terrain. Elle dépend en grande partie de la pertinence et de l'efficacité des travaux entrepris par les auditeurs lors de la phase d'étude.

### **5.2.1 La réunion d'ouverture**

La réunion d'ouverture se tient chez l'audité. Les points abordés sont :

- Présenter les auditeurs, leurs expérience, leurs fonction ;
- Demander au groupe audité de se présenter ainsi que de présenter leurs fonction ;
- Annoncer le déroulement prévisionnel de la mission ;
- Discuter de la note d'orientation en prenant en compte les remarques des audités ;
- Affiner la logistique (bureau, horaire, ligne téléphonique, espace...)
- Rappeler la procédure d'audit et décrire le déroulement des phases suivantes

### **5.2.2 Les tests d'audit :**

Le travail de terrain consiste à conduire les contrôles prévus dans le programme de travail en utilisant les outils d'audit interne

### **5.2.3 La réunion de clôture :**

Avant de quitter le site, une réunion est organisée pour valider au maximum le futur rapport et d'obtenir l'accord de l'audité sur les constats et les recommandations.

## **5.3 Phase De Conclusion :**

C'est l'ultime phase dans le déroulement d'une mission d'audit interne. Elle commencera par la construction du projet de rapport d'audit puis la production du rapport d'audit.

### **5.3.1 Le projet de rapport d'audit :**

Le projet de rapport est diffusé aux responsables concernés par le champ de l'audit. Il reprend la forme des FRAP rédigées à la fin de la phase de vérification.

### **5.3.2 La réunion de validation :**

Une réunion de validation est tenue entre les audités et les auditeurs, au cours de laquelle tous les aspects du projet de rapport sont discutés.

### **5.3.2 Le rapport définitif :**

Il se compose d'une synthèse destinée à être lue par les dirigeants, des FRAP examinées lors de la réunion de validation et d'une liste de recommandations.

#### **5.4 Suivi des recommandations :**

Après rédaction du rapport définitif, l'auditeur interne adresse au responsable de la structure auditée une synthèse ainsi que du délai d'exécution des recommandations ordonné par le directeur général.

Les audités ont ordre d'envoyer selon la durée d'exécution des recommandations, leurs réalisations au directeur général qui en informe l'auditeur interne. Dans le cas de non réception de suites aux recommandations, l'auditeur interne peut programmer une mission de suivi des recommandations dans les locaux de l'audité, mais ceci se fait selon le degré d'importance des recommandations.

### **SECTION 03 : AUDIT DE LA FONCTION ACHAT**

#### ***1. ORGANISATION DES ACHATS AU SEIN DE L'ENNA :***

Les achats au sein de l'ENNA sont pris en charges par la direction logistique.

##### ***1.1. La Direction Logistique :***

La logistique fait partie des directions de l'établissement, son siège est à Hussein Dey. Avant 2004 la DTNA prenait en charge le volet technique et logistique et vivait beaucoup de problèmes techniques à cause du fait que la logistique épuisait toutes ses ressources humaines et surtout tout son temps. C'est donc à partir de là que la DTNA a été divisée en DTNA direction chargée du volet technique et en DL chargée de la logistique (dépenses, patrimoine de l'entreprise). **Voir annexe n°02** pour l'organigramme du DL. Les achats sont couverts par les départements suivants :

##### **Le département marché:**

Il est en charge de toutes les dépenses en matière de fournitures et de prestations supérieures au seuil des marchés publics, c'est-à-dire les achats dont le montant est estimé supérieur à (12.000.000 DA) pour les travaux ou les fournitures, et six millions de dinars (6.000.000 DA) pour les études ou services.

##### **Le département approvisionnement et moyens techniques :**

Il est en charge de toutes les dépenses en matière de fournitures et de prestations inférieures au seuil des marchés publics, c'est-à-dire les achats dont le montant est estimé inférieur ou égal à (12.000.000 DA) pour les travaux ou les fournitures, et six millions de dinars (6.000.000 DA) pour les études ou services.

**Département administration et finances :**

Il est chargé de la comptabilisation de toutes les opérations et du paiement des dépenses qui ne dépasse pas les prorogatifs accordés.

**1.2. LE PROCESSUS D'ACHAT :**

Le processus d'achat représente l'ensemble des opérations qui consistent à approvisionner l'entreprise en biens et services utiles à son activité.

<b>1- Etablissement du budget</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- La DRFC et la DDNA se réunissent pour établir le budget et programme d'approvisionnement annuels.</li><li>- Les responsables de chaque service reçoivent la partie du budget qui leur ait destinée, y compris le responsable approvisionnement.</li><li>- Cette étape ne fait pas partie du processus d'achat, mais demeure importante et indispensable pour la réalisation de l'achat.</li></ul>
<b>2-Réalisation du budget (expression du besoin)</b>
<p>Le processus d'achat est déclenché par l'émission d'un besoin qui peut être exprimé pour :</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Les besoin de renouvellement d'un équipement en vétusté ;</li><li>- Un bien technologiquement plus d'actualité ;</li><li>- Un bien pour une nouvelle infrastructure ;</li></ul> <p>Le responsable du service demandeur établit une demande de matière qu'il remet au responsable du magasin. Le département marché procède à la réalisation du plan d'action (budget) projet par projet sans réception d'une demande de matière.</p>
<b>3- Faisabilité de l'achat</b>
<p>1<sup>er</sup> cas : Le matériel demandé est disponible en stock.</p> <p>2<sup>eme</sup> cas : Le matériel demandé non disponible en stock.</p>

**1<sup>er</sup> cas :** Le matériel demandé est disponible en stock.

<b>3.1- Sortie de stock</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- Remise de la matière au preneur avec un exemplaire du bon de sortie.</li></ul>
<b>3.1.1- Contrôle et suivi des sorties</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- Remise de la matière au preneur avec un exemplaire du bon de sortie.</li></ul>

**2<sup>eme</sup> cas :** Le matériel demandé non disponible en stock.

<b>3.2- La demande d'achat</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- Le responsable DAMT reçoit la demande d'achat établie par le responsable magasin.</li><li>- Le responsable DAMT vérifie l'achat dans le programme annuel des achats.</li></ul>
<b>4- Choix du fournisseur</b>
Le DAMT procède à la recherche de fournisseurs potentiels 1 <sup>er</sup> cas : achat de fonctionnement. 2 <sup>eme</sup> cas : achat d'investissement.

**1<sup>er</sup> cas :** achat de fonctionnement.

<b>4.1- Consultation des fournisseurs</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- Le DAMT consulte au moins 3 fournisseurs en ramenant leurs factures pro-forma.</li><li>- La commission Adhoc choisi le fournisseur présentant le meilleur rapport</li></ul>

**2<sup>eme</sup> cas :** achat d'investissement.

<b>4.2-Préparation du cahier de charges et Lancement d'appel d'offre</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- Le département marché se charge d'établir le volet administratif du cahier de charges tandis que la structure émettrice du besoin établie le volet technique.</li><li>- Un avis d'appel d'offres est lancé dans les journaux.</li><li>- Avis d'appel d'offre → retrait des cahiers de charges → réception des plis</li></ul>
<b>4.2.1- Evaluation des offres</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- La commission d'ouverture et d'évaluation des offres se charge de faire un classement des fournisseurs selon des critères techniques puis financiers.</li><li>- Décision provisoire du fournisseur présentant la meilleure combinaison des volets techniques et financiers.</li><li>- Validation du fournisseur (attribution finale) s'il n'y a pas de recours après 10 jours.</li><li>- Négociation du contrat.</li></ul>
<b>5- Le Bon de commande</b>

Le bon de commande exprime clairement les intentions d'achat des deux parties.

- Etablissement d'un bon de commande à l'intention du fournisseur, qui exprime le lancement de la commande.
- Suivi des commandes afin de veiller au respect des délais de livraison.

#### 6- Réception de la commande et de la facture

- Représente l'arrivée des achats à bon port accompagné de la facture se concrétisant par un bon de réception.
- Soumettre les achats réceptionnés à des contrôles quantitatifs et qualitatifs afin de s'assurer de leurs conformités.
- Faire rentrer les achats dans le magasin en remplissant un bulletin d'entrée puis les faire apparaître dans la fiche de stock

#### 7- Bon de sortie /comptabilité

A l'affectation de l'achat réceptionné, le responsable du magasin établit un bon de sortie expliquant la sortie de stock dédié à répondre au besoin exprimé par la structure bénéficiaire.

#### 8- Règlement de la facture

- Le DAMT envoie le dossier d'achat au service trésorerie ( DAMT ou DRFC selon le montant)
- Le service trésorerie effectue le contrôle de ce dossier puis établit l'ordre de paiement si tout est en ordre

On distingue ici deux cas :

Cas n°01 : Achat local

Cas n°02 : achat à l'importation

Cas n°01 : achat local

#### Achat local

La DRFC établit un ordre de paiement puis le fournisseur reçoit son argent par chèque ou virement selon le moyen de paiement sur lesquels la transaction s'est conclue

**Cas n°02 : achats à l'importation :**

Achats à l'importation
<ul style="list-style-type: none"><li>- Le paiement est fait lettre de crédit ou par crédit documentaire</li><li>- Paiement d'une caution d'avance de 15% du montant global émise par la banque algérienne.</li><li>- Le fournisseur présente aussi une caution de restitution d'avance émise par la banque étrangère.</li><li>- Paiement d'acompte si nécessaire.</li><li>- Paiement du solde provisoire après déduction de l'avance et des acomptes et de la retenue de garantie.</li><li>- Paiement définitif du solde entraîne la restitution des retenues de garantie et la mainlevée des cautions.</li></ul>

10- Comptabilisation des factures d'achat :
<ul style="list-style-type: none"><li>- Le service trésorerie envoie au service comptabilité le dossier d'achat (facture, bon de réception, bon de commande et le PV de choix du fournisseur originaux).</li><li>- Le service comptabilité passe l'enregistrement comptable après vérification.</li></ul>
11. Rapports périodiques d'activités
<ul style="list-style-type: none"><li>- Etabli un rapport annuel (consolidé du rapport mensuel avec des commentaires) devant servir à l'élaboration des prévisions.</li></ul>

## **2. DEROULEMENT DE LA MISSION D'AUDIT :**

Nous allons retracer à travers cette étude les étapes de mise en œuvre de la mission d'audit, dans l'espoir d'apprécier le degré de compréhension des procédures de contrôle interne d'une part, et d'une autre le degré d'application de ces procédures dans le cycleachat/fournisseurs.

Comme précisé auparavant, la conduite d'une mission d'audit interne au sein de l'ENNA se déroule en 3 phases : La phase de préparation, la phase de vérification et la phase de conclusion, mais elle est avant ces phases-là déclenché par un processus administratif décrit dans ce qui suit :

Suite à l'instruction du directeur général de l'ENNA et conformément au plan d'audit (**voir annexe n°03**), une mission a été effectuée au niveau de la direction de la logistique concernant le cycle achat/fournisseurs et ce pour :

### Chapitre 03 : La pratique de l'audit interne du cycle achat/fournisseur au sein de l'ENNA 82

- l'importance que revêt la fonction d'achat au sein de l'établissement (lourdeur des coûts);
- Les nombreux risques liés à cette fonction : erreurs dans les contrats, erreurs dans la prospection...

La mission a été programmée du 05 au 15 Mai et est réalisée par deux auditeurs : un auditeur principal considéré comme chef de mission et un auditeur assistant.

#### **2.1. PHASE DE PREPARATION :**

##### **2.1.1. La lettre de mission :**

Suivant le plan d'audit, le chef de mission détermine la mission à venir. Il élabore à cet effet une lettre de mission concernant la structure à auditer qu'il transmet au directeur générale pour être approuvée. Et qui sera accompagnée d'une demande d'ordre de mission (**Voir annexe n°04**)

##### **2.1.2 Ordre de mission :**

Suite à la réception de la lettre de mission et de la demande d'ordre de mission, le directeur général envoie la demande d'ordre de mission approuvée au DJRH qui établit un ordre de mission envoyé par la suite à la structure d'audit après signature du DG. (**Voir annexen°05**)

Cet ordre de mission est renvoyé au directeur général qui accorde son visa et le remet au chef de mission, ce qui déclenche le lancement officiel de la mission d'audit.

Après réception de l'ordre de mission, le chef de mission envoie une correspondance faxée à la structure à auditer pour l'informer qu'un audit va être réalisé précisant son objectif et sa date et demandant de mettre à la disposition de l'auditeur toutes les informations dont il aura besoin.

En parallèle, un autre faxe est envoyé à la direction des ressources humaines l'informant de la mission d'audit, sa date et son lieu, ceci afin que la direction ressources humaines se charge de couvrir tous les frais de transport, restauration, hôtellerie et toute prise en charge nécessaire au niveau local et ordonne la suite de la prise en charge qui est en dehors de son périmètre à la structure auditée.

Après cela, l'équipe d'audit entre en phase de préparation ;

Cette étape correspond au déclenchement de notre mission, son objectif est de nous permettre de mieux appréhender la mission, de la planifier afin de pouvoir dégager les axes d'orientation qui vont la conduire.

### Chapitre 03 : La pratique de l'audit interne du cycle achat/fournisseur au sein de l'ENNA 83

Etant donné la complexité du thème et le nombre important de référentiels d'audit consacrés au cycle achat/fournisseurs, la durée de la phase de préparation s'est étalée du 25 Avril au 04 Mai. A travers ces 06 jours, il nous a été possible d'élaborer un programme d'audit, puis de l'appliquer en 10 jours du 05 au 15 Mai.

Afin de se familiariser avec la structure à auditer et pouvoir élaborer le programme de travail, il a été nécessaire de passer par un certain nombre d'étapes :

- Prendre connaissance des référentiels supports à la mission d'audit ;
- Elaborer un questionnaire de prise de connaissance de la structure à auditer ;
- Etablir une grille de séparation des tâches
- Etablir un Tableau d'identification des risques

#### **1.2.3 Référentiels Supports A La Mission D'audit :**

Il s'agit de tous les documents pouvant orienter et apporter une aide à l'auditeur lors de son audit du cycle achat/fournisseurs. En effet, il nous a été pertinent et très fructueux de faire une lecture des documents ayant un rapport avec la procédure du cycle achat/fournisseurs ou avec ce type de missions d'audit. On cite :

##### **1.2.3.1 Les rapports d'audit antérieurs :**

Il était intéressant de faire une lecture des points relevés dans les rapports d'audit interne et externe des années dernières. Ce qui nous a aidé à cerner les zones de risque et à faire une bonne répartition du budget temps prévu pour la réalisation de la mission.

##### **1.2.3.2 Les procédures du contrôle interne :**

Il était très important de prendre connaissance de toutes les procédures du cycle achats/fournisseurs. Cette prise de connaissance a permis de connaître le déroulement de ce cycle et ainsi de pouvoir vérifier le degré d'alignement aux procédures. Les procédures de contrôle interne sont :

- *Le règlement interne des marchés :*

Il détail la mise en œuvre de la politique de «E N N A» en matière d'élaboration, de passation, d'exécution et de contrôle des marchés. Cette réglementation est adaptée de la

réglementation des marchés publics. Il a été élaboré par le conseil de direction de l'établissement.

- *La réglementation d'engagement :*

Les dispositions de cette réglementation fixent les règles et procédures internes d'engagement des opérations financières d'investissement et/ou de fonctionnement dont le montant est égal ou inférieur au seuil fixé par la Réglementation Interne des Marchés de l'ENNA.

**1.2.3.3 Les manuels de gestion :**

Les manuels de gestion traitent des procédures et documents de gestion relatifs aux achats et approvisionnements.

- *Manuel de gestion des approvisionnements et des stocks :*

Ce manuel traite des procédures de gestion des approvisionnements locaux et importés, de la gestion et du suivi des mouvements de stocks ainsi que de la gestion comptable des opérations de stocks.

- *Le manuel de gestion des investissements :*

Ce manuel traite des procédures et documents de gestion des investissements exécutés par les responsables gestionnaires ainsi que par les responsables comptables.

**1.2.4 Questionnaire De Prise De Connaissance :**

Le questionnaire de prise de connaissance nous permettra de nous familiariser avec la structure à auditer, de connaître ses spécificités et caractéristiques et ses méthodes de travail et donc à pouvoir nous positionner quant à la prochaine étape qui traite des risques.

Les informations recueillies de notre questionnaire sont les suivantes :

**DONNEES SECTORIELLES**

- ❖ **Le secteur de l'activité :** publique
- ❖ **Branche d'activité :** approvisionnement de toutes les directions del'établissement.
- ❖ **situation budgétaire :** budget alloué par la DRFC selon les prévisions d'achat(Besoin permanent en ressources)

**LES DONNEES QUALITATIVES**

- ❖ **Le nombre des réclamations de paiement :** souvent
- ❖ **L'existence d'un service qualité :** il existe.

- ❖ **Mode de règlement fournisseur** : crédit documentaire, virement bancaire, remise documentaire, chèque de banque ....
- ❖ **Délais de livraison non respecté par les fournisseurs** : un grand nombre de fois (fournisseur étrangers)
- ❖ **Le budget de publicité** : pas de budget.
- ❖ **formation du personnel** : peu
- ❖ **Délai de paiement des fournisseurs** : 2 mois maximum
- ❖ **Nombre de retours des marchandises par période** : souvent
- ❖ **Nombre d'avoir reçues par période** : rarement
- ❖ **Nombre de litiges par Délai d'approvisionnement** : 1 fois par an

#### **LES DONNEES QUANTITATIVES**

- ❖ **Nombre des factures établies** : 200-300
- ❖ **Nombres des négociateurs** : 5 négociateurs par commission
- ❖ **Nombre des fournisseurs** : 50
- ❖ **Nombre de bon de commandes par an** : 300-400
- ❖ **Nombre de bon de réception par an** : 98% du nombre de commandes
- ❖ **Nombre de bon de livraison par an** : 100% du nombre de bons de réception
- ❖ **Est-ce qu'il y'a un journal achats ?** Oui
- ❖ **Montant des achats par rapport au chiffre d'affaires** : 20%

#### **LES DONNEES ORGANISATIONNELLES ET PROCEDURALES**

- ❖ **Comment est organisée la fonction approvisionnement?**  
Elle dépend directement de la direction logistique, répartie en deux départements selon le type d'achats.
- ❖ **Nombre de département de la direction logistique** : 6
- ❖ **Nombre de départements responsables des achats** : 3
- ❖ **Existence d'un manuel de procédures** : il existe

##### **1.2.5 Tableau D'identification Des Risques :**

L'identification des risques est une étape très importante. En effet, elle permet à l'auditeur de se positionner et de connaître les zones de risques sur lesquels son attention devra se porter.

Le risque a été estimé sur la base de sa fréquence et de son impacte (risque inhérent), et ensuite selon le degré de maîtrise à travers les dispositifs de contrôle interne (Risque résiduel)

##### **1.2.5.1 Risques liés à la budgétisation**

**Tableau n°09 : Risques liés aux prévisions**

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUES	RISQUES OPERATIONNELS	EVALUATION	DISPOSITIF DE CONTROLE	MAITRISE DU DISPOSITIF
I. Budgétisation et suivi des engagements	1. Dépenses budgétisées	- Pilotage à vue	Faible	Pilotage de l'activité selon l'expression des besoins préliminaires	Maîtrisé
	2. Dépassements autorisés par la DG				
	3. Recensement des besoins réels	- Prévisions erronées	Faible	Elaboration du budget par des personnes habilitées et selon un processus fiable	Maîtrisé

Source : établie par nos soins

### 1.2.5.2 Risques liés à l'expression du besoin :

#### 1.2.5.2.1 Achats au-dessous du seuil :

**Tableau n°10 : risques liés à l'expression du besoin**

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUES	RISQUES OPERATIONNELS	EVALUATION	DISPOSITIF DE CONTROLE	MAITRISE DU DISPOSITIF
II. Expression du besoin :	1. S'assurer que le besoin exprimé est réel	1. Achat non nécessaires	Faible	1. Existence d'une liste de personnes habilitées à signer les DM	Maîtrisé
	2. Fiabilité de l'information	2. difficulté de traçabilité de l'opération	Faible	2. Existence de documents standards pré numérotés	Maîtrisé
	3. S'assurer que les DM portent les mentions obligatoires et tiennent compte des prévisions	3. Achats non conforme aux principes et besoins de l'entreprise	Faible	3. Existence d'une liste de personnes habilitées à approuver les DM	Maîtrisé
III. Vérification des stocks	1. S'assurer de la nécessité de l'achat	1. Achats non nécessaire (pertes financières)	Moyen	1. Comptabilité de matière	Maîtrisé Théoriquement

Source : établie par nos soins

#### 1.2.5.2.2 Achats au-dessus du seuil :

Les achats au-dessus du seuil étant de grands projets ne sont pas faits suivant une demande de matière ou d'achat et ne sont certainement pas en stock.

Le service chargé de ce type d'achats a pour objectif de réaliser les achats prévus dans le plan d'action tout en estimant l'ordre de priorité des marchés. Donc cette étape n'existe pas pour les achats d'investissement.

**1.2.5.3 Risques liés au choix des fournisseurs :**

**1.2.5.3.1 Achats au-dessous du seuil :**

**Tableau n°11 : risques liés au choix des fournisseurs pour les achats au-dessous du seuil**

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUES	RISQUES OPERATIONNELS	EVALUATION	DISPOSITIF DE CONTROLE	MAITRISE DU DISPOSITIF
IV. Choix du fournisseur	1. Ne pas privilégier les fournisseurs	1. Réception d'un actif non sécurisé	Faible	1. Existence d'une procédure de consultation des fournisseurs	Maîtrisé
	2. Choix du fournisseur sur des critères fiables	2. Problèmes de gestion	Elevé	2. Liste de fournisseurs à consulter agréés connue	Non maîtrisé
	3. Faire un choix optimal	3. recommencer la procédure	Faible	3. Existence d'une commission de choix du fournisseur	Maîtrisé

Source : établie par nos soins

**1.2.5.3.2 Achats au-dessus du seuil :**

**Tableau n°12 : risques liés aux choix des fournisseurs pour les achats au-dessus du seuil**

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUES	RISQUES OPERATIONNELS	EVALUATION	DISPOSITIF DE CONTROLE	MAITRISE DU DISPOSITIF
V. Choix du fournisseur	1. cahier de charges claires	1. faire un choix sur une base qui ne répond pas aux besoins	Moyen	1. Existence d'une liste de personnes habilitées à établir le cahier de charges et à l'approuver	Non Maîtrisé
	2. Faire un choix optimal	2. recommencer la procédure	Faible	2. Existence d'une commission de choix du fournisseur	Maîtrisé

Source : établie par nos soins

**1.5.2.4 Risques liés à la passation de la commande :**

La phase de lancement des commandes est la même dans le cas des achats au-dessous et au-dessus du seuil. Mis à part que le moyen utilisé est différent :

- Achat au-dessus du seuil : Les commandes se font à travers un contrat
- Achat au-dessous du seuil : à travers un bon de commande, lettre de commande ou convention

**Tableau n°13 : risques liés à la passation de la commande pour les deux types d'achats**

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUES	RISQUES OPERATIONNELS	EVALUATION	DISPOSITIF DE CONTROLE	MAITRISE DU DISPOSITIF
VI. Passation de la commande	1. Garantir la bonne transcription des informations de la DA et de la facture pro forma	1. Engagements erronés mauvaise utilisation de son bon pour	Faible	1. Liste des personnes autorisées à établir le BC	Maîtrisé
	S'assurer que les commandes et contrats sont établis et autorisés par des responsables habilités	2. Litige avec le fournisseur 3. équipement inadéquat	Faible	2. Précision des pouvoirs de signatures des commandes	Maîtrisé
	S'assurer du suivi des commandes	4. Non-respect des délais	Elevé	3. Etablir des fichiers de suivi	Maîtrisé théoriquement

Source : établie par nos soins

#### 1.5.2.5. Risques liés à la réception de la commande :

On fait ici la distinction entre les achats locaux et les achats à l'importation

##### 1.5.2.5.1. Achats locaux :

Tableau n°14 : Risques liés à la réception des achats locaux

VII. Réception des articles	1. S'assurer de la conformité des biens reçus avec la commande	validé marchandise non utile	Faible	1.Rapprochement du BC avec le BR par le service réception	Maitrisé
	2. Attestation de la réception sur la base d'un bon de réception pré-numéroté	2.Non matérialisation de la réception	Faible	2.Etablissement d'un bon de réception pré-numéroté prouvant la réception	Maitrisé
	3. S'assurer de la détection des manquants	3 Réception validée en dépit des manquants ou avaries	Faible	Existence d'un controle qualité quantité	Maitrisé

Source : établie par nos soins

1.5.2.5.2. Achats à l'importation :

Tableau n°15 : Risques liés à la réception des achats à l'import

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUES	RISQUES OPERATIIONNELS	EVALUATION	DISPOSITIFS DE CONTRÔLE	MAITRISE DU DISPOSITIF
VII. Réception des articles (dédouanement)	1. Ne pas dépasser les délais	Paiement de lourdes pénalités de douanes	Elevé	Préparation des dossiers	Non maîtrisé

Source : établie par nos soins

1.5.2.6 Risques liés à aux sorties de stock

Tableau n°16 : Risques liés aux sorties destock

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUES	RISQUES OPERATIIONNELS	EVALUATION	DISPOSITIFS DE CONTRÔLE	MAITRISE DU DISPOSITIF
VIII. Sortie de stock	1. Fiabilité des informations liées au niveau de stock	1. Sortie de stock avec des quantités incorrectes 2. Double sortie de stock	Faible	Tenue d'un cahier de bons de sortie indiquant daté, visé indiquant la quantité.	Maitrisé

Source : établie par nos soins

1.5.2.7 Risques liés à la comptabilisation des factures

Tableau n°17 : Risques liés à la comptabilisation des factures

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUES	RISQUES OPERATIONNELS	EVALUATION	DISPOSITIFS DE CONTRÔLE	MAITRISE DU DISPOSITIF
<b>VIII. Comptabilisation de la facture</b>	1. Identité parfaite de la facture, du bon de commande et du bon de livraison lors de la facturation	- Facture non conforme à la commande - pertes de facture Enregistrement de factures erronées	Faible	- Rapprochement systématique entre les trois documents (facture originales BC et BL) - Suivi des factures reçues	Maîtrisé
	2. S'assurer de l'imputation comptable correcte et de l'enregistrement correct	-Erreurs sur les rubriques et sections budgétaires - Omission de comptabilisation ou double comptabilisation de la facture	Moyen	Visa de validation de l'imputation par le chef comptable. comptabilisation exclusive de la facture originale	Maîtrisé

Source : établie par nos soins

1.5.2.8 Risques liés au paiement des factures :

Tableau n°18 : Risques liés au paiement des factures

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUES	RISQUES OPERATIONNELS	EVALUATION	DISPOSITIFS DE CONTRÔLE	MAITRISE DU DISPOSITIF
<b>IX. Règlement de la facture</b>	1. S'assurer du paiement des factures après l'établissement de l'ordre de paiement	1. Paiement de factures fictives	Faible	1. Signature de l'ordre de paiement et visa sur la facture par le comptable	Maitrisé
		-paiement de factures erronées		Signé par comptable et son directeur	
	2. S'assurer de la distinction entre les factures payées et les factures non payées	2. paiement de factures fictives - Paiement de factures erronées - Double paiement	Faible	2. Apposition d'un tampon « PAYE » dès que la facture est payée	Maitrisé

Source : établie par nos soins

**1.5.2.8.1 Achat à l'import :**

La seule différence c'est que les achats à l'importation nécessitent le paiement de certaines avances

**Tableau n°19 : risques liés aux règlements des achats à l'importation**

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUE	RISQUES OPERATION	EVALUATION	DISPOSITIFS DE CONTRÔLE	MAITRISE DU DISPOSITIF
<b>IX. Règlement de la facture</b>	S'assurer du suivi des avances et acomptes	-Oubli de défalquer les avances et acomptes déjà versés	Faible	-Analyses des soldes débiteurs	Maitrisé

Source : établie par nos soins

**1.5.2.9 Risque liés au rapport d'activité:**

**Tableau n°20 : risques liés au suivi des réalisations**

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUE	RISQUES OPERATION	EVALUATION	DISPOSITIFS DE CONTRÔLE	MAITRISE DU DISPOSITIF
<b>XI. Rapport d'activité</b>	1. Suivi des réalisations	1. Impossibilité de mesurer le taux de réalisation	Moyen	Etablissement d'un rapport d'activité mensuel	Non maitrisé

Source : établie par nos soins

**1.5.2.10 Risques aux moyens du cycle :**

**Tableau n°21 : risques liés aux moyens du cycle achat/fournisseurs**

TACHES	OBJECTIFS SPECIFIQUES	RISQUES OPERATIONNE	EVALUATION	DISPOSITIFS DE CONTRÔLE	MAITRISE DU
<b>Système d'information</b>	1. Organisation du travail	1. Perte de documents.	Elevé	Mise en place d'un système d'information et de logiciel liés à l'achat	Non maitrisé
	2. Détection d'anomalie	2. Négligence de certains détails importants.			
<b>Performance du personnel du service approvisionnement</b>	1. maîtrise des notions achats	1. Perte de temps	Elevé	1. Recrutement d'un personnel déjà formé pour les achats	Non maitrisé
	2. diminution des erreurs.	2. répétition d'erreurs significatives.			
	3. connaissance et respect des procédures de contrôle interne		Moyen	2. planifier des formations pour le personnel opérationnel	Existence théorique sans grande application

Source : établie par nos soins

### Chapitre 03 : La pratique de l'audit interne du cycle achat/fournisseur au sein de l'ENNA 92

Lors de l'identification des risques nous nous sommes concentrés sur les procédures suivantes à savoir :

- ✓ La procédure de gestion des achats ;
- ✓ La procédure de gestion du stock ;
- ✓ La procédure de trésorerie ;
- ✓ La procédure de gestion des investissements.

Chaque procédure a été scindée en diverses opérations afin qu'un contrôle accru puisse être effectué. Puis nous avons assigné divers objectifs à chaque opération dans le but de nous assurer que ces dernières aient bien été effectuées suivant les bonnes pratiques et la procédure en vigueur.

Les objectifs atteints représentaient les forces et ceux qui ne l'étaient pas, étaient les faiblesses et donc un risque pour l'avenir.

#### ➤ **Echelle des risques**

**Elevé** : Les risques jugés élevés sont ceux cause plus de dommage à l'entreprise. Des mesures doivent être immédiatement prises.

**Moyen** : Le risque jugé moyen impact négativement l'entreprise mais dans une moindre mesure comparé à un risque élevé. Néanmoins il est impératif de prendre des mesures pour ramener ce risque à un niveau faible.

**Faible** : Puisque le risque zéro n'existe pas, le risque qui est à un niveau faible n'a pas un grand impact sur l'entreprise. C'est le niveau de risques auquel toute entreprise aspire.

#### **1.2.6 Rapport d'Orientation :**

Après étude préliminaire du dossier objet de l'étude, un rapport d'orientation a été envoyé au directeur de la logistique l'informant de l'orientation que les auditeurs ont donné à la mission, déterminant ainsi :

##### **Eléments identifiés lors de la phase de prise de connaissance**

Le processus achat au sein de l'ENNA est :

- Un processus transversal qui concerne aussi bien le service de la comptabilité que celui des moyens généraux.

- Il intègre également les acteurs des départements technique ainsi que la DG. Le traitement des achats est fait par les départements approvisionnements et marchés.
- L'ENNA fait ses achats selon ses besoins.
- La gestion du stock est assurée par la responsable des moyens généraux.
- Les achats de l'ENNA du 01/01/2017 au 20/05/2017 s'élèvent à 77 136 950 FCFA ce qui rend ce processus assez significatif.

#### **Les objectifs généraux**

- ✓ Respect des procédures de contrôle interne ;
- ✓ Satisfaire les besoins du service demandeur ;
- ✓ Avoir un dossier complet, et une situation périodique pour chaque fournisseur ;
- ✓ Elaborer des procédures relatives à toutes étapes où un risque théorique fut identifié.

#### **Les objectifs spécifiques**

Objectif 01 : S'assurer que les moyens mis en place pour la fonction achat œuvrent pour sa performance

Objectif 02 : S'assurer de la régularité des tâches relatives au budget ;

Objectif 03 : S'assurer de la régularité des tâches relatives à l'expression du besoin ;

Objectif 04 : S'assurer de la régularité des tâches relatives au choix du fournisseur ;

Objectif 05 : S'assurer de la régularité des tâches relatives à la passation de la commande ;

Objectif 06 : S'assurer de la régularité des tâches relatives à la réception de la commande ;

Objectif 07 : S'assurer de la régularité des tâches relatives réception et comptabilisation de la facture ;

Objectif 08 : S'assurer de la régularité des tâches relatives aux sorties de stocks

Objectif 09 : S'assurer de la régularité des tâches relatives au paiement de la facture ;

Objectif 10 : Remises, escomptes et ristournes ;

Objectif 11 : Prévention des litiges, retours et réclamations.

**Champ d'action : axe de travail et d'investigation (fonctions, processus, activités et**

<p><b>zones géographiques concernés par la mission)</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>✓ Service réception, service magasin ;</li><li>✓ Service achat ;</li><li>✓ Service de comptabilité ;</li><li>✓ Service marché ;</li><li>✓ Service approvisionnement ;</li><li>✓ Réglementation des marches ;</li><li>✓ Réglementation des achats d'exploitation ;</li><li>✓ Manuel de gestion des approvisionnements et des stocks ;</li></ul> <p>Manuel de gestion des investissements</p>
<p><b>Approche d'audit</b></p> <p>L'approche par les risques</p>
<p><b>Période de la mission</b></p> <p>05 Mai 2017 au 15 Mai 2017</p>

### **1.2.7 Le Programme d'Audit :**

Après la validation de la note d'orientation par le directeur de la logistique, un programme de travail a été transcrit afin de déterminer les tâches et responsabilités de chaque auditeur sur les lieux de la structure auditée durant la phase de réalisation. Ce programme de travail est soumis au directeur général (**Voir annexe n°06**)

Il en a résulté trente et une (31) tâches réparties sur différentes étapes du cycle achat/fournisseurs, à commencer par la programmation du plan d'achat, expression des besoins jusqu'au paiement des factures, aussi en prenant en considération d'autres facteurs liés à l'achat.

### **2.2.PHASE DE REALISATION :**

Afin d'accomplir notre mission, nous nous sommes déplacés à la structure à auditer. Accomplir notre mission signifie la suivie du programme d'audit préalablement établie dans le but de réaliser les objectifs précisés dans le rapport d'orientations.

### Chapitre 03 : La pratique de l'audit interne du cycle achat/fournisseur au sein de l'ENNA 95

Afin de réussir à atteindre cet objectif, cette phase se déroule selon un enchaînement précis et utilise différents moyens afin de bien analyser la fonction achat et faire ressortir toutes les remarques pertinentes. Le contrôle se fait à travers les outils suivants :

1. Les observations / 2. Le questionnaire de contrôle interne / 3. La grille de séparation des tâches / 4. Feuilles de révélation et d'évaluation des problèmes

#### **2.2.1 La Réunion D'ouverture :**

La réunion d'ouverture s'est tenue au niveau de la direction logistique, en présence des auditeurs, du directeur de la direction logistique et des chefs de départements marchés et gestions des approvisionnements et moyens techniques. Elle a porté sur :

- Les auditeurs ont commencé par se présenter ainsi que les personnes du DL présentes.
- Le chef de mission a annoncé un résumé du programme de travail pour que les agents du DL soient au courant du déroulement de la mission
- Le point du bureau qui sera mis à la disposition des auditeurs a aussi discuté

Et le point le plus important de la discussion du rapport d'orientation où les audités ont donné leurs avis sur certains points précisant qu'ils ne méritent pas d'examen ou qu'ils soient d'ordre secondaire et sans incidence.

Au terme de cette lecture commune, le rapport d'orientation est validé et un document a été établi contenant les objectifs finals et devient le référentiel de l'auditeur pour cette mission.

#### **2.2.2 Questionnaire De Contrôle Interne :**

Le questionnaire de contrôle interne a été élaboré selon les objectifs fixés dans la phase de préparation et confirmés dans la réunion d'ouverture. Le questionnaire est donc constitué de plusieurs parties où chaque objectif a été divisé en sous question afin d'être analysé en profondeur. (Voir annexe n°07)

En dehors des questionnaires, la grille de séparation des tâches constitue le second outil utilisé dans le cadre du travail

Le QCI interne a révélé certaines faiblesses et certaines forces qui seront précisées dans les fiches d'observations et de révélation des problèmes suivi des observations tirées de la grille de séparation des tâches qui suit.

#### **2.2.3 Grille de séparation des tâches**

A partir de l'organisation des procédures achats au sein de l'ENNA nous avons pu identifier un

certain nombre de tâches. Ces tâches sont répertoriées dans la grille de séparation des tâches (**Voir annexes n°08**)

La nature des tâches identifiées sont de quatre (4) ordres à savoir :

A =Autorisation // EX=Exécution // EN=Enregistrement //  
C=Contrôle

Les « X » nous ont permis d'indexer le responsable de chaque tâche qui va du simple personnel au directeur général.

Suite à notre analyse de la grille de séparation nous n'avons pas relevé de tâches incompatibles, mais nous avons noté l'inexistence de fiches de postes qui précisent les tâches de chaque employé et donc la répartition des tâches n'est pas toujours faite de la même façon qu'il est décrit dans la grille de séparation des tâches.

#### **2.2.4 Feuilles de révélation et d'analyse des problèmes :**

Après avoir effectué les vérifications préliminaires à travers les interviews, le questionnaire de contrôle interne et le tableau d'indentification des risques, nous allons procéder à des contrôles et investigations approfondis et ce en se basant sur un ensemble des tests. Ces tests sont préparés dans le programme d'audit et au fur et à mesure de l'avancement de la mission et des résultats des tests effectués, l'auditeur interne peut se servir d'autres tests qu'il juge essentiels.

Les tests effectués sont fait sur la base des objectifs validés dans le rapport d'orientations. Les tests commencent par les contrôles relatifs à chaque objectif puis la détection des points forts et faibles relatifs à la tâche ensuite la constatation de l'anomalie, si elle existe, puis l'identification de sa cause et aussi les conséquences qu'elle peut engendrer puis au final l'auditeur présentera les recommandations qu'il estime nécessaires et utiles pour l'amélioration ou même la suppression de ces points faibles. La vérification des réalisations peuvent ne refléter aucune anomalie.

Les principaux tests que nous avons effectués dans cette mission sont détaillés ci-après :

**FRAP n°01 :**

<b>Contrôle effectué :</b> Identification des outils informatiques utilisés pour l'organisation de la fonction achat
<b>Points faibles :</b> Non utilisation de logiciel d'achat ou d'un système d'information performant.
<b>Cause :</b> - Réticence et résistance au changement
<b>Conséquences :</b> - Manque d'organisation - Manque de visibilité - Erreurs de gestion
<b>Recommandations :</b> - Instauration d'un ERP comme oracle, sage ou SAP. - Utilisation de logiciel d'achat et de gestion des stocks - Formation des employés

**FRAP n°02 :**

<b>Contrôle effectué :</b> Evaluer la performance des employés
<b>Points forts :</b> - Respect des procédures dans l'ensemble - Ethique et intégrité
<b>Points faibles :</b> - Les procédures de sélection des ressources humaines n'assurent pas l'utilisation d'un personnel ayant une expérience dans les achats et apportant une valeur ajoutée. - Manque de formations.
<b>Cause :</b> - Mauvaise politique de recrutement liée à des facteurs externes.
<b>Conséquences :</b> - Lenteur du processus (adaptation du nouveau personnel) - Erreurs de gestion
<b>Recommandations :</b> - Revoir la politique de recrutement - Etablir un budget formation alloué à la direction logistique

**FRAP n°03 :**

<b>Contrôle effectué :</b> S'assurer que la passation de la commande se fait selon la procédure
<b>Points forts :</b> Bon de commande portant les mentions obligatoires approuvée par les personnes habilitées Existence de bons de commandes standards.
<b>Points faibles :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Achat avec des bons pour puis établissement du bon de commande établi après réception des factures</li></ul>
<b>Cause :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Eviter la lenteur de la procédure de consultation</li></ul>
<b>Recommandations :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Respecter la procédure</li></ul>

**FRAP n°04 :**

<b>Contrôle effectué :</b> Vérification du déroulement de l'enlèvement des commandes de la douane
<b>Points forts :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Existence d'une séparation des tâches au niveau du service transit</li></ul>
<b>Points faibles :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Les commandes restent bloquées longtemps au niveau de la douane</li></ul>
<b>Causes :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Le fournisseur n'envoie pas le dossier nécessaire à l'enlèvement</li><li>- La banque ne prépare pas le dossier à temps</li><li>- L'entreprise ne récupère pas le dossier</li><li>- Sévérité du système douanier.</li></ul>
<b>Conséquences :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Paiement d'importantes pénalités de retard</li></ul>
<b>Recommandations :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Instaurer un suivi rigoureux des opérations de dédouanement</li></ul>

**FRAP n°05 :**

<b>Contrôle effectué :</b> S'assurer du respect des procédures lors des sorties et rentrées de stock
<b>Points forts :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Etablissement d'un bon de sortie à chaque sortie de stock et remplissage de tout document nécessaire.</li><li>- Existence de bon de sorties, bons de réception de réintégration et de transfert standards</li></ul>
<b>Points faibles :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Omission de remplir les fiches de suivi</li></ul>
<b>Cause :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Urgence de l'opération ; - Négligence des employés;</li><li>- Non réception des factures pour établir le bon d'entrée.</li></ul>
<b>Conséquences :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Ecart entre le stock réel et stock disponible.</li></ul>
<b>Recommandations :</b> Réserver un bloc note pour les sorties urgentes ou entrée sans factures pour ne pas oublier et pouvoir régulariser dans la fiche de suivi dès que possible

**FRAP n°06 :**

<b>Contrôle effectué :</b> S'assurer que la réception et gestion de la commande se fait de façon correcte
<b>Points forts :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Le service qui assure la réception est indépendant de celui qui fait l'achat</li><li>- Existence d'un contrôle qualité et quantité des commandes réceptionnées</li></ul>
<b>Points faibles :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Inexistence d'un registre de retour de marchandises et des fournisseurs effectuant beaucoup de retard ou apportant des commandes non identiques à ce qui fut</li></ul>
<b>Cause :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Inexistence d'un fichier fournisseur servant de base - Volonté de la structure</li></ul>
<b>Recommandations :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Etablir un registre des retours de commandes avec les caractéristiques et cause de chacun</li></ul>

**FRAP n°07 :**

<b>Contrôle effectué :</b> S'assurer de la tenue d'une bonne comptabilité achats.
<b>Points forts :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Rapprochement systématique entre les facture, bon de commande et bon de réception après vérification de ses derniers.</li><li>- Vérification des écritures comptable par le responsable comptable.</li></ul>
<b>Points faibles :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- La comptabilité n'est tenue qu'après paiement des factures.</li></ul>
<b>Cause :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- L'entreprise tient une comptabilité mensuelle des achats.</li><li>- Lenteur du contrôle des dossiers de paiement.</li></ul>
<b>Conséquences :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Mauvaise organisation ;</li><li>- Omission de comptabilisation ou double comptabilisation ;</li><li>- Perte des factures ;</li><li>- Accumulation des factures avant comptabilisation.</li></ul>
<b>Recommandations :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Comptabiliser toute factures au moment de l'arrivé du dossier complet et après vérification.</li></ul>

**FRAP n°08 :**

<b>Contrôle effectué :</b> S'assurer de l'établissement et du respect d'un budget achat
<b>Points forts :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Le budget est établi selon les besoin de toutes les directions dans un plan d'action</li><li>- Autorisation de faire des achats hors budget dès signature du directeur général</li></ul>
<b>Points faibles :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Manque d'une comparaison mensuel entre les prévisions et esréalisations</li></ul>
<b>Cause :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Absence d'un département contrôle de gestion</li></ul>
<b>Conséquences :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Les écarts ne sont pas identifiés.</li><li>- Non identification des erreurs manquants et des dépassements à temps.</li><li>- Pas de visibilité sur les réalisations</li></ul>
<b>Recommandations :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Mise en place d'un tableau de bord et d'une liste d'indicateurs</li><li>- Mise en place d'un système de contrôle de gestion</li></ul>

**FRAP n°09 :**

<b>Contrôle effectué :</b> Analyser la gestion des contentieux
<b>Points forts :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Existence d'un faible taux de contentieux</li></ul>
<b>Points faibles :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Lenteur dans le règlement des contentieux existants</li></ul>
<b>Cause :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Lenteur dans le traitement des dossiers.</li><li>- Procédures judiciaires très lente</li></ul>
<b>Conséquences :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Augmentation des coûts de justice / Retard des projets</li></ul>
<b>Recommandations :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Faire un suivi très minutieux / Favoriser le règlement à l'amiable à travers des réunions de négociation</li></ul>

**FRAP n°10**

<b>Contrôle effectué :</b> S'assurer que l'expression du besoin est faite selon la procédure
<b>Points forts :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Le besoin est généralement inscrit dans le plan d'action ou sinon autorisé par le DG</li><li>- Le besoin est exprimé avec une demande de matière puis une demande d'achat</li><li>- Les DM et DA sont approuvées par les personnes habilitées et sont standards</li></ul>
<b>Points faibles :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Etablissement d'une DA adressée directement au DAMT sans passer par la DM</li></ul>
<b>Cause :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- L'urgence de l'achat et la perte de temps que peut impliquer la procédure de transit par les stocks.</li></ul>
<b>Conséquences :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Effectuer des achats sans vérification préalable des stocks</li><li>- Stock mort</li></ul>
<b>Recommandations :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Respect de la procédure du lancement du besoin</li></ul>

**FRAP n°11 :**

<b>Contrôle effectué :</b> Vérifier le respect des délais fournisseurs
<b>Points forts :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Quelques fournisseurs respectent leurs engagements</li></ul>
<b>Points faibles :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Beaucoup de fournisseurs font des retards de livraison</li></ul>
<b>Cause :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Mauvaise consultation ;</li><li>- Suivi non rigoureux des commandes ;</li><li>- Autres facteurs externes à l'entreprise.</li></ul>
<b>Conséquences :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Blocage de l'opération qui nécessite ce matériel ; retard de réalisations des projets ;</li></ul>
<b>Recommandations :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Instaurer un suivi régulier des commandes.</li></ul>

**FRAP N°12**

<b>Contrôle effectué :</b> S'assurer de l'existence et du respect de la procédure de choix des fournisseurs
<b>Points forts :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Existence d'une procédure explicite</li></ul>
<b>Points faibles :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Non utilisation d'une liste de fournisseurs pour faire les consultations</li></ul>
<b>Cause :</b> Les employés ne jugent pas cette étape utile.
<b>Conséquences :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Négliger des fournisseurs qui proposent peut être de meilleures conditions.</li><li>- Evaluation biaisée</li></ul>
<b>Recommandations :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Etablir une base de données fournisseurs</li></ul>

**FRAP n°13 :**

<b>Contrôle effectué :</b> S'assurer de la régularité des paiements.
<b>Points forts :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Les ordres de paiement sont établis par des personnes habilitées</li><li>- Existence de compte fournisseurs pour le suivi</li><li>- Il y n'a jamais eu de litige avec un fournisseur à cause d'un paiement non effectué.</li></ul>
<b>Points faibles :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Réception de quelques réclamations de paiement</li></ul>
<b>Cause :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Lenteur dans le traitement des dossiers d'achats</li></ul>
<b>Conséquences :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Litige avec les fournisseurs</li></ul>
<b>Recommandations :</b> <ul style="list-style-type: none"><li>- Organiser le service trésorerie</li><li>- Traiter des dossiers de paiement dès leurs arrivés</li></ul>

**FRAP n°14**

<b>Contrôle effectué :</b> S'assurer de la séparation des tâches entre les services
<b>Points forts :</b> - Existence d'une répartition précise des tâches dans le service marché et le magasin
<b>Points faibles :</b> - Inexistence d'une répartition des tâches au sein du service consultation et gestion des approvisionnements
<b>Cause :</b> Absence de fiches de postes.
<b>Conséquences :</b> - Mauvaise organisation - Difficulté de détection des erreurs et du responsable de ses dernières
<b>Recommandations :</b> - Préciser la séparation des tâches pour chaque élément

**2.3 PHASE DE CONCLUSION :**

Elle correspond à la fin des travaux d'investigation de la mission, avec des déplacements très limités, les principales tâches de cette phase sont :

- Le projet de rapport d'audit
- Réunion de clôture
- Rédaction du rapport d'audit interne
- Suivi du rapport d'audit interne.

**2.3.1 Le Projet De Rapport D'audit :**

Les auditeurs ont rédigé un projet de rapport formalisant ainsi les constats et les recommandations. Ce rapport est un document où sont classées l'ensemble des FRAP qui constituera l'ordre du jour de la réunion de clôture.

**2.3.2 Compte rendu de la réunion de clôture :**

Tenu à la date du 15/05 et en présence des responsables de chaque service ainsi que le directeur du DL. Les auditeurs ont présentés le projet de rapport d'audit en :

- Rappelant les objectifs de la mission et les objectifs d'audit.

### Chapitre 03 : La pratique de l'audit interne du cycle achat/fournisseur au sein de l'ENNA 105

- Présentant les points forts.
- Valider les constatations à travers les réponses et explications des chefs de services
- Présenter les modalités de suivi de la mission : la date limite de diffusion du plan d'action a été fixée pour le 31 Juillet et de présenter les modalités de suivi de la mise en œuvre des mesures correctives.

#### **2.3.3 Rapport final d'audit :**

Après la réunion de clôture les auditeurs retournent à leurs locaux pour établir le rapport final d'audit qui a été fait comme suit :

<b>1. La page de garde</b>
Mission : Audit de la fonction achat au niveau de la direction logistique/ DRFC / Service Juridique est inscrite dans le programme d'audit du deuxième semestre 2017 et a été consacrée aux opérations du département marchés et du département approvisionnements et moyens techniques. La Mission a été effectuée par : <ul style="list-style-type: none"><li>• Mr Belkessa Boualem                      Auditeur interne de gestion (encadrant)</li><li>• Mlle Benarras Meriem                      Auditeur assistant (Stagiaire)</li></ul> Date de début : 30 Avril Date de fin : 25 Mai
<b>2. Le sommaire</b>
<ol style="list-style-type: none"><li>1. Page de garde ;</li><li>2. Introduction ;</li><li>3. Synthèse ;</li><li>4. Corps du rapport ;</li><li>5. Conclusion.</li></ol>
<b>3. Introduction</b>
La mission s'effectue au niveau de la direction logistique et l'attention fut consacrée au département approvisionnements et moyens techniques et le département marchés <ol style="list-style-type: none"><li>1. Le département approvisionnement est moyens généraux est constitué de deux (02) services :  Le service approvisionnement et consultation ayant un effectif de 10 personnes et dont la mission principale est le lancement et le suivi des opérations d'approvisionnements dont le montant ne dépasse pas le seuil des marchés public.</li></ol>

Le service gestion des magasins et stocks ayant un effectif de 10 personnes aussi et dont la mission principale est la gestion des stocks et des 3 magasins dont dispose l'établissement.

Cette mission a été effectuée afin de :

- D'identifier les spécificités de la fonction Achats;
- Comprendre et analyser l'organisation de la fonction Achats;
- Analyser et évaluer les risques majeurs associés aux processus clés;
- Vérifier le respect du référentiel de contrôle interne des processus liés à la fonction Achats et aussi l'améliorer.

#### **4. La synthèse**

L'audit de l'évaluation de la fonction achat effectué au niveau de la direction logistique n'a pas relevé d'importants dysfonctionnements procéduraux par rapport aux règles en vigueur au moment où ces évaluations ont été conduites mais a relevé beaucoup plus de dysfonctionnement dans la gestion et d'autres liés à des facteurs exogènes.

#### **LES CONSTATS :**

##### **Non-respect des procédures :**

- Utilisation de plusieurs bons pour chez le même fournisseur puis établissement d'un bon de commande après réception d'une facture regroupant tous les bon pour.
- Expression du besoin par une demande d'achat en dépassant l'utilisation de la demande de matière aux stocks

##### **Erreurs de gestion :**

- Non séparation précise des tâches au sein du service approvisionnements et consultations;
- Non utilisation d'un fichier fournisseurs pour les consultations ;
- Absence d'une comparaison mensuelle des réalisations par rapport au budget;
- Absence d'une stratégie de stocks ;
- Lenteur dans la vérification des dossiers qui entraîne des retards de paiement;
- Lenteur dans la réalisation d'un marché ;
- Absence d'un système d'informations précis et utilisation de logiciel d'achats et de stocks.

##### **Facteurs Exogènes :**

- Non-respect des délais de livraison par les fournisseurs;
- Sévérité des services douaniers.

#### **LES RECOMMANDATIONS :**

- Mise en place d'un système d'information et des logiciels d'achats et de stocks ;
- Application de la réglementation ;

- Tenir un fichier fournisseur à utiliser dans chaque consultation ;
- Précision des tâches pour chaque élément du service approvisionnement et consultation ;
- Mise en place de tableaux de bords ;
- Etablissement d'une stratégie de stocks ;

## **5. Le corps du rapport**

### **1. LE SERVICE APPROVISIONNEMENTS ET CONSULTATION :**

#### **Constats :**

- Non séparation des tâches : le lancement des consultations par exemple est à chaque fois effectué par un agent différent ou même l'établissement du bon de commande ou la vérification de la demande d'achat. Les tâches sont réalisées selon la disponibilité du personnel et non selon des fiches de postes qui précisent les tâches affectées à chaque agent.
- Utilisation non réglementaire des bons pour : pour éviter la lourdeur et lenteur des procédures, les agents du service font plusieurs achats dont le montant n'est pas très élevé chez un même fournisseur. Ce fournisseur établie une facture en rassemblant tous ces bon pour. Le montant de cette facture ayant dépassé le seuil autorisé pour les achats par bon pour et donc devient non réglementaire car ce montant nécessite une consultation.
- Non utilisation d'un fichier fournisseur lors des consultations : lorsqu'un achat dépasse les 600.000 da il y lieu de procéder à une consultation d'au moins 3 fournisseurs. Les agents du service consultent un ensemble de fournisseurs avec lesquels l'établissement traitent le plus généralement, on négligeant d'actualisé la liste de fournisseurs ou de chercher à être sûrs de traiter avec le meilleur fournisseur sur lemarché.
- Omission d'utiliser les demande de matière : selon la réglementation interne des achats de fonctionnement, l'expression du besoin est déclenchée avec une demande de matière destinée au responsable des stocks afin que ce dernier vérifie la disponibilité du bien demandé dans les magasins pour ensuite établir une demande d'achat. Dans beaucoup de cas, il a été remarqué que le demandeur n'établit pas une demande de matière mais plutôt une demande d'achat et de ce fait des achats de biens déjà présents dans les magasins s'effectuent et des stocks morts naissent
- Lourdeur des pénalités de dédouanement

#### **Recommandations :**

- Etablissement de fiches de postes pour chaque agent.
- Respect de la réglementation en matière d'utilisation des bon pour/bon de commande/convention et la procédure liée à chaquetype.
- Etablissement d'une base de données fournisseur, quotidiennement mise à jour.
- Respect de la réglementation en matière d'expression du besoin.
- Instaurer un suivi rigoureux des opérations de dédouanement

**SERVICE MAGASIN ET GESTION DES STOCKS :**

**Constats :**

- Absence d'une séparation des tâches ;
- Absence d'un suivi rigoureux des stock chose qui permet d'éviter les imprévus.
- Non-conformité des stocks avec l'existant : lié à la non tenue régulière des fiches de stocks.

**Recommandations :**

- Instaurer un suivi rigoureux des stocks afin de s'assurer de la disponibilité de la pièce de rechange du matériel technique
- Etablir des fiches de postes afin de dégager la responsabilité de chacun ;
- Suivi des stocks

**DEPARTEMENT MARCHES :**

**Constats :**

- Existence de plusieurs demandent d'explication portant sur l'aspect technique des cahiers de charges
- Lenteur dans les différentes étapes de passation des marchés
- Un faible taux de réalisations

**Recommandations :**

- Veiller en collaboration avec le service technique à la bonne élaboration du cahier de charges
- Œuvrer à la réduction des délais.
- Répartir les opérations inscrites dans le plan annuel sur tous les agents du service afin d'améliorer le taux de réalisation du plan d'investissement

**SERVICE TRESORERIE :**

**Constats :**

- Lenteur dans le traitement des dossiers de paiement ce qui implique des retards de

**Recommandations :**

- Œuvrer pour réduire les temps de vérifications des dossiers

**SERVICE COMPTABILITE :**

**Constats :**

- Tenue d'une comptabilité mensuelle : comptabilisation du dossier après paiement.
- La comptabilité ne reflète pas la réalité à un temps T.

**Recommandations :**

- Tenue d'une comptabilité journalière : Arrivée du dossier d'achat à la comptabilité d'abord pour constatation de la charge puis l'envoyer à la trésorerie qui effectue le paiement et le rend à la comptabilité qui fait la constatation de la sortie d'argent.

**SERVICE JURIDIQUE :**

**Constats :**

- Lenteur dans le traitement des litiges

**Recommandations :**

- Se déplacer régulièrement et faire en sorte que les dossiers ne soient pas oubliés ou négligés en justice.

**LES CONSTATS EN COMMUN AVEC TOUS LES SERVICES :**

- Manque de formation pour le personnel
- Manque de motivation et d'implication du personnel
- Recrutement d'un personnel ayant un profil différent de la nécessité du poste
- Non utilisation de logiciel et de système d'information

**LES RECOMMANDATIONS :**

- Prévoir et appliquer un budget alloué à la formation du personnel
- Motivation du personnel
- Réviser la politique de recrutement
- Mise en place d'un système d'information
- Utilisation de logiciels d'achats

**1 Conclusion**

Cette mission d'audit a permis de faire ressortir toutes les anomalies liées à la fonction d'achat et a permis aussi de faire ressortir des anomalies liées aux ressources humaines et sur le plan

informatique, d'où le besoin d'effectuer une mission d'audit social dans l'avenir et de porter son attention sur les systèmes d'informations.

### **2.3.5 Suivi des recommandations :**

La synthèse du rapport d'audit est envoyée par correspondance à la direction logistique mais le rôle de l'auditeur est de recommander, il n'a nullement le pouvoir d'ordonner. Le directeur général donne donc l'ordre de mettre en application les recommandations du rapport d'audit en donnant une date limite de la mise en œuvre des recommandations qui s'est fixée au 31 Juillet.

L'audité envoie par la suite ses réalisations, et dans le cas où il ne le fait pas et selon l'importance du sujet traité, l'audit se déplace pour une mission de vérification de la mise en place des recommandations.

## **Conclusion du chapitre**

Il nous a été possible à travers notre étude de cas de mettre l'accent sur l'importance et le rôle que joue désormais la fonction d'audit interne dans le bon déroulement de l'activité.

Il est clair que la normalisation de cette fonction a rendu la complexité des éléments de phases et outils d'audit beaucoup plus abordable et plus compréhensif qu'auparavant. Par conséquent tout processus y compris le processus achats/fournisseurs, objet de notre étude de cas, représente un terrain fertile d'évaluation et de maîtrise des risques du point de vue d'audit.

Nous avons mené cette mission, avec un souci permanent de respecter la méthodologie préconisée par l'IFACI et répondant aux normes éditées par l'IIA. Notre mission est composée de trois phases successives suivantes : la phase de préparation, de réalisation et de conclusion. Nous avons effectué cette mission en usant de la boîte à outils de l'auditeur interne et à chaque anomalie constatée durant cette mission, nous avons élaboré une FRAP (Feuille De Révélation Et D'analyses Des Problèmes), conformément au modèle IFACI, puis donner des recommandations afin de venir à bout de ces anomalies et d'améliorer la mise en œuvre des opérations.

La perpétuelle évolution des marchés et des techniques modernes de gestion et de contrôle poussent l'entreprise de nos jours à investir de plus en plus dans le domaine de l'information, afin de progresser, de minimiser les dépenses et les risques. Parmi ces techniques, on trouve l'audit qui s'est avéré au fil du temps être un outil indispensable et occupe une place importante au sein de l'entreprise. A cet égard, l'audit interne qui est un élément de gestion, a pour intérêt la croissance, la rentabilité et par conséquent la bonne performance de l'entreprise. C'est à ce titre que l'objectif de notre travail vise à répondre à la problématique suivante : **« Comment l'audit interne se déroule-t-il dans une entreprise pour bien maîtriser ses risques liés au cycle achats/fournisseurs ? »**

Enfin, l'objectif majeur de tout projet est de mettre l'étudiant dans le milieu professionnel, ce qui permet d'enrichir de plus en plus les connaissances et essayer d'exploiter le bagage théorique. C'est la raison pour laquelle nous avons commencé notre étude par une démarche théorique étalée sur deux chapitres afin de bien cerner les notions fondamentales liées à notre recherche. Puis un troisième chapitre s'est fait à travers une démarche pratique où nous avons essayé d'appliquer les conclusions théoriques sur ce qui se déroule au sein de l'établissement national de la navigation aérienne.

Dans le premier chapitre on a pu apprendre que la fonction d'audit interne est une fonction indépendante qui doit suivre une méthode de travail professionnelle selon des référentiels internationaux. L'objectif principal de l'audit interne est la création de valeur ajoutée pour l'amélioration de la performance de l'entreprise et ceci à travers l'évaluation de l'efficacité du système contrôle interne qui représente l'ensemble de sécurités mises en place pour la maîtrise de l'entreprise.

Le deuxième chapitre quant à lui nous a permis de réaliser qu'une mission d'audit interne nécessite une démarche, des outils et des qualités précises qu'il faut maîtriser avant de se lancer dans la réalisation de toute mission. Aussi nous avons été initiés aux spécificités du cycle achats/fournisseurs et tirer comme conclusion que c'est un cycle très important pour l'entreprise car il se trouve au cœur de la continuité de l'activité et une réduction des coûts de liés à celle-ci à un impact positif sur le résultat.

En ce qui concerne le troisième chapitre de notre étude, nous avons effectué notre stage pratique au niveau de la structure d'Audit au sein de la direction général l'ENNA et fait un passage à la direction logistique rattachée à cette dernière, où nous avons tenté d'effectuer une

mission d'audit du cycle achats/fournisseurs en se basant sur la démarche appliquée au sein de l'ENNA. La réalisation de cette partie s'est faite à travers un questionnaire de prise de connaissance, un tableau d'analyse des risques, un questionnaire de contrôle interne et une grille de séparation des tâches. Les analyses de ces tests nous ont permis l'affirmation ou le rejet des hypothèses précédemment énoncées dans l'introduction :

- 1- La première hypothèse suppose que l'auditeur interne conduit les missions d'audit selon son une méthode rigoureuse. Cette hypothèse est confirmée. Pour effectuer un audit, la structure d'audit interne suit principalement la démarche IFACI. Elle met en place des moyens d'organisation et suit une méthodologie de travail bien

Les outils sont :

➤ Outils de description :

- L'observation ;
- La narration ;
- La grille d'analyse des tâches ;
- Le diagramme de circulation ;
- Les pistes d'audit ;

➤ Outils d'interrogation :

- Les sondages statistiques ;
- Les interviews ;

➤ Les outils méthodologiques :

- Les questionnaires ;
- Les FRAP ;
- Les rapports.

De ce qui est de la méthodologie de travail :

La mission d'audit interne au sein de l'ENNA commence par un ordre de mission et se termine par l'élaboration du rapport d'audit interne. Cette mission est composée de trois phases successives qui sont : la phase de préparation, la phase de réalisation et la phase de conclusion.

- 2- La deuxième hypothèse suppose que l'auditeur interne se base dans son évaluation sur l'estimation de la maîtrise des système de contrôle interne et du degré de compréhension et d'application de ses procédures. Cette hypothèse est à confirmer. En effet, lors de sa mission d'audit, l'auditeur interne s'assure du respect des procédures de contrôle interne et vérifie leur pertinence en parallèle.

- 3- La troisième hypothèse suppose que l'ENNA dispose d'une procédure relative à la fonction d'achats. Cette hypothèse est confirmée car l'ENNA dispose de :
- Le règlement interne des marches ;
  - La règlementation d'engagement ;
  - Manuel de gestion des approvisionnements et des stocks ;
  - Le manuel de gestion des investissements ;
- 4- La quatrième et dernière hypothèse suppose que la mission d'audit du cycle achat/fournisseurs est réalisée en vérifiant la conformité des opérations de ce cycle avec les procédures de contrôle interne liées à lui. Cette hypothèse est confirmée mais reste à détaillée en précisant que l'auditeur interne suit la démarche précisée dans la première hypothèse en l'appliquant au cycle achat/fournisseurs et en se référant aux procédures de contrôle interne liées à l'achat.

**Difficulté de la recherche :**

Durant l'élaboration de ce mémoire, nous avons rencontrés plusieurs difficultés, à savoir :

- L'insuffisance de temps consacré à ce travail ;
- Difficulté de détection des risques et de vérification de l'existence de ces derniers ;

**Recommandations :**

A travers notre passage à l'ENNA et les conclusions tirées ci-dessus, nous proposons les recommandations suivantes :

- mettre en place un dispositif chargé de l'élaboration, suivi et mise à jour des procédures de contrôle interne et de veiller à la réalisation des objectifs de ce dernier ;
- Procéder à la rédaction d'un plan d'action pour la mise en place des recommandations par la structure auditée afin de veiller à un suivi rigoureux conformément aux normes internationales d'audit interne ;
- Mettre en place une procédure d'étude de satisfaction des clients de l'audit par les responsables habilités de l'entreprise, conformément à la norme professionnelle 1300 : programme d'assurance et d'amélioration qualité ;
- Développer des objectifs assignés aux missions d'audit interne, afin d'aller vers des audits plus pertinents en l'occurrence ; l'audit d'efficacité, l'audit management ou de stratégie.

# *BIBLIOGRAPHIE*

## **BIBLIOGRAPHIE :**

### **I. Ouvrages**

1. ALLEAUME, Alain, **Achats pour non-spécialistes**, Dunod, 2013. (+ville d'édition)
2. BERTIN, Élisabeth, **audit interne : enjeux et pratiques à l'international**, Eyrolles, 2007.
3. BRUEL.O, MENAGE. P, **Politique d'achat et gestion des approvisionnements**, Dunod, 2014.
4. C.ATIA, B.TROMEUR, D.SEBILO, **Le métier d'acheteur**, INSEP Consulting éditions, 2005.
5. COLASSE, Bernard, encyclopédie de comptabilité, **contrôle de gestion et audit**, Economica, 2000.
6. FAYOL, Henri, **Administration industrielle et générale**, Dunod, 1999.
7. G.LEJEUNE, J.EMMERICH, **Audit et Commissariat aux comptes**, Gualino, 2007.
8. GELY, P, WALTER, J, **Piloter le processus Achat**, AFNOR, 2009.
9. GERBIER, Jean, C. AIMARD, **Organisation et gestion**, Dunod, 1967.
10. IFACI, **Cadre de Référence International de l'Audit Interne**, 2014, Eyrolles.
11. IFACI, **Cartographie des risques**, 2005.
12. IFACI, **Les Mots de l'audit**, éditions Liaisons, 2000.
13. IFACI, **Les outils de l'audit interne : 40 fiches pour conduire une mission d'audit**, Eyrolles, 2013.
14. IFACI, **Manuel d'audit interne**, Eyrolles, 2015.
15. IFACI, Olivier Lemant, **La conduite d'une mission d'audit interne**, EDITION DUNOD, 1995.
16. RENARD, Jacques,, **Comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne** Ed. 1, Eyrolles, 2012.
17. KREBS, GENEVIEVE, MOUGIN, IVON, **Les nouvelles pratiques de l'audit qualité interne**, AFNOR, 2003.
18. Le RAY, Jean, **Gérer les risques**, AFNOR, 2010.
19. 1 JONQUIERES.M, JORAS.M, **L'audit, une même démarche intelligente pour tous**, EMS Editions, 2015.
20. MADOZ, Jean-Pierre, **L'audit et les projets**, AFNOR, 2003.

21. MIKOL, Alain, **Audit et commissariat aux comptes**, e-theque,2014.
22. BRUEL, O, MENAGE, P, **Politique d'achat et gestion des approvisionnements**, Dunod, 2014.
23. LEMANT, Olivier, **L'Audit Interne**, e-theque,2003.
24. P. SCHICK, J.VERA, **Audit interne et référentiels de risques**, Dunod, 2014.
25. PIGE, Benoît, **Audit et contrôle interne : De la conformité au jugement** Ed. 4, Edition EMS, 2017.
26. R. PERROTIN, F. SOULET , **Le manuel des achats**, Editions d'Organisation, 2007.
27. RENARD, Jacques ; NUSSBAUMER, Sophie ; LEBEGUE, Daniel, **Audit interne et contrôle de gestion : pour une meilleure collaboration**, Eyrolles,2011.
28. RENARD, Jacques, **Théories et pratiques de l'audit interne**, Eyrolles,2016.
29. SARDI, Antoine, **Audit et contrôle interne bancaires**, AFGES (EDITIONS), 30 septembre 2002.
30. THIERY-DUBUISSON, Stéphanie, **L'audit**, La Découverte, 2009.
31. WEILL, Michel, **audit stratégique**, AFNOR,2011.

### **II. Articles :**

1. SAIDJ Faiz, **méthodologie et cadre de référence des pratiques professionnelles de l'audit interne**, université saad dahlab –blida, n° :11 –vol 02-2014.

### **III. Mémoires et thèses :**

- 1 BENRABAH, Abderrahmane, **L'interaction entre l'audit interne et le contrôle de gestion et son impact sur le pilotage de la performance durable en entreprise**, Ecole Supérieure de commerce, magister : comptabilité, audit et contrôle,2014.
- 2 CIDRE, Madeline, **AUDIT INTERNE : Ouelle valeur aioutée pour l'entreprise ?** Thèse professionnelle : Audit et Management des Risques et des Assurances de l'Entreprise, Paris : Ecole Supérieure d'Assurance, 2012.

- 3 EL BAKKOUCHI Younes, **Étude sur la différence entre audit interne contrôle de gestion et contrôle interne**, Université mohhamed V soussi.
- 4 GHAZI, Zohra, **Audit du cycle vent/client**, Ecole supérieure de commerce, Master contrôle de gestion, 2016.
- 5 HERRBACH, Olivier, **Le comportement au travail des collaborateurs decabinets d'audit financier**, thèse de doctorat en science de gestion, université Toulouse .
- 6 OUSSOU , Joseph Marius, **Les stratégies achats : émergence, importance et impact d'un nouveau levier de profitabilité au sein de l'entreprise**, Metz : Institut de Communication et de Commerce Supérieur, Master 1 : management, 2006.
- 7 KALACHE, Meriem, **L'appréciation de la performance de la fonction d'audit interne**, Ecole supérieure de commerce, Magister en comptabilité, audit et contrôle, 2015.
- 8 Merlin Djomaleu Djumedio, **Evaluation et performance de l'audit interne**, Master professionnel en audit et contrôle de gestion, Université de Dschang, 2013.
- 9 NEVEU, Matthieu, **techniques d'enquêtes et méthodes de sondages**, Licence d'Économétrie, 2005.
- 10 BELIMANE, Sarah, **Contrôle interne : finalité de l'audit interne**, post graduation en comptabilité et audit, Alger : Ecole Supérieure de Commerce, 2012.
- 11 GHEFFAR, Yasmine, **Régulation des Flux de Trafic Aérien**, Ingénieur d'Etat : Recherche Opérationnelle, USHTB, 2006.

#### **IV. Séminaires :**

1. M.BENYEKHLEF, séminaire sur : **contrôle de gestion et audit**, l'audit, Hôtel El Djazair, V.I.P Groupe Communication, 1998.

#### **V. Supports de cours :**

1. OUDAI, moussa, **audit et systèmes de contrôle**, école supérieure de commerce, 2016.
2. Whannou Serge, **audit comptable et financier**, support de cours, ESGIS, en ligne, 2010.

## **VI. Dictionnaires :**

1. Larousse, 2008

## **VII. Normes et articles :**

1. Journal officiel, Journal n°25, Décret exécutif n° 91-149, 18 mai.
2. IFACI, **Normes professionnelles internationales pour la pratique professionnelle de l'Audit Interne**, 2013.

## **VIII. Webographie :**

1. [www.ifaci.com](http://www.ifaci.com) disponible sur < mettre le lien>+ date de consultation
2. [www.memoireonline.com](http://www.memoireonline.com)
3. <http://normes-ias-ifs-au-maroc.over-blog.com>

## **BIBLIOGRAPHIE**

---

# ANNEXES

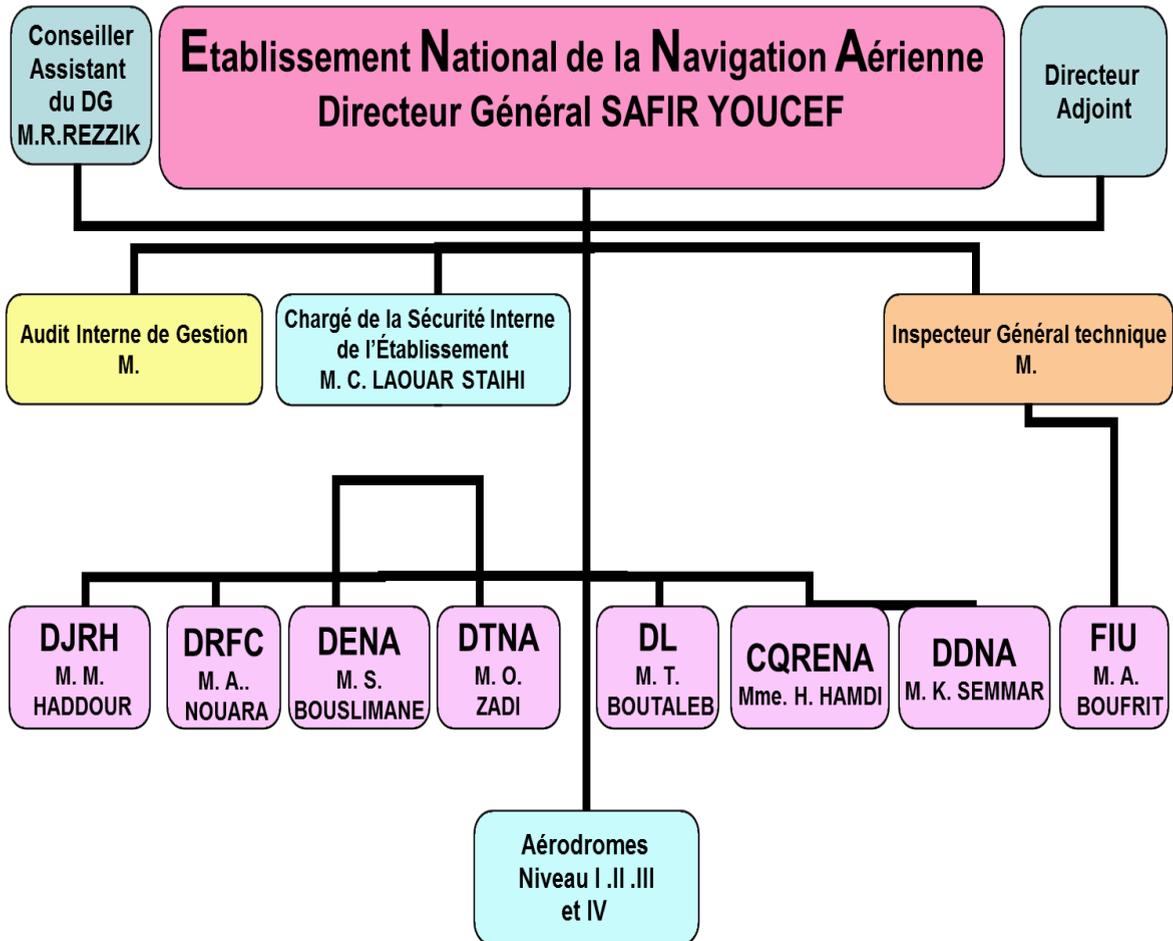
Liste des annexes :

Annexe n°01	Organigramme de l'ENNA
Annexe n°02	Organigramme de la direction logistique
Annexe n°03	Plan d'audit
Annexe n°04	Demande d'ordre de mission
Annexe n°05	L'ordre de mission
Annexe n°06	Programme d'audit
Annexe n°07	Questionnaire de contrôle interne
Annexe n°08	Grille de séparation des tâches

ANNEXES N°01 :

Organigramme de l'ENNA

## Organigramme de l'établissement national de la navigation aérienne

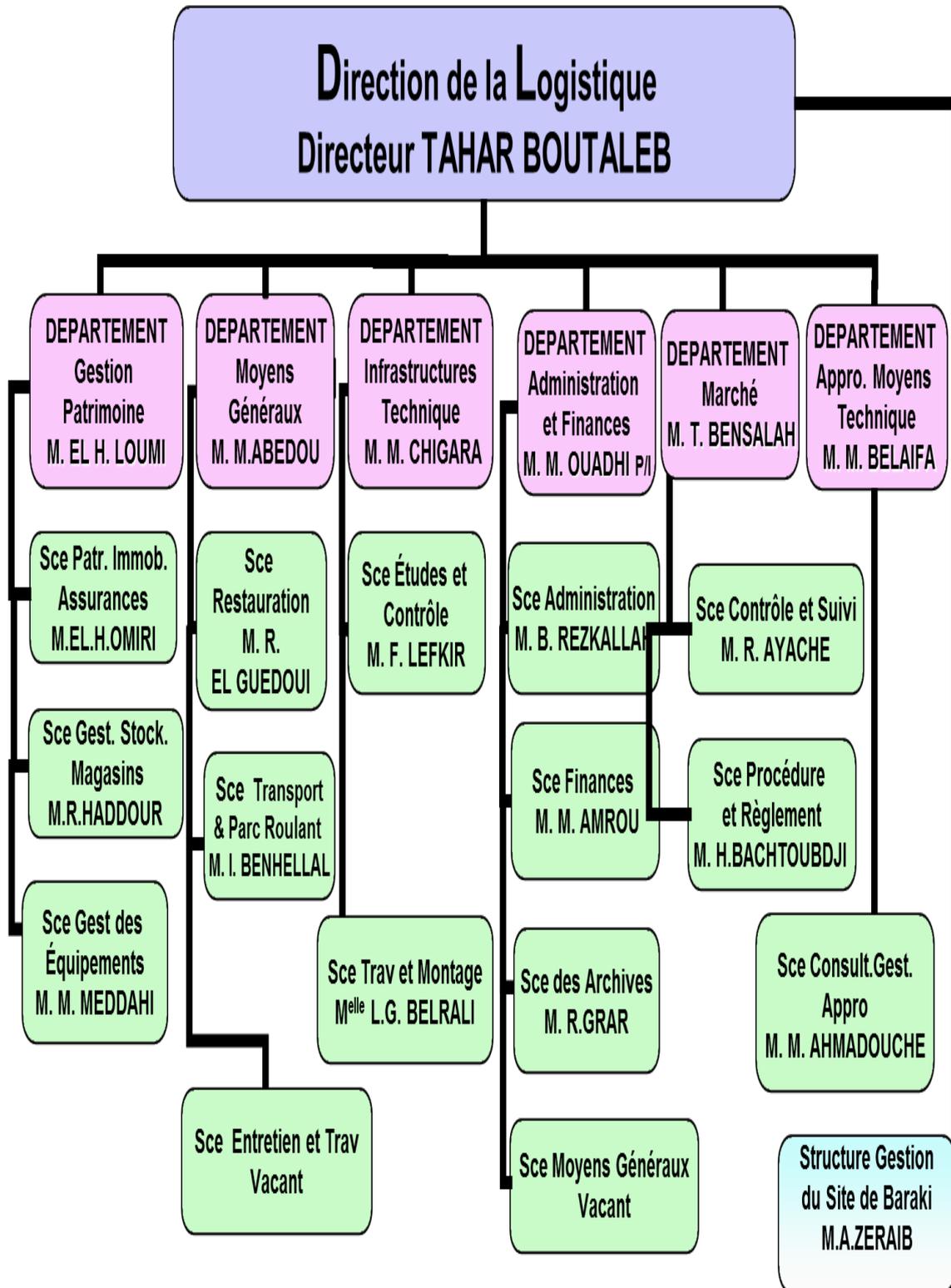


ANNEXES N°02 :

Organigramme de la Direction

Logistique

## Organigramme de la direction logistique

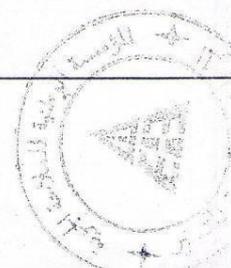


ANNEXES N°03 :

PLAN D'AUDIT

Projet plan annuel d'audit pour l'année 2011

Centre de Gestion	Mois	Equipes
Flight Inspect Unit DSA/Alger	Début Janvier-11	
	Fin Janvier-11	
DJRH/Département Personnel	Début Février-11	
DSA/Batna-DSA/Sétif-DSA/Constantine	Fin Février-11	
DRFC/Département Commercial	mars-11	
DSA/El Oued-DSA/Annaba	avril-11	
Direction Technique/D.A.F	mai-11	
DSA/Oran-DSA/Tlemcen-DSA/Mascara	juin-11	
Direction Logistique/Département Marchés/Département A.M.T	juillet-11	
DSA/Ghardaïa-DSA/El Goléa-DSA/Laghouat	septembre-11	
DSA/Adrar-DSA/Timimoun	octobre-11	



azé

## ANNEXES N°04 :

Demande d'ordre de mission

ETABLISSEMENT NATIONAL DE LA NAVIGATION AERIENNE  
DIRECTION GENERALE

DEMANDE D'ORDRE DE MISSION

Avec prise en charge

Sans prise en charge

Nom : .....

Prénom : .....

Fonction : .....

Résidence administrative : .....

Lieu de mission : .....

Objet de mission : .....

.....

.....

.....

.....

Moyens de transport : .....

Durée prévue : .....

Date de départ : .....

Date de retour : .....

Signature de l'intéressé :

Signature du Directeur :

**ANNEXES N°05 :**  
**L'ORDRE DE MISSION**

المؤسسة الوطنية للملاحة الجوية  
ETABLISSEMENT NATIONAL DE LA NAVIGATION AERIENNE

DIRECTION GENERALE  
1, Avenue de l'indépendance, B.P 383 - Alger

المديرية العامة :  
1، شارع الإستقلال ص.ب 383 الجزائر

أمر بمهمة  
**ORDRE DE MISSION**

رقم ..... N°

السيد (ة) :

منصب العمل :

المقر الإداري :

متوجه إلى :

موضوع المهمة :

وسائل النقل :

المدة المحتملة :

تاريخ الذهاب :

تاريخ العودة :

التخصص الميزاني للنفقات :

الجزائر، في :

**VISA**

المدير

ANNEXES N°06 :  
PROGRAMME D'AUDIT

OBJECTIFS DE L'AUDIT	Technique d'audit	Responsable	Référentiel	Date de début	Date de fin
<b>SYSTEME D'INFORMATION</b>					
Identifier les moyens d'organisation des opérations	Observation et entretien	Auditeur assistant		05/05/2017	05/05/2017
<b>PERFORMANCE DE LA RESSOURCE HUMAINE</b>					
S'assurer de la connaissance et respect des procédures de contrôle interne par le corps opérationnel	Observation	Auditeur assistant		05/05/2017	05/05/2017
Vérification des profils des employés	Consultation documents et observation	Auditeur assistant		05/05/2017	05/05/2017
S'assurer que les employés du service approvisionnement bénéficient de formations	Entretien	Auditeur assistant		05/05/2017	05/05/2017
<b>BUDGET</b>					
s'assurer que les dépenses sont budgétisées	consultation documents	Auditeur assistant		06/05/2017	06/05/2017
s'assurer dans le cas de dépassements de budget qu'ils sont autorisés	consultation documents	Auditeur assistant		06/05/2017	06/05/2017
Vérifier le taux de réalisation du plan d'action des achats au dessus et au-dessous du seuil	Observation	Auditeur assistant		06/05/2017	06/05/2017
<b>EXPRESSION DU BESOIN</b>					
s'assurer que la DM est établie par une personne habilitée exprimant un besoin réel et correspond au programme d'emploi	consultation documents	Auditeur assistant		07/05/2017	07/05/2017

s'assurer de l'existence des DA standards et autorisées par un supérieur hiérarchique	consultation documents	Auditeur assistant		07/05/2017	07/05/2017
<b>CHOIX DU FOURNISSEUR</b>					
Vérification de l'existence de la procédure d'appel d'offre ou la mise en concurrence de différents fournisseurs	consultation documents	Auditeur assistant		08/05/2017	08/05/2017
S'assurer que si la procédure existe qu'elle est respectée pour tout achat	consultation documents	Auditeur assistant		08/05/2017	08/05/2017
Vérification que le contrôle des conditions commerciales et spécificités de l'article sont présentes dans les factures pro forma avant tout engagement est effectué.	Consultation documentaire	Auditeur assistant		08/05/2017	08/05/2017
<b>PASSATION DE LA COMMANDE</b>					
Vérification que le bon de commande/contrat est correctement renseigné (conforme à la facture pro forma)	Consultation documentaire	Auditeur assistant		09/05/2017	09/05/2017
Vérification de l'existence d'une stratégie de stockage	Entretien et observation	Auditeur assistant		09/05/2017	09/05/2017
S'assurer que les commandes sont autorisées par des responsables habilités	Consultation documents	Auditeur assistant		09/05/2017	09/05/2017
Vérifier la conformité de l'existant avec le journal de stock	Consultation documents	Auditeur assistant		09/05/2017	09/05/2017
Vérifier la bonne mise en œuvre du processus des achats au-dessus du seuil	Observation et consultation documents	Auditeur assistant		09/05/2017	09/05/2017
<b>RECEPTION DE LA COMMANDE</b>					
S'assurer de la conformité des biens reçus avec la commande	Observation	Auditeur assistant		10/05/2017	10/05/2017

s'assurer de l'existence d'un bon de réception pré- numéroté prouvant la réception de chaque achat	Consultation documents	Auditeur assistant		10/05/2017	10/05/2017
Vérification du déroulement de l'enlèvement des commandes de la douane	Observation et Consultation documents	Auditeur assistant		10/05/2017	10/05/2017
Vérification sur les bons de réception l'existence de visas attestant les contrôles qualitatifs et quantitatifs	Consultation documents	Auditeur assistant		10/05/2017	10/05/2017
Vérifier l'existence d'un bon d'inscription des manquants	Consultation documents et entretien	Auditeur assistant		10/05/2017	10/05/2017
<b>SORTIE DE STOCK</b>					
Vérification de la tenue d'un cahier de bons de sortie du magasin portant sur tous les détails de la sortie	Consultation documents	Auditeur assistant		11/05/2017	11/05/2017
Vérification que la sortie de produits du magasin s'opère sur la base d'une demande du service en besoin	Consultation documents	Auditeur assistant		11/05/2017	11/05/2017
<b>RECEPTION ET COMPTABILISATION DE LA FACTURE</b>					
Vérification de l'organisation des factures	Consultation documents et observation	Auditeur assistant		12/05/2017	12/05/2017
Rapprochement systématique entre les trois documents (facture originales BC et BL) quant aux travaux facturés.	Consultation documents et observation	Auditeur assistant		12/05/2017	12/05/2017
s'assurer de l'imputation comptable correcte et de l'enregistrement correct	Consultation documents et observation	Auditeur assistant		12/05/2017	12/05/2017
s'assurer du suivi des comptes fournisseurs	Observation	Auditeur assistant		12/05/2017	12/05/2017

PAIEMENT DE LA FACTURE					
Vérification que la facture n'est payée qu'au vue d'un ordre de paiement	Observation	Auditeur assistant		13/05/2017	13/05/2017
s'assurer que l'autorisation de paiement est signée par la personne habilitée	Consultation documents	Auditeur assistant		13/05/2017	13/05/2017
S'assurer de la distinction entre les factures payées et les factures non payées.	Consultation documents	Auditeur assistant		13/05/2017	13/05/2017
S'assurer du suivi des acomptes	Observation	Auditeur assistant		13/05/2017	13/05/2017
REMISES, ESCOMPTE ET RISTOURNES					
S'assurer de l'efficacité des approvisionnements en matière de remises, escomptes et ristournes	Entretiens	Auditeur assistant		14/05/2017	14/05/2017
PREVENTION DES LITIGES, RETOURS ET RECLAMATIONS					
S'assurer de l'existence d'une procédure à suivre lors d'incidents	Entretiens et consultation de documents	Auditeur assistant		15/05/2017	15/05/2017
S'assurer de l'existence de dossiers où tous les litiges, retours et réclamations sont catégorisés et classés	Consultation des documents	Auditeur assistant		15/05/2017	15/05/2017
S'assurer du suivi des dossiers de réclamations et litiges	Observation	Auditeur assistant		15/05/2017	15/05/2017

ANNEXES N°07 :

Questionnaire De Contrôle  
Interne

QUESTIONS	OUI	NON	REMARQUES
<b>Structure générale</b>			
1. Les objectifs de la fonction approvisionnement sont-ils bien compris ?	X		
2. Le service achat est-il indépendant :			
- de la comptabilité générale ?	X		
- de la trésorerie ?	X		
- du service réception ?	X		
- du contentieux ?	X		
3. Les procédures facilitent-elles un pilotage axé sur l'utilité des approvisionnements :			
- par les services approvisionnement ?	X		
- par la direction générale ?	X		
<b>Personnel Des Achats</b>			
4. Les procédures de sélection et de maintien des ressources humaines assurent-elles l'utilisation d'un personnel compétant, performant et ayant un bon comportement ?	X		
5. Les règles d'éthique et d'intégrité sont-elles clairement communiquées au personnel et aux fournisseurs ?	X		
6. La qualité de la communication des approvisionnements est-elle satisfaisante :	X		
- au sein du service ?	X		
- avec les autres services de l'entreprise ?	X		
- avec les fournisseurs et les autres tiers	X		
Le personnel du service achat fait-il l'objet d'une enquête périodique de bonne moralité ?	X		
Existe-il des fiches de postes pour chaque poste ?		X	
<b>Budget des achats</b>			
1. Etablit-on un budget des achats	X		

2. La gestion s'appuie-t-elle sur des prévisions ?	X		
3. Le budget des achats est-il régulièrement comparé aux réalisations ?	X		
4. Existe-t-il des autorisations de dépassement du budget	X		
5. Le taux de réalisation des achats au-dessus du seuil est-il bon ?		X	
6. Le taux de réalisation des achats au-dessus du seuil est-il bon ?		X	
<b>Expression du besoin</b>			
1. Les DM renvoient elles à des besoins inscrits dans le budget	X		
2. Les demandes de matières sont-elles établies par une personne habilitée ?	X		
3. Les DA sont-elles standardisées et pré numérotées	X		
4. Les demandent d'achats sont-elles approuvées par une personne habilité	X		
<b>Sortie de stocks</b>			
1. la sortie de produits du magasin s'opère sur la base d'une demande du service en besoin	X		
2. Existe-il un cahier de bons de sortie du magasin	X		
3. Existe-il des recaps mensuelles de sortie et d'entrée en stock	X		
<b>Choix du fournisseur</b>			
1. Existe-t-il des procédures précisant les modalités de choix des fournisseurs ?	X		
2. Existe-t-il un fichier fournisseurs auquel il est fait référence pour le choix du fournisseur ?		X	
3. Cette liste est-elle régulièrement revue pour déterminer si les prix payés ne sont pas au-dessus des prix du marché ?		X	
4. Les achats non courants font-ils l'objet d'appels d'offre ?	X		

5. Il y a-t-il une séparation entre la commission d'ouverture des plis et celle d'évaluation des prix ?		X	Il existe une seule commission qui se charge des deux
6. les conditions générales d'achats sont écrites et sans ambiguïté dans les contrats ?	X		
7. Les informations des factures pro forma sont-elles identiques aux besoins ?	X		
<b>Passation de la commande</b>			
1. Les bons de commandes sont-ils :	X		
- pré numérotés ?	X		
- établis en quantités et en valeur ?	X		
- établis en quantités et en valeur ?	X		
- signés par un responsable, au vu de la demande d'achat ?	X		
2. Les bons de commande annulés portent ils la mention annulée ?	X		
4. Y a-t-il une procédure de relance des fournisseurs en retard de livraison ?	X		
<b>Réception de la commande</b>			
1. Existe-il une stratégie de gestion des stocks ?		X	
2. Le service réception reçoit-il un exemplaire des bons de commandes passées, mentionnant les quantités et qualités ?			
3. Les marchandises reçues sont-elles rapprochées des BC en ce qui concerne :	X		
- les quantités ?	X		

- la qualité ?	X		
4. Les bons de réception sont-ils édités systématiquement ?	X		
5. Si oui, sont-ils signés et datés par le réceptionniste ?	X		
7. Existe-il un bon d'inscription des manquants	X	X	
<b>Réception et comptabilisation de la facture</b>			
<b>Réception de la facture</b>			
1. enregistre-t-on les factures et avoirs reçus sur le cahier de courrier arrivée ?	X		
2. Les factures et avoirs des fournisseurs sont-ils directement transmis du service courrier au service comptable ?	X		
<b>Comptabilisation des factures</b>			
1. Le service comptable s'assurer-il qu'il reçoit tous les documents suivants :			
- bons de commande ?	X		
- bons de réception ?	X		
- bons de retour et bons de réclamation ?	X		
- factures et avoirs reçus ?	X		
Les opérations sont-elles toujours comptabilisées dès réception du dossier ?		X	
2. Les factures et avoirs fournisseurs sont-ils vérifiés pour :			
- les quantités, qualités, prix et conditions de paiement avec les BC et les BR ou tout autre justificatif pour les services et frais annexes ?	X		

3. Ces vérifications sont-elles indiquées sur les factures ?		X	
4. L'enregistrement comptable est-il soumis à la validation du responsable ?	X		
5. Tient-on des comptes individuels fournisseurs ?	X		
6. Les charges sont-elles comptabilisées des leurs engagements ?		X	
<b>Paiement des factures</b>			
1. La facture n'est-elle payée qu'au vue d'un ordre de paiement signé par le responsable en question et de l'original de la facture ?	X		
2. L'ordre de paiement est-il délivré par le service responsable par écrit ?	X		
3. L'ordre de paiement est-il établi après approbation des différents contrôles ?	X		
4. Les originaux des factures sont-ils annulés après paiement ?	X		
5. Existe-il un suivi des acomptes ?	X		
6. Le traitement des dossiers de paiement est-il rapide ?		X	
<b>Remises, escomptes et ristournes</b>			
1. Les approvisionnements sont-ils efficaces en matière de remises, escomptes et ristournes ?	X		
<b>Prévention des litiges, retours et réclamations</b>			
1. Insère-t-on une clause compromissoire pour recourir à l'arbitrage institutionnel en cas de litige ?	X		
3. Les bons de retours et les bons de réclamations sont-ils transmis aux personnes chargées d'obtenir les avoirs ?	X		
4. Est-il procédé régulièrement à une tenue des retours et des réclamations non recoupés avec des avoirs ?	X		

ANNEXES N°08 :

Grille de Séparation des Tâches





## Table des matières

Sommaire

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des annexes

## INTRODUCTION GENERALE

### CHAPITRE 01 : CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT INTERNE

<b>Introduction du chapitre.....</b>	<b>1</b>
<b>SECTION 01 : GENERALITES SUR L'AUDIT .....</b>	<b>2</b>
1. Historique de l'audit.....	2
2. Définition de l'audit.....	4
3. Types d'audit .....	5
<b>SECTION 02 : GENERALITES SUR L'AUDIT INTERNE.....</b>	<b>8</b>
1. Aperçu historique.....	8
2. Définition de l'audit interne.....	9
3. Objectifs de l'audit interne.....	10
4. Missions de l'audit interne.....	11
5. Types d'intervention de l'audit interne .....	12
6. Distinction entre l'audit interne et d'autres disciplines.....	13
7. Typologie d'audit interne.....	14
8. Normalisation de l'audit interne .....	17
9. Les limites de l'audit interne.....	20
<b>SECTION 03 : LE CONTROLE INTERNE : FINALITE DEL'AUDIT INTERNE.....</b>	<b>21</b>
1. Définition contrôle interne.....	21
2. Les objectifs du contrôle interne .....	22
3. Référentiel du contrôle interne .....	24
3. Les acteurs du contrôle interne .....	28
4. Relation entre le contrôle interne et audit interne.....	29
5. Les limites du contrôle interne .....	30
<b>Conclusion du chapitre.....</b>	<b>31</b>

## **CHAPITRE 02 : LA DEMARCHE D'AUDIT DU CYCLE ACHAT/FOURNISSEUR**

<b>Introduction du chapitre</b> .....	32
<b>SECTION 01 : LE CYCLE ACHAT/FOURNISSEUR</b> .....	33
1. Notion d'achat .....	33
1.1 Distinction entre Achats et Approvisionnement.....	33
1.2 Place Du Service Achat Dans L'administration .....	34
2. Le cycle achat/fournisseur .....	34
2.1 Définition.....	34
2.3 Objectifs Du Cycle Achat/Fournisseurs .....	35
2.3 Missions Du Cycle Achat/Fournisseur .....	35
2.4 Le Processus Du Cycle Achat / Fournisseurs .....	36
2.5 La Notion De Risque Liée Au Processus Achat / Fournisseurs .....	38
<b>SECTION 02 : LES MOYENS, OUTILS ET SUPPORT D'UNE MISSION D'AUDIT</b>	
<b>INTERNE</b> .....	40
1. Les supports d'audit interne.....	40
2. Les moyens et outils d'audit .....	42
<b>SECTION 03 : DEROULEMENT DE LA MISSION D'AUDIT</b> ..	46
1. La définition d'une mission .....	46
1.1. Champ.....	46
1.2.Durée .....	46
1.3.Déroulement .....	47
1.3.1. La phase de préparation .....	48
1.3.1.1.Ordre de mission.....	48
1.3.1.2. Questionnaire de prise de connaissance.....	49
1.3.1.3. Identification des risques .....	50
1.3.1.4. Définition des objectifs.....	51
1.3.2. La phase de réalisation.....	46
1.3.2.1.Réunion d'ouverture .....	52
1.3.2.2. Programme d'audit .....	53
1.3.2.3. Questionnaire de contrôle interne .....	54
1.3.2.4. Travail de terrain.....	54
1.3.2.5. Preuve d'audit.....	56

1.3.2.6. Validation des recommandations.....	57
1.3.3. La phase de conclusion.....	57
1.3.3.1. Projet de rapport d'audit.....	58
1.3.3.2. Réunion de clôture.....	58
1.3.3.3. Rapport d'audit.....	59
1.3.3.4. Suivi du rapport.....	63
<b>Conclusion du chapitre.....</b>	<b>65</b>
<b>CHAPITRE 03 : LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE DU CYCLE ACHAT/FOURNISSEUR AU SEIN DE</b>	
<b>    L'ETABLISSEMENT NATIONAL DE LANAVIGATION AERIENNE.....</b>	<b>66</b>
<b>Introduction du chapitre.....</b>	<b>66</b>
<b>SECTION 01 : PRESENTATION DE L'ENNA.....</b>	<b>67</b>
1. Historique de l'établissement.....	67
2. Les relations de collaboration de l'ENNA.....	68
3. Les missions et les objectifs.....	68
4. Activité de l'établissement.....	69
5. Moyens de l'établissement.....	69
6. Projets de l'établissement.....	69
7. Organisation de l'établissement.....	70
<b>SECTION 02 : PRESENTATION DU DISPOSITIF D'AUDIT INTERNE AU SEIN DE</b>	
<b>    L'ENNA.....</b>	<b>72</b>
1. Bref historique de la fonction.....	72
2. Organisation De La Structure d'audit Interne.....	72
3. Missions de la structureaudit interne.....	73
4. L'organisation Du Travail De La Fonction d'audit Interne.....	74
<b>SECTION 03 : AUDIT DUCYCLE ACHAT/FOURNISSEURS.....</b>	<b>77</b>
1. Organisation des achats au sein de l'ENNA.....	77
1.1. La Direction Logistique.....	78
1.2. Le processus d'achat.....	78
2. Déroulement de lamission d'audit.....	81
2.1 Phase de préparation.....	82
2.1.1. Demande d'ordre de mission.....	82
2.1.2. Ordre de mission.....	82
2.1.3. Référentiels et supports.....	83
2.1.4. Questionnaire de prise de connaissance.....	84

2.1.5.	Tableau d'identification des risques . . . . .	85
2.1.6.	Rapport d'orientation . . . . .	92
2.1.7.	Le programme d'audit . . . . .	94
2.2	Phase de réalisation . . . . .	95
2.2.1.	Réunion d'ouverture . . . . .	95
2.2.2.	Questionnaire de contrôle interne . . . . .	95
2.2.3.	Grille de séparation des tâches . . . . .	96
2.2.4.	FRAP . . . . .	96
2.3	Phase de conclusion . . . . .	104
2.3.1.	Compte rendu de la réunion de clôture . . . . .	104
2.3.2.	Rapport d'audit . . . . .	105
2.3.3.	Suivi des recommandations . . . . .	110
	<b>Conclusion du chapitre</b> . . . . .	111
	CONCLUSION GENERALE . . . . .	112
	BIBLIOGRAPHIE	
	ANNEXES	