

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

Ecole Supérieure de Commerce

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention
d'un Diplôme de Magister en Sciences Commerciales et Financières
Option : Comptabilité, Audit et Contrôle

Thème :

L'Appréciation de la Performance de la Fonction d'Audit Interne

Cas : NAFTAL

Élaboré par l'étudiante:

KALACHE Meryem

Encadré par :

IHADDADEN Atmane
Maitre de conférences « A »

Promotion
2015/2016

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

Ecole Supérieure de Commerce

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention
d'un Diplôme de Magister en Sciences Commerciales et Financières
Option : Comptabilité, Audit et Contrôle

Thème :

L'Appréciation de la Performance de la Fonction d'Audit Interne

Cas : NAFTAL

Élaboré par l'étudiante:

KALACHE Meryem

Encadré par :

IHADDADEN Atmane
Maitre de conférences « A »

Promotion
2015/2016

Remerciements

*Je remercie **ALLAH** qui m'a apporté la volonté et le courage pour terminer ce travail.*

*Je tiens à remercier mon professeur **MR IHADDADEN Atmane** pour son encadrement, son soutien et ses précieux conseils.*

*Je tiens à remercier **MR BENSAFIA Khaled**, pour ses idées, sa modestie et sa disponibilité tout au long de l'élaboration de ce travail.*

*Je remercie également **MR HADDOUCHE Nassim** et **Melle BENACER Ratiba** qui m'ont apporté une aide précieuse.*

*Je remercie tous les auditeurs et les audités de l'entreprise **NAFTAL** qui ont répondu à mes questionnaires. Je leurs exprime mes profondes reconnaissances et gratitude.*

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

Dédicaces

*Je dédie ce travail à ma **chère Mère** pour le soutien et le courage qu'elle m'a apporté.*

*A mon père qui ma encouragé tout au long de ce travail et à ma petite sœur **DOUAA** que j'adore très fort.*

A mon grand-père et ma grand-mère pour leur patience durant la préparation de ce mémoire.

A mon futur mari pour son soutien moral qui a été utile durant l'élaboration de ce mémoire.

*A mes collègues de travail : **Samir, Madjda, Nabil, Fethi, Gouraya** pour tous leurs encouragements durant l'élaboration de ce travail.*

*A mes oncles **Ghazi et Chemsedine**, mes cousins et cousines tout particulièrement : **Bilel, Yousra, Asma, Kawter, et Ouahiba**.*

*A mes sœurs et amies d'étude : **Ahlem, Amina et Fatima**.*

*A ma chère sœur et amie **Amina Krika**.*

A tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail.

Kalache Meryem

Sommaire

Sommaire	I-III
Liste des Figures	IV
Liste des Tableaux	V
Liste des Annexes	VII
Liste des Abréviations	VIII
Introduction Générale	A-F
Chapitre 1 : Les Fondements Théoriques de l’Audit Interne	
Introduction du chapitre	1
Section 1 : Généralités sur l’audit et l’audit interne	2
1. La notion d’audit.....	2
2. Les types d’audit.....	5
3. La notion de l’audit interne.....	8
4. La typologie de l’audit interne.....	10
Section 2 : Périmètre d’intervention, Organisation et Positionnement de l’audit interne	14
1. Périmètre d’intervention de l’audit interne	14
2. L’organisation du service d’audit interne	16
3. L’organisation du travail des auditeurs internes.....	21
4. Positionnement de l’audit interne	26
Section 3 : Généralités sur le contrôle interne finalité de l’audit interne	30
1. La notion de contrôle interne.....	30
2. Les outils du contrôle interne.....	33
3. Les principaux référentiels du contrôle interne.....	34
4. Composantes du contrôle interne.....	37
Section 4 : La méthodologie de conduire une mission d’audit interne	40
1. Définition de la mission.....	40
2. Les trois phases fondamentales d’une mission d’audit interne.....	41
3. Les outils de l’audit Interne.....	54
Conclusion du chapitre	59
Chapitre 2 : L’Evaluation de la Performance de l’Audit Interne	
Introduction du chapitre	61
Section 1 : Le code de déontologie et les normes internationales d’audit interne	
IIA	62
1. L’organisation internationale de la fonction.....	62
2. Le code de déontologie.....	63
3. Les normes internationales et professionnelles pour la pratique d’audit interne	65

Section 2 : La Performance de l'Audit Interne	72
1. La notion de performance.....	72
2. Amélioration de la performance.....	77
3. Les outils de mesure de la performance de l'audit interne.....	79
Section 3 : La qualité de l'audit interne selon la norme ISO 9001	83
1. Notion de qualité.....	83
2. Le système de management de la qualité (Norme ISO 9000).....	84
3. L'Audit interne comme un processus.....	87
Section 4 : Les critères d'évaluation de la performance de l'audit interne	91
1. Les critères d'évaluation quantitatifs.....	91
2. Les critères d'évaluation qualitatifs.....	93
3. La contribution du comité d'audit à la qualité de l'audit interne.....	103
4. La coopération entre audit interne et audit externe.....	105
5. L'audit à forte valeur ajoutée.....	107
Conclusion du chapitre	109
 Chapitre 3 : La Performance de l'Audit Interne au sein de l'Entreprise NAFTAL 	
Introduction du chapitre	111
Section 1 : Présentation Générale de l'Entreprise NAFTAL	112
1. Historique de l'entreprise NAFTAL.....	112
2. Les missions de l'entreprise.....	112
3. Les produits de l'entreprise.....	113
4. L'organisation de l'entreprise.....	113
5. Présentation de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL.....	118
6. L'organisation du travail de la fonction audit interne.....	121
Section 2 : La Conduite d'une Mission d'Audit Interne au sein de NAFTAL	123
1. Elaboration du plan d'audit interne.....	123
2. Préparation du Planning d'Audit.....	124
3. Les trois phases fondamentales de conduire une mission d'audit interne au sein de NAFTAL.....	126
4. Les indicateurs de performance de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL.....	131
Section 3 : Méthodologie de la Recherche	135
1. Méthodologie de la recherche.....	135
2. La population et l'outil de l'étude.....	136
3. Analyse des informations générales.....	138
4. Analyse de la partie caractéristiques de la fonction.....	143

Section 4 : Test des Questionnaires et Analyse des Résultats	148
1. Test de la fiabilité des questionnaires.....	148
2. Test de la stabilité des questionnaires.....	153
3. Analyse des résultats et test des hypothèses de la recherche.....	154
Conclusion du chapitre	167
Conclusion Générale	168
Bibliographie	172
Résumé de la recherche	180

Liste des Figures

Numéro	Titre	Page
01	La structure d'audit centralisé de la première formule	18
02	La structure d'audit centralisé de la seconde formule	18
03	La structure d'audit décentralisé	19
04	L'organisation moyenne de l'audit interne	20
05	La pyramide de COSO-I	35
06	Le Passage du COSO I au COSO II	36
07	La hiérarchisation des risques	56
08	Le diagramme Cause/Effet	57
09	Les baromètres de performance	76
10	Piloter une entreprise	76
11	La boucle d'amélioration continue, selon Deming	78
12	L'Approche processus appliquée à l'audit	88
13	L'audit comme processus	88
14	Présentation générale des activités au cours d'un audit	90
15	La Contribution du Comité d'Audi dans l'entreprise	105
16	Les attributs d'excellence de la fonction d'audit interne	108
17	Le schéma organisationnel de l'entreprise NAFTAL	117
18	Organisation de la Direction Centrale Audit	119
19	Le processus de conduire une mission d'audit interne au sein de NAFTAL	130
20	Les variables de l'étude	136
21	La répartition de l'effectif de l'audit interne	139
22	La répartition des individus de l'échantillon selon la formation académique	140
23	La répartition des individus de l'échantillon selon l'expérience dans l'audit interne	141
24	La répartition des auditeurs de l'échantillon qui ont fait des formations complémentaires en audit interne selon le type de formation	142
25	La répartition des auditeurs de l'échantillon selon la fonction	143
26	Le type de l'audit appliqué dans l'entreprise	144
27	La position de la fonction d'audit interne dans l'entreprise	145
28	Le rôle de la fonction d'audit interne dans l'entreprise	146
29	La consultation de la charte d'audit interne	147

Liste des Tableaux

Numéro	Titre	Page
01	Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe	26
02	Comparaison entre l'audit interne et le contrôle de gestion	27
03	Comparaison entre l'audit interne et le risk management	28
04	Comparaison entre l'audit interne et l'audit qualité	28
05	Comparaison entre l'audit interne et l'inspection	29
06	Les dix sept principes essentiels liés aux cinq composantes du contrôle interne	39
07	Le Tableau des Risques correspondant à une réception des marchandises	45
08	Les quatre étapes du management des performances	78
09	La « famille » des ISO 9000	85
10	Les sept principes du management de la qualité	86
11	Les Indicateurs d'activité de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL	132
12	Les Indicateurs de qualité de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL	133
13	Les Indicateurs de cout de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL	134
14	L'échantillon des auditeurs de l'étude	137
15	L'échantillon des audités de l'étude	137
16	La répartition de l'effectif de l'audit interne	139
17	La répartition des auditeurs de l'échantillon selon la formation académique	140
18	La répartition des individus de l'échantillon selon l'expérience dans l'audit interne	141
19	La répartition des auditeurs de l'échantillon selon le type de formation complémentaire	142
20	La répartition des individus de l'échantillon selon la fonction	143
21	Le type de l'audit appliqué	144
22	La position de la fonction d'audit interne dans l'entreprise	145
23	Le rôle de l'audit interne dans l'entreprise NAFTAL	146
24	La consultation de la charte d'audit interne	147
25	La cohérence des questions de la partie 1 du questionnaire destiné aux auditeurs	148
26	La cohérence des questions de la partie 2 du questionnaire destiné aux auditeurs	150
27	La cohérence des questions de la partie 3 du questionnaire destiné aux auditeurs	151
28	La cohérence des questions de la partie 1 du questionnaire destiné aux audités	152
29	La cohérence des questions de la partie 2 du questionnaire destiné aux	153

	audités	
30	La stabilité du questionnaire destiné aux auditeurs	153
31	La stabilité du questionnaire destiné aux audités	154
32	Analyse des questions de la première partie (auditeurs)	155
33	Analyse des questions de la deuxième partie (auditeurs)	158
34	Analyse des questions de la troisième partie (auditeurs)	159
35	Analyse des questions de la quatrième partie (auditeurs)	160
36	Analyse des questions de la première partie du questionnaire destiné aux audités	161
37	Analyse des questions de la deuxième partie du questionnaire destiné aux audités	163
38	Analyse des questions du guide d'entretien	164

Liste des Annexes

Numéro de l'Annexe	Titre de l'Annexe
01	La Fiche d'opportunité
02	La Lettre de mission
03	La Note d'orientation
04	Le Programme de travail
05	La Feuille de test
06	La Feuille de couverture
07	La Fiche d'observation
08	Questionnaire destiné aux auditeurs internes
09	Questionnaires destiné aux audités
10	Guide d'Entretien
11	Résultats du Logiciel SPSS

Liste des Abréviations

Abréviation	Signification
AAA	Association Américaine de Comptabilité
AACIA	Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens
AMF	Autorité des Marchés Financiers
CAATs	Computerized Assisted Audit Tools
CED	Certificat d'Economie et de Droit
CEO	Chief Executive Officer
CIA	Certified Internal Auditor examination
CMTC	Certificat de maîtrise en techniques comptables
CNCC	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
COCO	Criteria on Control Committee
COSO	Comittee Of Sponsoring Organisations of the treadwy commission
CRIPP	Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'audit interne
DCA	Direction Centrale Audit
DESS	Diplôme d'Etudes Supérieures Spécialisées
DPAI	Diplômé Professionnel de l'Audit Interne
ECIIA	European Conferation of Institutes of Internal Auding
ERDP	Entreprise de Raffinage et de Distribution des Pétroles
FRAP	Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes
GPL	Gaz de Pétrole Liquéfié
IFA	Institut Français des Administrateurs
IFACI	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes
IIA	Institute of Internal Auditors
ISO	International Organisation for Standardization
MPAs	Modalités Pratiques d'Applications
PDCA	Plan-Do-Check-Act
PGS	Post de Graduation Spécialisé
PWC	Price Waterhouse Coopers
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences
UFAI	Union Francophone de l'Audit Interne
USA	United States of AMERICA

INTRODUCTION GENERALE

Introduction Générale

L'activité économique se caractérise par une perpétuelle évolution, y compris le développement rapide des nouvelles technologies de l'information, la mondialisation, l'asymétrie de l'information et l'incertitude, l'augmentation des risques ainsi le manque d'éthique. Dans ces conditions, les entreprises sont en permanence confrontées à l'amélioration de leurs performances. Les managers sont naturellement amenés à s'interroger sur la maîtrise du fonctionnement de l'entreprise, par eux même et par leurs collaborateurs.

A cet égard, l'entreprise conçoit et déploie, pour les besoins de ses activités ainsi que pour la maîtrise de ses opérations, un dispositif articulé et organisé en fonction de sa structure, de ses implantations géographiques, des métiers exercés, ainsi que de la nature et de l'importance des opérations. La conduite de manière performante de l'activité économique et la maîtrise des risques sont au cœur d'un tel dispositif qui est connu sous le nom de « **contrôle interne** ».

L'entreprise a besoin de s'assurer, en interne, du bon fonctionnement de l'intégralité du dispositif du contrôle interne. La fonction de l'audit interne donne à cet égard l'assurance raisonnable que les opérations menées, les décisions prises sont « **sous contrôle** » et qu'elles contribuent aux objectifs de l'entreprise. Et si tel n'était pas le cas, elle apporterait des recommandations pour y remédier. Pour ce faire, l'audit interne fait évoluer le niveau du contrôle interne, c'est-à-dire, la capacité des entreprises à atteindre efficacement les objectifs qui leur sont assignés et à maîtriser les risques inhérents à leur activité.

L'apparition de la fonction d'audit interne remonte à la crise économique de 1929 aux états unis. En quelques années, l'audit interne a profondément évolué tout en répondant dans tous les secteurs d'activité, et en particulier dans le secteur public. Cette évolution s'est inscrite depuis 2002 dans les normes de profession qui ont mis en avant le rôle majeur de l'audit interne dans l'évaluation des processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance avec, pour objectif, de promouvoir plus d'efficacité tout en préservant les sécurités.

L'institut international de l'audit interne(IIA) lequel fédère tous les instituts nationaux a pour objectif de définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne, son bon fonctionnement et sa performance afin d'assurer un contrôle interne efficace.

La représentation de la fonction est également significative en France où elle s'exprime par l'intermédiaire de son institut national : l'institut français de l'audit interne et du contrôle interne (IFACI). Cet institut a pour objectif de favoriser la diffusion des normes internationales de l'audit interne et des meilleurs pratiques des métiers de la maîtrise des risques.

La fonction d'audit interne a été introduite aux entreprises publiques algériennes à la fin des années 80. La croissance économique et la mondialisation exigent la mise en place d'une telle fonction qui doit être performante et de bonne qualité, ce qui constitue l'objectif de

l'association des auditeurs consultants internes algériens (AACIA), créée en 1993 et est devenu membre de « The institut of Internal Auditors » depuis 1995.

L'entreprise de commercialisation et de distribution des produits pétroliers NAFTAL est parmi les entreprises qui ont connu une grande évolution dans la fonction d'audit interne.

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, et afin d'assurer l'efficacité de cette dernière, l'audit interne doit être exercé d'une façon à la rendre performante. Son utilisation impose une investigation rigoureuse reposant sur les normes internationales IIA.

La problématique

De ce qui précède nous tenterons à travers cette recherche de répondre à la problématique suivante :

« Est-ce que la fonction de l'audit interne au sein de NAFTAL est performante ? »

Cette problématique peut être éclatée en sous questions:

- Comment est organisée la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL ?
- Quels sont les facteurs clés de l'efficacité de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL ?
- La fonction d'audit interne au sein de NAFTAL est-elle conforme aux normes internationales d'audit interne ?
- La fonction d'audit interne au sein de NAFTAL apporte t-elle une valeur ajoutée à l'entreprise ?

Les hypothèses de la recherche

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

La fonction d'audit interne au sein de l'entreprise NAFTAL est performante.

Cet hypothèse sera divisée en sous hypothèses suivantes :

H1 : L'organisation du travail de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL suit une méthodologie rigoureuse et professionnelle.

H2 : L'efficacité de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL est garantie par la compétence et l'indépendance de ses auditeurs.

H3 : L'entreprise NAFTAL renforce la performance de la fonction d'audit interne à travers des systèmes de motivation accordés par le Top management.

H4 : L'entreprise NAFTAL renforce l'amélioration de sa fonction d'audit interne à travers l'existence des collaborations entre le comité d'audit, l'audit externe avec l'audit interne.

H5 : La fonction d'audit interne au sein de NAFTAL est conforme aux normes internationales d'audit IIA.

H6 : La fonction d'audit interne au sein de NAFTAL apporte une valeur ajoutée à l'entreprise par l'amélioration du dispositif du contrôle interne.

Les études précédentes

Plusieurs études ont été réalisées dans le domaine et nous citons les travaux suivants :

- CHEKROUN Meriem, « **Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes** », mémoire de doctorat en sciences de gestion LMD, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, 2014.

La problématique posée dans cette thèse est de savoir si la fonction d'audit interne existante au sein des entreprises publiques algériennes, étudiées dans l'échantillon, contribue à l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne.

Les conclusions tirées de cette recherche sont les suivantes :

- l'audit interne s'inscrit dans le cadre de pilotage, il conditionne l'efficacité et l'efficience du système du contrôle interne qui réside dans l'harmonisation de ses composants ;
 - la réduction de la qualité d'audit est liée aux éléments relatifs à la dimension « professionnelle » des auditeurs internes ainsi qu'aux éléments liés à la dimension « économique et financière » de l'entreprise.
 - proposition un changement de la perception de l'audit interne par le biais d'organisation de cycles de formations continues animés par des spécialistes et entretient par les auditeurs internes de plus en plus de relations étroites avec le conseil d'administration et bénéficié du soutien de la société de gestion de participation et de l'assemblée générale afin de favoriser l'indépendance des auditeurs internes.
- Makram CHEMANGUI, « **Conceptualisation et validation d'une échelle de mesure de la qualité des travaux d'audit externe et interne** », Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, l'Université de Franche-Comté, 2004.

Le chercheur a considéré que l'approche d'évaluation indirecte de la qualité d'audit consiste en la capacité de l'auditeur à déceler les éventuelles carences du système audité (qualité de détection) et à rendre compte des découvertes mises en évidence lors de ses travaux (qualité de révélation). Cette approche souffre de plusieurs limites, ce qui a été confirmé par les récents scandales financiers, tels que l'affaire «ENRON».

Cette thèse est apparue dans le besoin de réfléchir sur les règles d'évaluation des travaux d'audit. Son objectif principal est de développer des échelles de mesure des travaux d'audit interne et externe permettant de proposer d'une nouvelle approche d'évaluation.

Le chercheur a considéré que l'évaluation de la qualité d'audit qui s'appuie sur l'évaluation de la qualité de l'auditeur soit son indépendance soit sa compétence, comme une approche d'évaluation indirecte. De ce fait, il a proposé une évaluation directe qui consiste à analyser en profondeur des travaux d'audit réalisés et à évaluer leur « degré d'adaptabilité » par rapport aux caractéristiques de la firme audité.

➤ أروى حسين محمد عموش، « تقييم فاعلية إجراءات التدقيق الداخلي في البنوك التجارية الأردنية »، مذكرة ماجستير تخصص المحاسبة، جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، 2012.

Cette étude vise à évaluer et à étudier l'efficacité des procédures de l'audit interne dans les banques commerciales jordaniennes, en évaluant les procédures applicables ainsi que le rôle du conseil d'administration dans la réalisation de cette efficacité.

L'étude a révélé que la réalisation de l'efficacité de l'audit interne apparait dans les procédures du programme d'audit effectivement applicable ainsi que l'appui du conseil d'administration. En effet, ce programme comprend un programme d'audit des risques, et pour les procédures d'audit interne, elles comprennent l'indépendance de l'auditeur interne.

➤ سعيد عبد القادر سعيد زباينة، « أثر الإلتزام بمعايير التدقيق الداخلي المقبولة قبولاً عاماً و متطلبات قانون سيربنس-أوكسلي (Sarbanes -Oxley) مادة (404) على فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في السوق المالي الفلسطيني »، أطروحة دكتوراه تخصص المحاسبة، كلية العلوم المالية و المصرفية، 2008.

L'objectif du chercheur est d'identifier l'impact du respect des normes d'audit interne généralement reconnues et les exigences de la loi Sarbanes-Oxley sur l'efficacité de l'audit interne des entreprises par action cotées au marché financier palestinien.

Les principales conclusions du chercheur, qui ont un impact positif sur l'efficacité de l'audit interne, sont classées par ordre d'incidence : les normes de caractéristiques, les normes de performance, les exigences de la loi Sarbanes-Oxley section(404) relatives au contrôle interne, engagement de l'auditeur à ses responsabilités, engagement de l'auditeur à sa relation avec le comité d'audit.

Cette étude a conclu plusieurs recommandations, la plus importante est la nécessité de tenir l'auditeur interne au courant avec les développements liés aux normes, ainsi travailler une étude de faisabilité sur l'application des exigences de la loi Sarbanes-Oxley relatives au contrôle interne, la nécessité de l'engagement de l'auditeur interne avec ses responsabilités et ses relations avec les comités d'audit, et enfin la nécessité de la création des comités d'audit dans toutes les entreprises par action.

Les objectifs de la recherche

L'objectif principal de cette étude est d'évaluer la performance d'audit interne au sein de NAFTAL, mais de manière spécifique, il s'agira d'autres objectifs qui sont les suivants :

- Mettre en évidence le rôle de l'audit interne dans la performance de l'entreprise.
- Connaitre les normes internationales d'audit interne IIA et le degré de leur application dans l'entreprise algérienne à savoir NAFTAL.
- Connaitre les approches d'évaluation de la qualité d'audit interne.

- Mettre en évidence les différents facteurs de performance liés à la fonction d'audit interne.
- Connaître les conséquences résultantes de la non-conformité de la fonction audit interne aux normes internationales de la pratique d'audit interne IIA.
- Assurer la conduite d'une mission d'audit interne efficace selon les normes professionnelles IIA.
- Déterminer les leviers sur lesquels la performance de la fonction d'audit interne peut être définie.
- Connaître les indicateurs de performance de cette fonction.
- Proposer des recommandations pour son amélioration.

L'importance de la recherche

L'intérêt de cette recherche réside également dans la détermination des facteurs de performance de l'audit interne ainsi que sa conformité et son application par rapport aux normes internationales IIA.

Les motivations du choix du sujet

Le lien par rapport à ma spécialité est une des motivations personnelles du choix de sujet en raison de son impact significatif sur notre parcours professionnel et académique.

Les autres motivations sont liées à :

- Le besoin des entreprises en général et les entreprises algériennes en particulier de connaître les facteurs de performance de l'audit interne ainsi que les méthodes de son évaluation.
- Développer et améliorer le processus d'audit interne afin d'aider les décideurs soit en interne ou en externe.
- Aider l'auditeur interne à connaître son niveau de performance.

La méthode de la recherche

Pour réaliser cette recherche, nous avons opté pour la méthode descriptive et analytique afin de cerner l'audit interne et sa finalité et connaître les différentes approches d'évaluation de la performance de cette fonction.

Le plan de la recherche

Afin d'atteindre nos objectifs, nous avons constitué un plan autour de trois chapitres, le premier chapitre est consacré aux fondements théoriques de l'audit interne. Il met en évidence l'importance et la nécessité de l'audit en général et l'audit interne en particulier. La finalité de l'audit interne qui est le contrôle interne ainsi que la conduite d'une mission d'audit interne.

Le deuxième chapitre est consacré à l'évaluation de la performance de l'audit interne. Il présente les normes et le code de déontologie, la performance de l'audit interne, la qualité

de l'audit interne selon la norme ISO 9001, et enfin les différentes approches d'évaluation de la performance d'audit interne.

Le troisième chapitre sera consacré à l'étude de cas au sein de l'entreprise NAFTAL, il va présenter d'abord l'entreprise et sa fonction d'audit interne, ainsi sa méthodologie de conduire une mission d'audit interne et ses indicateurs de performances, ensuite nous allons présenter la méthodologie de notre recherche, et enfin nous allons évaluer la performance de cette fonction et ses différents facteurs ainsi sa conformité par rapport aux normes IIA.

Chapitre 1 :
Les Fondements Théoriques de
l'Audit Interne

Introduction du chapitre

La notion d'audit interne est utilisée depuis fort longtemps, son attention a été très souvent focalisée sur le domaine comptable et financier. Cette orientation a eu des impacts structurants sur la fonction, que ce soit en termes d'organisation, de compétences ou de relations avec les parties prenantes.

Aujourd'hui, les entreprises ont besoin non seulement d'un contrôle comme un outil d'assurance mais comme un outil indispensable d'assistance qui fournit plus d'efficacité, fiabilité et respect des procédures. La fonction d'audit interne joue ce rôle crucial dans l'entreprise, elle est devenue comme un levier indispensable d'aide à la décision au niveau managériale.

L'objectif de ce premier chapitre est de présenter les concepts clés et basiques liés à la fonction d'audit interne. Il est subdivisé en quatre sections. Nous allons commencer par des généralités sur l'audit et l'audit interne dans la première section, ensuite le champ d'intervention, l'organisation et le positionnement de cette fonction dans la deuxième section.

En ce qui concerne la troisième section, elle est consacrée au contrôle interne finalité de l'audit interne, son évaluation constitue une étape indispensable de la démarche d'audit. Elle permet d'apprécier l'entreprise afin d'aider les dirigeants à atteindre ses objectifs.

Enfin, les auditeurs internes doivent respecter une méthodologie de travail, qui se déroule en trois phases : la préparation, la réalisation et la conclusion, tout en utilisant un ensemble d'outils afin d'établir un rapport d'audit. Nous allons consacrer la quatrième section à cette méthodologie et ses outils.

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

La notion d'audit a connu au cours des dernières années un développement considérable qui a entraîné l'émergence d'une activité bien définie, une activité qui devient aujourd'hui vitale et qui se situe au cœur du management.

L'objectif de cette section est de présenter la notion d'audit en général, ses différents types, ensuite l'audit interne en particulier, sa définition et ses objectifs et enfin sa typologie.

1. La notion d'audit

Le terme d'audit a des origines très anciennes développées à travers les siècles. Il est donc nécessaire de présenter un aperçu historique sur l'audit, ses définitions et ses différents types.

1.1. Un aperçu historique sur l'audit

Dès le 3^{ème} siècle avant Jésus-Christ, les gouverneurs romains avaient pris l'habitude de désigner les questeurs qui contrôlaient les comptabilités de toutes les provinces. A cette époque remonte d'ailleurs l'utilisation du terme « **Audit** »¹. Ce terme provient du verbe latin « audire » qui signifie « écouter » ainsi que le verbe anglais « to audit » est traduit par « contrôler, vérifier, surveiller, inspecter »². Les questeurs, en effet, rendraient compte verbalement de leur mission devant une assemblée composée « d'auditeurs »³.

Par la suite, le développement des pratiques de contrôle des comptes a accompagné l'évolution générale des structures économiques et des grandes organisations administratives et commerciales. Ce n'est cependant qu'à partir du 19^{ème} siècle que ces pratiques se sont développées de manière systématique en parallèle avec l'émergence de l'entreprise moderne⁴.

Si la notion d'audit est utilisée depuis fort longtemps, ce n'est que vers la deuxième moitié du 19^{ème} siècle que les sociétés commerciales ont pris l'habitude de soumettre leurs comptes à la vérification d'experts étrangers à l'entreprise, en grande Bretagne, d'abord puis, aux Etats-Unis en Allemagne et en France⁵.

Jusqu'à la fin du 19^{ème} siècle, la finalité de l'audit était orientée principalement vers la recherche de la fraude.⁶ Et à partir du début du 20^{ème} siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers apparaît parallèlement à la recherche de fraudes ou d'erreurs⁷.

¹ Réda Khelassi, Les Applications de l'Audit interne, Edition HOUMA, Alger, 2010, p19.

² Mikol Alain, Les Audits Financiers, Editions d'Organisation, Paris, 1999, p8.

³ Réda Khelassi, Les Applications de l'Audit Interne, op.cit, p19.

⁴ Herrbach Olivier, Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université de Sciences Sociales, Toulouse I, 2000, p17.

⁵ Robert Obert, Marie Pierre Mairesse, Comptabilité et Audit, Edition DUNOD, 2009, p02.

⁶ Herrbach Olivier, op.cit, p17.

⁷ Idem, p17.

En Algérie, l'audit interne a été introduit à la fin des années 80 qui est devenu obligatoire par l'article 40 de la loi 88/01 du 12 janvier 1988 dans toutes les Entreprises Publiques Economiques. Cet article énonce ce qui suit : « les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer des structures internes « d'audit d'entreprise » et d'améliorer, d'une manière constante, leurs procédés de fonctionnement et de gestion »⁸.

Progressivement, le terme audit connut un élargissement à la fois horizontal et vertical, en raison de l'image de rigueur qu'il véhicule, des risques qu'il parvient à identifier, de l'instabilité de l'environnement, de la complexité des paramètres de gestion et de contrôle qu'il doit maîtriser. Cette implantation ou cette démocratisation de l'audit a fait dire à Power (1997) que nous étions entrés dans « la société de l'audit »⁹.

Enfin, la notion d'audit est le résultat d'une évolution historique qui a entraîné l'émergence d'une activité créatrice de valeur ajoutée, l'objectif principal de l'audit est passé de celle de la vérification, du contrôle et de la détection des fraudes à aider les responsables dans la prise de décision et la maîtrise des opérations de l'entreprise. Aujourd'hui l'audit intervient dans tous les domaines d'activité, toutes les fonctions ainsi que dans tous les stades décisionnels.

1.2. Définitions de l'audit

Selon le petit Robert, le vocable « **audit** » tient son étymologie du latin *auditus* « **entendu** » (dont le sens est « saisi »). Il s'agit donc bien de réponses à des questions formulées à une personne capable d'entendre et, surtout, capable de comprendre des réponses, puis de les transmettre à d'autres acteurs : c'est le rapport d'audit¹⁰.

Il ya au moins deux acteurs lors d'un audit. Celui qui formule des questions de façon impartiale, et attend des réponses : l'auditeur ; et celui qui répond, et donc accepte le jeu questions-réponses : l'audité¹¹.

Selon les normes ISO 9000 :2005 et ISO 19011 :2002, l'audit est défini comme : « processus méthodique, indépendant et documenté, permettant d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit son satisfaits »¹².

Une autre définition de l'audit présentée comme suit : « l'audit exercé par un auditeur est un processus critique, méthodique et documenté, effectué par un professionnel compétent et indépendant, permettant de recueillir des informations objectives, pour déterminer dans quelle

⁸ Journal Officiel, Article 40, 27ème Année, N 2, du 13 Janvier 1988, p22.

⁹ Elisabeth Bertin, **Audit Interne: Enjeux et Pratiques à l'International**, Editions d'Organisation, EYROLLES, Paris, 2007, p18.

¹⁰ Jean-Pierre Madoz, **L'Audit et les Projets : 100 questions pour comprendre et agir**, Edition AFNOR, 2003, p07.

¹¹ : Idem, p07.

¹² : Vincent Lacolare, **Pratiquer l'Audit à Valeur Ajoutée**, Edition AFNOR, 2009, p10.

mesure les éléments du système cible satisfont aux exigences du référentiel du domaine concerné ou aux critères d'audit »¹³.

L'Association Américaine de Comptabilité (AAA) considère l'audit comme étant «le processus qui consiste à réunir et à évaluer de manière objective et systématique les preuves relatives aux assertions visant les faits et événements économiques, de manière à garantir la correspondance entre ces assertions et les critères admis, et à communiquer le résultat de ces investigations aux utilisateurs intéressés »¹⁴.

Selon les trois auteurs Elisabeth.B, Christophe.G et Rédha.K, l'audit constitue une mission d'assurance, l'objectif d'une mission d'assurance est :¹⁵

- d'évaluer et de mesurer un sujet, dont la responsabilité incombe à une autre partie, par rapport à des critères définis et appropriés.
- d'exprimer une conclusion qui fournit à l'utilisateur destiné un degré d'assurance vis-à-vis du sujet en question.

Généralement, nous pouvons définir l'audit comme un examen méthodique, indépendant, documenté, effectué par un professionnel compétent et indépendant qui permet de s'assurer que l'entreprise audité fonctionne conformément aux règles, dispositifs, principes et normes, et qui vise à s'exprimer l'image fidèle sur ses opérations, et enfin transmettre des propositions et des recommandations visant l'amélioration de ses performances.

1.3. Les objectifs de l'audit

La poursuite de l'évolution historique des objectifs de l'audit et son contenu professionnel nous amène à constater l'énorme changement dans ces objectifs, l'audit était tout simplement un moyen de découvrir les erreurs, la fraude, la manipulation et la falsification dans les livres et les registres, mais ce point de vue a changé quand le pouvoir judiciaire anglais a décidé en 1897 que la découverte de la fraude n'est pas un objectif parmi les objectifs de l'opération d'audit et il n'est pas imposé à l'auditeur d'être un espion ou un police secrète¹⁶.

Les objectifs de l'audit ont été développés à partir de la découverte de la manipulation et de la fraude à déterminer l'étendue de la fiabilité des rapports de la situation financière, et celui-ci est devenu la cible de toute entreprise qui veuille entrer dans le marché boursier¹⁷.

Et à cause de l'accélération du développement économique de notre monde qui a entraîné l'apparition d'autres objectifs qui apparaissent dans « le contrôle des planifications et le suivi de leur mise en œuvre, l'évaluation de la performance et augmenter le niveau d'efficacité et de l'efficacité des entreprises auditées »¹⁸.

¹³ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Rédha Khelassi, **Manuel Comptabilité et Audit**, Editions BERTI, 2013, Alger, p526.

¹⁴ Jean-Charles Bécour, Bouquin Henri, **Audit opérationnel : Entrepreneuriat, Gouvernance et Performance**, Edition ECONOMICA, 3^{ème} édition, Paris, 2008, p14.

¹⁵ Elisabeth Bertin, Godowski Christophe, Khelassi Rédha, **Manuel Comptabilité et Audit**, op.cit, p528.

¹⁶ خالد أمين عبد الله ، التدقيق و الرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 1998، ص 8.

¹⁷ حفناوي مسلم، مدى تطبيق المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل حوكمة المؤسسات، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، 2012، ص29.

¹⁸ المرجع نفسه، ص29.

D'une manière générale, les objectifs de l'audit sont comme suit :¹⁹

- Identifier les risques et dysfonctionnements.
- Améliorer les systèmes de management et de pilotage de l'entreprise.
- Contribuer à l'amélioration des performances de l'entreprise.
- Contribuer à la sécurité des tiers ou à attirer leur confiance.
- Améliorer l'information financière et comptable.

2. Les types d'audit

Nous pouvons déterminer les types d'audit selon plusieurs critères qui sont au nombre de trois : les critères statutaires, la personne qui exerce la fonction et selon l'objectif poursuivi.

2.1. Selon le critère statutaire

Selon le critère statutaire nous distinguons l'audit légal de l'audit contractuel.

2.1.1. 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 (personnes physiques ou morales) de l'entreprise dont les comptes sont vérifiés dans l'optique de leur certification²⁰. La légalité de l'audit repose sur le fait que l'activité de l'auditeur est exercée dans un cadre légal prédéfini et obligatoire²¹.

Le but de l'audit légal est de garantir la fiabilité et la sincérité des informations comptables des entités économiques. Cette garantie est matérialisée par une opinion professionnelle à la certification. L'audit légal est exercé en Algérie dans le cadre du commissariat aux comptes²².

2.1.2. L'audit contractuel

L'audit externe non légal financier et comptable (portant sur les états financiers) 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 les états financiers, 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 et à la convention précitée²³.

¹⁹ Isidore Feujo, **Guide des Audits : Quelles Synergies Gagnantes pour l'Entreprise ?**, Edition AFNOR, 2005, pp151-186.

²⁰ Idem, p66.

²¹ Elisabeth Bertin, **Audit Interne: Enjeux et Pratiques à l'International**, op.cit, p18.

²² Boumediene Mohamed Rachid, **Qualité de l'Audit Légal à la lumière des mécanismes internes de gouvernance d'entreprises**, Thèse de Doctorat, Option Management des organisations, Université Abou Bekr Belkaid, Tlemcen, 2014, p30.

²³ Isidore Feujo, op.cit, pp 67-68.

L'audit contractuel est un audit peut être souhaité ou sollicité par une entreprise en dehors de toute obligation légale pour répondre à des besoins spécifiques, dans la mesure où les missions d'un tel audit sont définies par le client²⁴.

2.2. Selon la nature des objectifs assignés à la mission

Entrent dans ce cadre l'audit financier et l'audit opérationnel.

2.2.1. L'audit financier

L'audit financier apparaît comme la forme d'audit la plus ancienne et la plus connue du public. Pour ce dernier l'objectif principal est la certification du bilan et du compte de résultat, à partir de deux notions fondamentales : la régularité et la sincérité des comptes annuels.²⁵ 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 référence²⁶.

2.2.2. L'audit opérationnel

Un audit opérationnel est l'étude d'une unité spécifique d'une organisation afin d'en mesurer la performance²⁷, il est plus orienté vers les opérations de gestion, son objectif est « l'évaluation des dispositifs opérationnels visant à l'économie, à l'efficacité et à l'efficacités 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'efficacités, bref de l'amélioration des performances de l'entité auditée qui anime l'auditeur opérationnel²⁸.

L'audit opérationnel n'a pas un référentiel propre mais peut en avoir plusieurs. Tout dépend alors de l'étendue de la mission. Son objectif est d'évaluer les déficiences et les risques associés aux activités de l'entreprise afin de formuler des recommandations et conseils et de proposer des plans d'action visant leur mise en œuvre²⁹.

L'audit opérationnel s'apparente généralement à un « audit global ». Le mot « opérationnel » utilisé ici caractérise ce qui fonctionne bien et peut en conséquence être analysé, évalué et amélioré. En effet, une politique, une action ou un plan d'amélioration ne peut être engagé que sur un élément ou une activité capable d'évoluer ou susceptible de quelque amélioration³⁰.

²⁴ Bertin Elisabeth, **Audit Interne: Enjeux et Pratiques à l'International**, op.cit, pp18-19.

²⁵ Idem, pp18-19.

²⁶ Pigé Benoit, **Comptabilité et Audit : DSCG4**, 2^{ème} édition, Groupe Revue Fiduciaire Nathan, Paris, 2011, p405.

²⁷ Idem, p405.

²⁸ Bertin Elisabeth, **Audit Interne: Enjeux et Pratiques à l'International**, op.cit, p19.

²⁹ Isidore Feujo, **op.cit**, p81.

³⁰ Idem, p82.

2.3. Selon la personne qui exerce la fonction:

Selon ce critère, nous distinguons l'audit interne de l'audit externe.

2.3.1. L'audit interne

L'audit interne est une fonction réalisée par des salariés de l'entité auditée³¹, c'est également une fonction indépendante et impartiale à l'intérieur de l'organisation. Elle est généralement rattachée à la direction générale et est au service de l'ensemble des membres de l'organisation³². Elle a pour but d'examiner et d'évaluer le contrôle interne dans tous les domaines de l'entreprise et à tous les niveaux. Ainsi, au-delà de son rôle traditionnel, il peut assurer aussi une fonction de conseil³³.

Les audits internes sont aussi appelés « audits de première partie ». Il s'agit d'audits réalisés par, ou pour, l'organisme lui-même³⁴.

2.3.2. L'audit externe

Il s'agit d'audits réalisés par des personnes extérieures à l'organisme. La finalité de ces audits est de conclure en termes d'aptitude ou de conformité³⁵.

Il existe deux types d'audits externes :

- Audit Externe Légal
- Audit Externe Contractuel

L'audit externe légal (commissariat aux comptes) est chargé d'un audit financier (parfois nommé audit comptable et financier) conduisant éventuellement à la certification des comptes d'une organisation. Il relève d'une profession réglementée, à la différence de l'auditeur interne et de l'auditeur externe contractuel. Nul n'a le droit d'exercer la profession de commissaire aux comptes s'il n'est préalablement inscrit sur une liste prévue par la loi.³⁶

L'audit externe contractuel (Conseil-consultant) est exercé par un consultant qui pratique tantôt l'étude et le conseil et tantôt des missions d'audit est plus difficile à cerner dans sa spécialité. Les auditeurs externes contractuels ne relèvent pas d'une profession réglementée. Le plus souvent de ces auditeurs ont eu une expérience de terrain dans des postes opérationnels et fonctionnels sans rapport direct avec l'audit³⁷.

³¹ Elisabeth Bertin, **Audit Interne: Enjeux et Pratiques à l'International**, op.cit, p19.

³² Réda Khelassi, **L'Audit Interne, Audit Opérationnel**, Edition HOUMA, Alger, 2005, p26.

³³ Khayarallah Belaid, **L'Audit Interne et l'Approche de la Dynamique de Groupes**, Centre de Publication Universitaire, Tunisie, 2005, p10.

³⁴ Solange Faucher, **Vade-Mecum de l'Auditeur Système de Management Intégré et QSE**, Edition AFNOR, 2007, p53.

³⁵ Idem, p54.

³⁶ IFACI, IAS, **Les Mots de l'Audit**, Edition Liaisons, Paris, 2000, p81.

³⁷ Idem, p85.

3. La notion de l'audit interne

Originellement, le champ d'intervention de l'audit interne était pour l'essentiel limité à l'audit comptable et financier³⁸. La fonction a été créée lors de la crise économique de 1929 aux USA³⁹. C'est avec l'extension des tâches de contrôle, et la croissance du volume des opérations ainsi l'accroissement du volume des informations financières qui a découlait des risques accrus d'erreurs et de fraudes, le développement de l'audit était nécessaire sur le plan interne.

En effet, les missions de l'audit interne apparaissent directement conditionnées par la perception des risques d'entreprise⁴⁰, et ce n'est qu'à partir des années 80 que l'originalité et les spécificités de l'audit interne se dégagèrent et se précisèrent. Actuellement, on peut considérer que l'audit interne est une fonction universelle (toutes les entités, toutes les fonctions), ainsi une fonction permanente (pour ceux qui la pratiquent)⁴¹.

3.1. Définitions de l'audit interne

Plusieurs définitions ont été formulées pour définir le concept de l'audit interne, nous choisissons les plus importantes :

L'IIA a proposé en 1989 une définition de l'audit interne, qui se présente comme suit : « l'audit interne est une fonction indépendante d'appréciation exercée dans une organisation par une de ses départements pour examiner et évaluer les activités de cette organisation, l'objectif de l'audit interne est d'aider les membres de l'organisation à exercer efficacement leur responsabilités. A cet effet, l'audit interne leur fournit des analyses, appréciations, recommandations, conseils, et informations sur les activités examinées »⁴².

Une autre définition de l'audit interne assimilée à la notion de contrôle : « l'audit est en fait le contrôle des contrôles : il mesure et évalue l'efficacité de tous les contrôles dans l'entreprise »⁴³, mais selon l'auteur Etienne Barbier : « l'audit est l'évaluation du dispositif du contrôle interne »⁴⁴. Donc, il n'y a pas l'audit interne et plus généralement l'audit sans dispositifs de contrôle interne(*). En effet, la mission générale de l'audit interne consiste à vérifier si les objectifs de contrôle interne sont atteints »⁴⁵.

Nous pouvons aussi dire que, l'audit interne décèle les problèmes et formule des recommandations aux directions et aux audités qui leur apportent une solution, son rôle n'est pas de dénoncer ou d'accuser, mais d'arbitrer « les règles du jeu » du groupe et surtout de faire pratiquer les « 3R » : Rechercher, Reconnaître et Remédier aux faiblesses de

³⁸ Isidore Feujo, op.cit, p 70.

³⁹ Réda Khelassi, Les Applications de l'Audit Interne, op.cit, p51.

⁴⁰ Génard Valin, Controlor & Auditor, Edition DUNOD, Paris, 2006, p78.

⁴¹ Réda Khelassi, Les Applications de l'Audit Interne, op.cit, p51.

⁴² Ziani Abdelhak, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, Thèse de doctorat en sciences économiques, Université Abou Bekr Belkaid, Tlemcen, 2014, p17.

⁴³ Michel Weill, L'Audit Stratégique : qualité et efficacité des organisations, Edition AFNOR, 2007, p39.

⁴⁴ Etienne Barbier, Mieux Piloter et Mieux Utiliser l'Audit : l'apport de l'audit aux entreprises et aux organisations, Edition MAXIMA, Collection Institut de l'Audit Interne, Paris, 1999, p41.

⁴⁵ Elisabeth Bertin, op.cit, p21.

(*) Il est aussi vrai que l'audit interne peut préconiser la mise en place d'un contrôle interne qui n'existe pas.

l'organisation. Il l'aide à anticiper les problèmes et se place dans une démarche vertueuse d'amélioration continue »⁴⁶.

La définition officielle : c'est la traduction de la définition internationale adoptée par l'institut international d'audit interne IIA le 29 juin 1999 et approuvée le 21 mars 2000 par le conseil d'administration de l'institut de l'audit interne (IFACI), se présente comme suit : « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer. Et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »⁴⁷.

A partir des définitions précédentes nous pouvons conclure que, l'audit interne étant à l'intérieur de l'entreprise, une activité indépendante, objective, exercée d'une façon périodique et systématique, rattachée à un niveau hiérarchique élevé, son objectif est l'évaluation du dispositif de contrôle interne qui permet de déceler ses forces et ses faiblesses, et de formuler des recommandations afin d'y remédier.

Cette fonction aide l'entreprise à atteindre ses objectifs et anticiper les problèmes en évaluant les processus du management des risques, du contrôle et du gouvernement d'entreprise et en apportant des analyses, des conseils, des propositions visant à les améliorer et renforcer leur efficacité et enfin contribuer à la création de valeur afin de l'amélioration continue de l'entreprise.

3.2. Les objectifs de l'audit interne

Selon l'auteur SARDI, l'audit interne a quatre objectifs essentiels :⁴⁸

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

Un autre objectif primordial qui est considéré aujourd'hui comme un défi pour les auditeurs internes est « **la création de la valeur** », qui est un des mètres mots de la nouvelle définition de l'audit interne et qui signifie que l'auditeur est et doit être un personnage actif dans son organisation, quelqu'un qui participe à l'enrichissement de l'entreprise.⁴⁹ Il doit faire

⁴⁶ Pierre Schick, Mémento d'Audit Interne : méthode de conduite d'une mission, Edition DUNOD, Paris, 2007, p5.

⁴⁷ Idem, p5.

⁴⁸ Antoine Sardi, Audit et Contrôle Interne Bancaires, Editions AFGES, Paris, 2002, p82.

⁴⁹ Jacques Renard, Audit Interne : ce qui fait débat, Edition MAXIMA, Paris, 2003, p30.

des recommandations qui améliorent la situation antérieure, de sorte que les dysfonctionnements constatés ne puissent plus se produire⁵⁰.

A cet effet, l'audit interne a pour finalité d'assister les membres de l'organisation dans l'exercice efficace de leurs responsabilités. Dans ce but, l'audit interne leur fournit des analyses, des appréciations, des recommandations, des avis et des informations concernant les activités examinées.

Ainsi un autre objectif de l'audit interne, qui est **l'évaluation du gouvernement d'entreprise**, c'est-à-dire déterminé s'il répond aux objectifs suivants⁵¹.

- Promouvoir les règles d'éthique ;
- Garantir une gestion efficace des performances ;
- Bien communiquer les informations sur les risques et les contrôles ;
- Et fournir une information adéquate au conseil, aux auditeurs internes et externes, et au management.

4. La typologie de l'audit interne

Les différents types d'audit interne se différencient à partir de trois aspects :

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

4.1. Selon le domaine concerné

Selon le domaine concerné nous pouvons distinguer trois types d'audit interne :

4.1.1. Audit social

L'audit social est l'audit appliqué à la gestion et au mode de fonctionnement des personnes dans les organisations qui les emploient ainsi qu'au jeu de leurs relations internes et externes⁵².

4.1.2. Audit qualité

L'audit qualité est un examen méthodique d'une situation relative à un produit, un processus, une organisation en matière de qualité, réalisée 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 recherché⁵³.

⁵⁰ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 8^{ème} édition, Edition EYROLLES, Paris, 2013, p45.

⁵¹ Jacques Renard, **Audit Interne et Contrôle de Gestion : pour une meilleure collaboration**, Edition d'Organisation, Groupe EYROLLES, 2011, p8.

⁵² Réda Khelassi, **Audit Social : Audit GRH**, Edition HOUMA, Alger, 2014, p26.

⁵³ Isidore Feujo, op.cit, p73.

4.1.3. 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 du personnel⁵⁴.

4.2. Selon la nature de l'audit ou son objectif

Selon la nature de l'audit ou son objectif, nous pouvons distinguer quatre types d'audit interne, qui sont présentés comme suit:

4.2.1. L'audit de conformité

Un audit de conformité vise à s'assurer qu'une organisation respecte les procédures et les règles par une autorité supérieure.⁵⁵ Autrement dit, il consiste à vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de poste, organigrammes, systèmes d'information..., il va comparer la règle et la réalité, il va travailler par rapport à un référentiel⁵⁶.

Cet audit de conformité peut aussi s'appeler « audit de régularité » : dans le premier cas on observe la conformité avec les dispositions légales et réglementaires, et dans le second cas la régularité par rapport aux règles internes de l'entreprise. Mais dans les deux cas, la démarche est la même : comparer la réalité au référentiel proposé⁵⁷.

4.2.2. 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 causes⁵⁸.

L'appréciation d'efficacité se fait en termes d'affinement des règles et procédures, de meilleure définition des responsabilités, voire de substitution de règles plus strictes aux dispositions antérieures⁵⁹.

4.2.3. 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 incohérences⁶⁰.

⁵⁴ Mohamed Adel Benhayoun Sadafi, **L'Audit Interne : levier de performance dans les organisations publiques**, Cycle Supérieur de Gestion Rabat, Maroc, 2011, p17.

⁵⁵ Benoit Pigé, **Comptabilité et Audit : DSCG4**, op.cit, p406.

⁵⁶ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p36.

⁵⁷ Idem, p37.

⁵⁸ Idem, p37.

⁵⁹ Idem, p38.

⁶⁰ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p38.

Cet audit a pour objectif de vérifier si les moyens de management retenus par la direction sont convenablement mis en œuvre et adéquats par rapport aux objectifs déclarés⁶¹.

En définitive, cet audit s'intéresse aux compétences des ressources humaines, la cohérence et la conformité entre les politiques et la stratégie, l'utilisation optimale de l'environnement et les moyens disponibles, ainsi dans quelle mesure la politique est connue, comprise et appliquée, et enfin le respect des règles définies pour l'élaboration de cette stratégie.

4.2.4. 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 stratégies 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 causes⁶².

Le but de l'audit stratégique est, d'une part, d'identifier les risques associés à la politique générale, aux objectifs et aux grandes orientations stratégiques définies par l'entreprise et, d'autre part, d'évaluer la conformité entre les exigences du référentiel et ce qui est fait dans le but d'apprécier l'efficacité et l'efficience et donc la performance des réalisations⁶³.

Nous pouvons aussi dire que l'audit de stratégie a pour objet de permettre d'évaluer, d'une manière très sûre, les chances de succès à terme d'une entreprise. Cet audit permet d'identifier et de révéler la nature exacte de la stratégie qu'une entreprise développe, à un moment donné⁶⁴.

Le respect des bons principes exige que l'auditeur ne porte pas de jugement sur la performance atteinte ou à atteindre, mais qu'il s'assure que la norme de performance assignée est connue est réalisable, en d'autres termes il doit veiller à l'existence :⁶⁵

- d'objectifs de performance ;
- de moyens suffisants pour les atteindre ;
- d'un système d'information pour les mesurer.

Enfin, l'audit stratégique est celui des performances rapportées aux choix stratégiques (référentiel interne) et à l'environnement (référentiel externe)⁶⁶.

⁶¹ Khayarallah Belaid, **op.cit**, p24.

⁶² Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p41.

⁶³ Isidore Feujo, **op.cit**, p81.

⁶⁴ Claude Sicard, **L'Audit de Stratégie**, Editions DUNOD, Paris, 1997, pp1-2.

⁶⁵ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p42.

⁶⁶ Michel Weill, **op.cit**, p42.

4.3. Selon le domaine d'intervention de l'auditeur

Selon le domaine d'intervention de l'auditeur, nous pouvons distinguer deux types d'audit interne : l'audit financier et l'audit opérationnel

4.3.1. 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 identifié⁶⁷.

4.3.2. L'audit opérationnel

Certains spécialistes concèdent 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 interne⁶⁸.

L'audit opérationnel est né du glissement progressif du travail de l'auditeur interne vers l'amélioration des performances alors qu'il était à l'origine cantonné à la vérification des comptes⁶⁹.

A cet effet, nous pouvons définir l'audit opérationnel comme : un audit qui comprend toutes les missions qui ont pour objet 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, de mettre en place des procédés ou encore de proposer de nouvelles stratégies⁷⁰.

⁶⁷ Herrbach Olivier, **op.cit**, p3.

⁶⁹ Alain Mikol, **Les Audits Financiers**, **op.cit**, p10.

⁷⁰ Idem, p10.

⁶⁸ حفناوي مسلم، مرجع سبق ذكره، ص35.

Section 2 : Périmètre d'intervention, Organisation et Positionnement de l'audit interne

Après avoir présenter des généralités sur l'audit et l'audit interne, nous essayerons dans cette section d'exposer dans un premier temps les concepts de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle interne car ils constituent des préalables incontournables pour comprendre la raison d'être de l'activité d'audit interne, ensuite connaître la structure organisationnelle de cette dernière, et enfin sa positionnement par rapport aux autres fonctions voisines.

1. Périmètre d'intervention de l'audit interne

Selon la définition officielle de l'audit interne qui a été présentée dans la première section, le périmètre d'intervention apparait dans les trois points suivants :

1.1. Le gouvernement d'entreprise

L'émergence de la gouvernance apparait dans la séparation entre la propriété et le contrôle, cette séparation a engendré le risque que les dirigeants, par le biais de leurs décisions, fassent diminuer la valeur des fonds qui leur ont été confiés⁷¹.

La gouvernance d'entreprise recouvre « l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit qui gouvernent leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire »⁷².

Selon le cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'IIA, traduit en français par l'IFACI, donne une définition du gouvernement d'entreprise comme « un dispositif comprenant les processus et les structures mis en place par le conseil afin d'informer, de diriger, de gérer et de piloter les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs »⁷³.

Ainsi, le gouvernement d'entreprise se définit simplement comme tout système par lequel une société est dirigée et contrôlée⁷⁴.

En effet, l'IIA a établi, dans son livre blanc, plusieurs principes de base qui constituent un socle commun de connaissance des bonnes pratiques de gouvernance⁷⁵.

Par ailleurs, le rôle des auditeurs internes en matière d'évaluation du processus de gouvernance de l'entreprise est considéré comme moyennement important par rapport à la

⁷¹ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Rédha Khelassi, **op.cit**, p528.

⁷² Idem, p528.

⁷³ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **Audit Interne et Référentiels de Risques**, Edition DUNOD, Paris, 2010, p7.

⁷⁴ Bertraand Richard, Dominique Miellet, **La dynamique du gouvernement d'entreprise**, Editions d'Organisation, Paris, 2003, p1.

⁷⁵ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p8.

participation au processus de gouvernance de l'entreprise. Les auditeurs internes avouent même ne pas effectuer ou effectuer rarement une évaluation de ce processus⁷⁶.

En effet, les auditeurs internes se trouvent dans une position délicate, lorsqu'il s'agit d'apprécier le fonctionnement et l'efficacité du conseil d'administration, du comité d'audit, de la direction générale de l'organisation dont ils font partie et auxquels ils sont rattachés fonctionnellement ou hiérarchiquement⁷⁷.

A la lumière de ce qui précède, nous pouvons définir le gouvernement d'entreprise comme un ensemble des mécanismes organisationnels mis en place par le conseil afin de gérer et piloter les activités de l'entreprise, il vise à influencer et contrôler les décisions des dirigeants et effectuer un bon équilibre relationnel entre la direction, le conseil d'administration, les actionnaires et autres parties prenantes, en vue de réaliser les objectifs de l'entreprise.

Le rôle de l'audit interne apparaît dans l'assurance de l'existence, de la diffusion et de l'efficacité de tous les principes de la bonne pratique de gouvernance, de sorte que le conseil d'administration et ses comités aient une solide maîtrise des risques et de contrôle de l'entreprise.

1.2. Le management des risques

Le management des risques traite des risques et des opportunités ayant une incidence sur la création ou la préservation de la valeur⁷⁸. Il se définit comme : « un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque, il vise à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'organisation »⁷⁹.

L'auditeur peut jouer un rôle essentiel dans le management des risques. En effet il donne au conseil l'assurance objective que la gestion des risques est efficace. Cependant, les principaux rôles de l'audit interne dans le processus de management des risques sont les suivants :⁸⁰

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

⁷⁶ Chekroun Meriem, **Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne**, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion LMD, Université Abou Bekr Belkaid, Tlemcen, 2014, p205.

⁷⁷ Idem, p205.

⁷⁸ COSO-ERM-Executive Summary-french, **le management des risques**, cadre de référence, p3.

⁷⁹ IFACI, PWC, Landwell, **Le management des risques de l'entreprise**, Editions d'Organisation, EYROLLES, 3^{ème} tirage, Paris, 2007, p5.

⁸⁰ Ziani Abdelhak, Thèse de Doctorat, **op.cit.**, p160.

1.3. Le contrôle interne

Le contrôle interne est le résultat de l'existence de sécurités (ou contrôles) qui organisent et garantissent les opérations et permettent à la direction de disposer de systèmes de suivi et d'aide à la décision adéquats et fiables, efficaces et efficients, lui permettant de maîtriser l'entreprise⁸¹.

Pour l'audit, le contrôle interne constitue un élément fondamental, à la fois de l'appréciation portée sur l'entreprise, le système, le processus ou la fonction faisant l'objet de la mission d'audit, et du choix des méthodes des audits à employer⁸².

A cet effet, nous allons consacrer la troisième section au contrôle interne finalité de l'audit interne afin de bien cerner les concepts majeurs de cette finalité.

2. L'organisation du service d'audit interne

L'audit interne s'insère dans l'organisation et peut adopter plusieurs structures possibles. Le choix sera évidemment fonction de la culture de l'organisation. Les structures possibles ont beaucoup varié au cours du temps, et en particulier quant au niveau de rattachement à la hiérarchie de l'entreprise.

2.1. Le rattachement de l'audit interne

Le rattachement hiérarchique de l'audit interne définit l'organe/la personne dont relève l'audit interne et auquel il communique principalement ses produits, c'est-à-dire surtout le programme de travail annuel de l'audit interne et ses rapports⁸³.

Les différentes phases de rattachement hiérarchique de l'audit interne qui sont liées à l'évolution successives des préoccupations de la fonction, sont présentées comme suit :

- **Le rattachement au chef comptable** : c'est une situation qui a pratiquement disparu mais que l'on trouvait encore ça et là dans les années 1960 et 1970⁸⁴.
- **Le rattachement à la direction financière** : ce type de rattachement s'exerce dans un champ d'application restreint au domaine financier⁸⁵.
- **Le rattachement à la direction générale** : l'intérêt d'un tel rattachement réside dans la très grande fluidité de l'information, diffusée de l'audit interne vers la direction générale, et dans la réactivité dans les prises de décision⁸⁶.
- **Le rattachement au comité d'audit ou au conseil d'administration** : ce type de rattachement est le meilleur moyen de garantir l'indépendance de la fonction.⁸⁷ Dans le cadre d'une bonne gouvernance, le rattachement au conseil d'administration permet

⁸¹ Jean-Charles Bécour, Henri Bouquin, 1996, op.cit, p51.

⁸² Idem, 53.

⁸³ Rapport de l'OCDE, Contrôle et Audit Internes : assurer l'intégrité et la responsabilité du secteur public, le 13 Avril 2011, Paris, France, p20.

⁸⁴ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p351.

⁸⁵ Idem, p351.

⁸⁶ Elisabeth Bertin, op.cit, p33.

⁸⁷ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p352.

de réduire l'asymétrie d'information pouvant exister entre les dirigeants et les représentants des actionnaires (le conseil d'administration)⁸⁸.

Pour conclure, il existe deux principaux modes de rattachement de l'audit interne et c'est à l'entreprise de trouver la meilleure combinaison pour optimiser ses avantages. Pour cela, l'audit interne soit rattaché à la direction générale afin d'assurer l'efficacité opérationnelle et l'implication du management mais également qu'il soit en relation étroite et régulière avec le comité d'audit ce qui favoriserait son indépendance et le rôle de surveillance du conseil⁸⁹.

A cet effet, la fonction de l'audit interne doit, pour être efficace et apporter de la valeur ajoutée, avoir la totale confiance de la direction générale et la parfaite écoute du comité d'audit.

2.2. Les structures organisationnelles

Pour permettre de l'audit interne d'accomplir efficacement les missions qui lui sont confiées, l'entreprise a le choix entre une organisation centralisée, organisation décentralisée et organisation moyenne.

2.2.1. L'audit centralisé

Il s'agit de regrouper tous les auditeurs au sein d'une même équipe au siège social. Cet audit a une cohérence dans l'action et dans les objectifs, des équipes mieux formés et plus efficaces⁹⁰.

Deux formules peuvent être adoptées par les organisations, sont présentées comme suit :

A. Première formule

C'est une formule dans laquelle l'audit interne (en général « direction » à ce niveau d'organisation) est partagée en « missions » (ou services), avec un responsable à la tête de chacune de ces sections : le chef de mission. Chacune de ces missions regroupe les auditeurs de même formation et qui ont exercé leurs activités dans un secteur spécifique.⁹¹

Voici ci-après le schéma de la structure d'audit centralisé de la première formule :

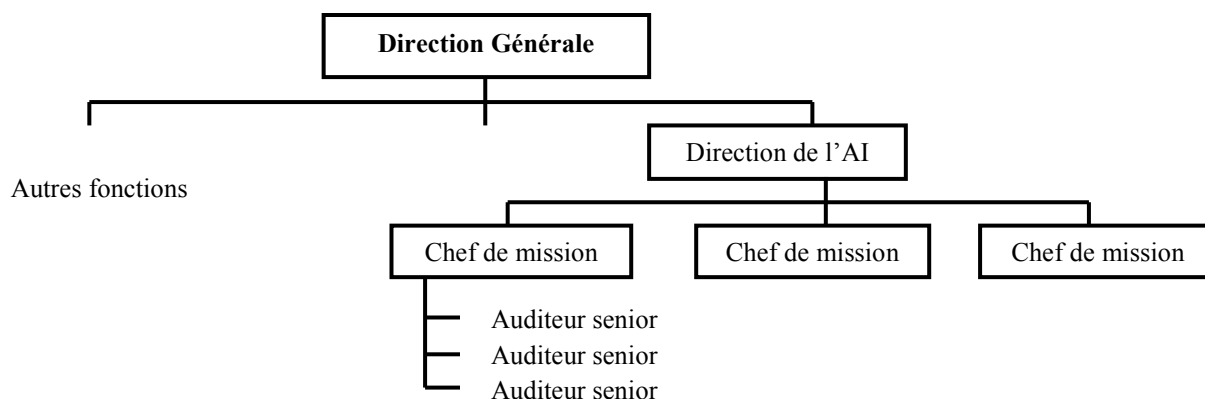
⁸⁸ Elisabeth Bertin, **op.cit**, p33.

⁸⁹ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p46.

⁹⁰ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, pp352-353.

⁹¹ Idem, p353.

Figure N°(1) : La structure d'audit centralisé de la première formule



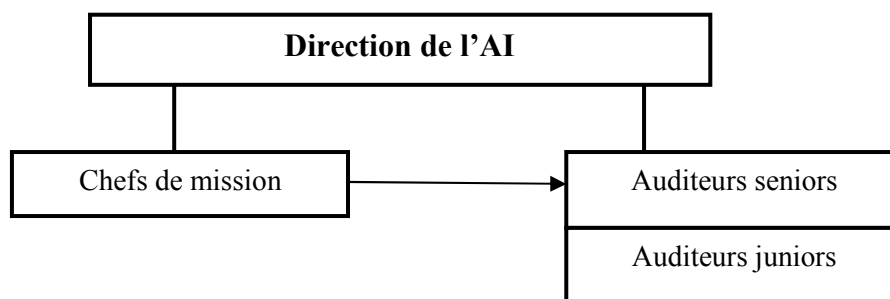
Source : Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p355.

B. Seconde formule

Cette structure correspond à une culture polyvalente de l'audit interne, les auditeurs seniors et juniors, sont regroupés dans un ensemble le plus souvent rattaché directement au responsable de l'audit interne⁹².

Voici ci-après le schéma de la structure d'audit centralisé de la seconde formule :

Figure N°(2) : La structure d'audit centralisé de la seconde formule



Source : Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p356.

Lorsqu'il s'agit de gérer des missions exigeant des connaissances spécifiques d'assez haut niveau, l'audit interne fait plus souvent appel à des spécialistes extérieurs. Cette structure permet un fonctionnement plus intégré et donc plus harmonieux de l'équipe d'audit, elle enrichit les auditeurs par des échanges d'expériences plus divers et variés⁹³.

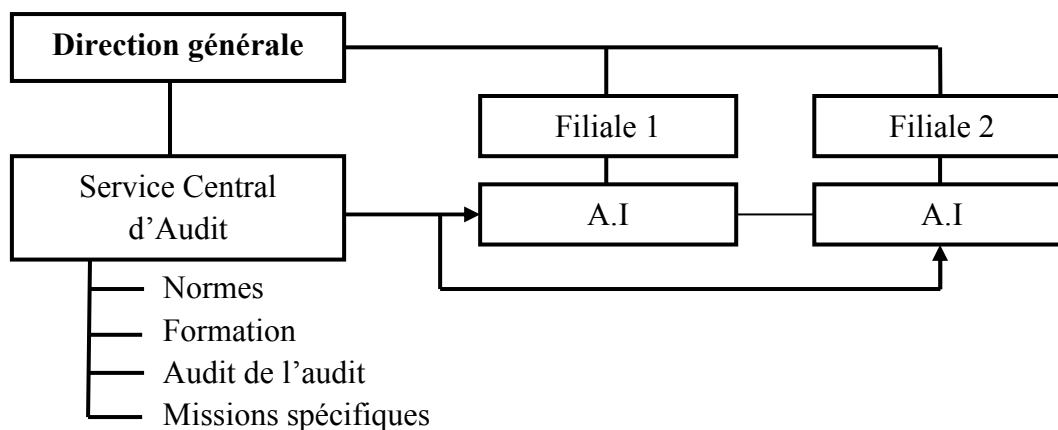
⁹² Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p356.

⁹³ Idem, p357.

2.2.2. L'audit décentralisé

Une grande entreprise nationale peut se prévaloir d'un audit décentralisé si chacune de ses filiales d'une certaine importance dispose d'une équipe d'audit interne, intégrée dans la structure de la filiale et si un service central existe au siège social⁹⁴.

Figure N°(3) : La structure d'audit décentralisé



Source : Jacques Renard, Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p358.

Cette structure d'audit peut prévaloir d'être plus près du terrain, d'être mieux à même d'en analyser les forces et les faiblesses, de pouvoir assister plus concrètement les responsables parce que mieux intégré et plus près de leurs préoccupations⁹⁵.

L'audit décentralisé, qu'il soit national ou international, implique l'existence d'un service central d'audit interne auquel sont traditionnellement affectées quatre missions précises :⁹⁶

- La définition des normes de travail pour l'ensemble des activités d'audit interne (objectifs, méthodologie).
- La définition de la politique et des moyens de la formation professionnelle (niveau de la formation exigé pour tous les auditeurs).
- L'audit de l'audit. C'est-à-dire auditer les services d'audit décentralisés (le respect des normes prescrites, le niveau professionnel des auditeurs, l'acceptation et l'efficacité de la fonction d'audit interne).
- La réalisation de missions spécifiques, demandées par la direction du groupe, il s'agit de mission concernant une unité décentralisée, mais à caractère hautement confidentiel ou particulièrement important.

En définitive, le service d'audit interne central dans une organisation décentralisée à un double rôle : un rôle d'audit, dans la mesure où il doit réaliser des missions d'audit transversaux portant sur des thèmes spécifiques comme le désinvestissement, le changement dans l'organisation ou des procédures et un rôle de management global de l'audit dans le

⁹⁴ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p352.

⁹⁵ Idem, p353.

⁹⁶ Idem, p357.

groupe. Le service d'audit interne central veillera alors aux aspects liés à l'organisation du service d'audit au niveau du siège et des services décentralisés d'audit⁹⁷.

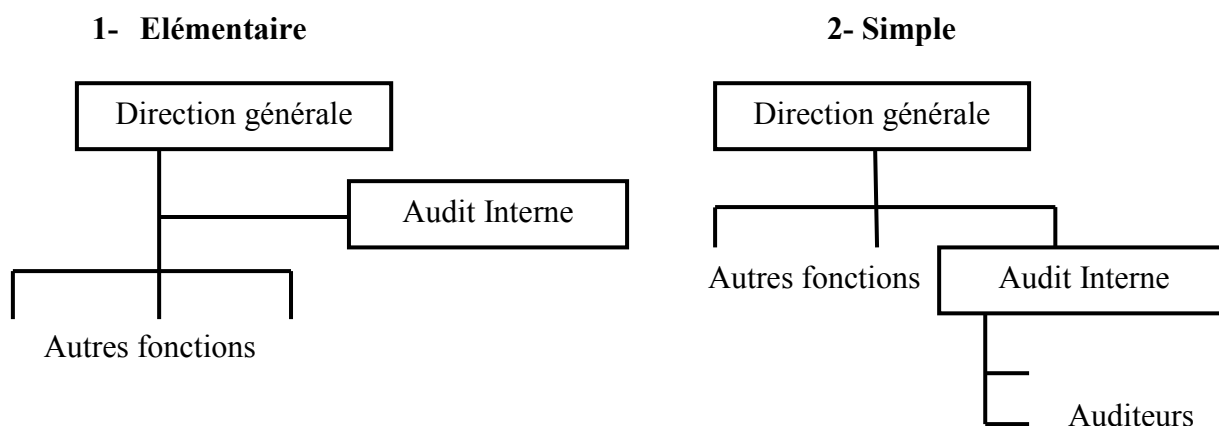
2.2.3. L'organisation moyenne

Cette organisation concerne les services d'audit interne de moyenne importance. Dans ce cas, deux structures possibles sont présentées :⁹⁸

- **La structure élémentaire** est celle où la fonction n'est exercée que par un seul auditeur qui est rattaché au plus haut niveau hiérarchique. Cette structure n'est pas une situation confortable car elle lui interdit tout échange, l'auditeur interne isolé n'a d'autre recours que l'institut professionnel du pays (IFACI) qui va lui créer des possibilités de contacts qui sont autant d'occasions pour l'aider à résoudre ses problèmes.
- **La structure simple** est celle d'un petit service (moins de dix personnes) et donc une seule équipe avec un responsable. Les auditeurs composant cette équipe sont pluridisciplinaires et habitués à travailler ensemble.

Voici ci-dessous le schéma de l'organisation moyenne :

Figure N°(4) : L'organisation moyenne de l'audit interne



Source : Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, op.cit, 2013, p360.

⁹⁷ Elisabeth Bertin, **op.cit**, p31.

⁹⁸ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p357.

3. L'organisation du travail des auditeurs internes

Pour organiser le travail d'audit interne, des moyens d'organisation sont habituellement utilisés et qui s'inspirent des normes professionnelles et des pratiques universelles. A cet effet, nous allons présenter les plus importants, à savoir : la charte d'audit, la cartographie des risques, le plan d'audit, le manuel d'audit interne, les dossiers d'audit, les papiers de travail et autres moyens.

3.1. La charte de l'audit interne

Pour jouer pleinement leur rôle et contribuer ainsi à l'amélioration de la performance d'un groupe, les équipes d'audit doivent respecter une éthique et informer l'ensemble des parties prenantes sur leurs objectifs et leurs méthodes, l'existence dans chaque organisation d'une charte d'audit interne le permet⁹⁹.

Cette charte peut être définie comme « la loi fondamentale des auditeurs, qui reconnaît leur rôle et leur donne une identité ; cela explique à quoi sert l'Audit Interne et surtout décrit les « règles du jeu » décidées, les pouvoirs et devoirs des audités et des auditeurs « la déontologie de l'audit interne »¹⁰⁰.

La charte d'audit est un document important, exigé par la première des normes professionnelles – cf. norme 1000 : « la mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne **doivent** être formellement définis dans une charte... »¹⁰¹. Elle devra être élaborée par le responsable de l'audit interne, approuvée et signée par la direction générale, et acceptée par le conseil d'administration, agissant en tant que superviseur, ou par le comité d'audit¹⁰².

L'interprétation de la norme énonce que la charte doit :¹⁰³

- Définir la position du service d'audit interne dans l'organisation ;
- Autoriser l'accès aux documents, aux personnes et aux biens, nécessaires à la bonne exécution des audits ;
- Définir l'étendue des missions d'audit.

Ainsi cette charte peut contenir des informations supplémentaires portant sur :¹⁰⁴

- Le contrôle interne ;
- Le déroulement d'une mission d'audit ;
- Le recrutement et la formation des auditeurs ;
- Le processus de suivi des recommandations ;
- La programmation des missions.

⁹⁹ Pierre Schick, **op.cit.**, p28.

¹⁰⁰ Olivier Lemant, **Créer, Organiser et Développer l'Audit Interne : que faire pour réussir ?**, Edition Maxima, Paris, 1999, p55.

¹⁰¹ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p371.

¹⁰² Khelassi Réda, **Les Applications de l'Audit Interne**, op.cit, p146.

¹⁰³ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p372.

¹⁰⁴ Khelassi Réda, **Les Applications de l'Audit Interne**, op.cit, p146.

Cette charte doit garantir les conditions d'indépendance de la fonction et protéger les audités contre tout excès. Elle doit préciser les missions, objectifs, responsabilités et procédures de travail¹⁰⁵.

Il ya lieu de noter que la charte de l'audit interne présente quatre caractéristiques qui la singularisent par rapport à d'autres documents pareillement nommés :¹⁰⁶

- C'est un document obligatoire par les normes professionnelles.
- La charte est le premier acte dans l'enchaînement des opérations de mise en place d'une fonction d'audit interne.
- La charte est et doit être un document officiel : il s'agit des textes fondateurs de l'organisation, ce caractère officiel peut s'acquérir de deux façons : ou bien le texte est signé par le responsable le plus élevé de l'organisation, ou bien (ce qui est mieux encore) ce dernier ajoute une note d'envoi dans laquelle il souligne le caractère officiel et conditionnel du document qui s'impose à tous.
- La charte est un document de forme variable.

La diffusion de la charte sera à tous ceux qui sont susceptible d'être un jour en position d'audit¹⁰⁷, afin que chacun connaisse bien la légitimité de la place que la direction accorde à la fonction¹⁰⁸.

Pour conclure, la charte exprime la philosophie d'audit de la direction générale et sa mise en œuvre, elle est présentée comme une référence à respecter afin d'éviter d'éventuels dysfonctionnements et anomalies.

3.2. L'élaboration d'une cartographie des risques

Cette démarche soit réalisée par la direction management des risques, dont c'est le fondement même de son existence, ou encore par la direction d'audit interne elle-même.

Un risque est défini comme tout événement qui pourrait empêcher l'organisation d'atteindre ses objectifs. Une évaluation des risques permet à l'auditeur d'envisager dans quelle mesure certains événements potentiels pourraient affecter l'atteinte des objectifs de l'entreprise. Le processus d'évaluation des risques commence par la définition de l'univers d'audit. Le champ de l'audit inclus toutes les divisions, les processus et les opérations. Ensuite, l'auditeur doit comprendre le modèle économique de la société au regard de son secteur d'activité et de ses objectifs clés¹⁰⁹.

Le dialogue avec les différents acteurs de l'entreprise permettra à l'audit interne de confirmer sa compréhension de l'univers d'audit, des principaux objectifs opérationnels et des risques inhérents à ces objectifs. Ensuite, il doit envisager l'incidence possible de ces

¹⁰⁵ Pierre Schick, **op.cit**, p28.

¹⁰⁶ Jacques Renard, **Audit Interne : ce qui fait débat**, op.cit, p202.

¹⁰⁷ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p373.

¹⁰⁸ Etienne Barbier, **L'Audit Interne : Pourquoi ? Comment ?**, Edition d'Organisation, Paris, 1989, p51.

¹⁰⁹ PWC, **Création et Développement d'une Fonction Audit Interne**, 2007, p14.

différents risques sur la réalisation des objectifs et évaluer leur probabilité d'occurrence. Ces risques sont présentés à la direction et au comité d'audit sous la forme d'une cartographie¹¹⁰.

A cet effet, la cartographie n'est qu'une photographie des risques à un instant donné¹¹¹. Sa réalisation dans une organisation permet d'avoir une vision d'ensemble, exhaustive et précise, de son exposition aux « turbulences » de toutes natures, tant internes qu'externes¹¹².

Il revient à préciser que la cartographie des risques n'est que les prémices à la réalisation de missions d'audit ultérieures. Cependant l'auditeur pourra aisément s'en inspirer en simplifiant les étapes puisqu'il ne s'agit pas, de sa mission première¹¹³.

Les étapes classiques suivies dans l'élaboration d'une cartographie des risques sont présentées comme suit : ¹¹⁴

- **Etape 1** : identification et description des « ensembles homogènes » (métiers, entités, processus) caractéristiques de l'organisation ;
- **Etape 2** : identification et évaluation des risques inhérents ou bruts ;
- **Etape 3** : identification et évaluation des dispositifs de contrôle interne présents dans l'organisation ;
- **Etape 4** : évaluation des risques résiduels, c'est-à-dire ceux qui subsistent après la prise en compte de la dimension contrôle interne existante.

En final, nous obtenons une cartographie des risques de l'entreprise, cette cartographie est un élément important pour l'identification des besoins d'audit lors de l'établissement du plan annuel d'audit.

3.3. L'établissement du plan et du planning d'audit

Le plan d'audit est exigé par la norme 2010 : « le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation »¹¹⁵.

La planification c'est la mise en ordre de la prévision, autrement dit, planifier c'est ordonnancer et donc définir la périodicité des interventions. Pour ce faire il faut, envisager plusieurs années. C'est pourquoi on réserve traditionnellement le terme de planning à l'organisation du travail sur l'année en cours¹¹⁶.

¹¹⁰ PWC, **Création et Développement d'une Fonction Audit Interne**, op.cit, p14.

¹¹¹ Christian Jimenez, Patrick Merlier, Dan Chelly, **Risques Opérationnels : de la mise en place du dispositif à son audit**, Edition Revue Banque, Paris, 2008, pp63-64.

¹¹² P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p64.

¹¹³ Idem, p64.

¹¹⁴ Idem, p65.

¹¹⁵ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p373.

¹¹⁶ Jacques Renard, **Audit Interne : ce qui fait débat**, op.cit, p166.

A cet effet, le service d'audit interne planifie dans le temps les missions à réaliser pour chaque année et sur plusieurs années. Ainsi, il élabore des programmes annuels et un programme pluriannuel et les présente à son tour à la direction générale pour validation¹¹⁷.

Le planning est élaboré à partir de la première année du plan. Il traduit le plan d'audit en emploi du temps pour chaque auditeur. Pour ce faire quatre étapes sont à respecter :¹¹⁸

- Connaître les périodes d'indisponibilité de chacun.
- Construire les équipes d'audit en affectant les auditeurs aux missions retenues pour eux et en prenant en compte l'enchaînement des missions.
- Obtenir l'accord des audités sur les périodes retenues pour les missions d'audit.
- Elaborer l'emploi du temps de chacun.

On obtient alors un document qui va permettre :¹¹⁹

- A chaque auditeur de prévoir et d'organiser son travail et ses déplacements ;
- Aux responsables d'audit interne d'insérer leur activité dans ce planning et de suivre l'avancement des travaux.

La construction du plan d'audit s'appuiera en définitive sur une connaissance intime de l'entreprise, de son métier, de son organisation et de ses hommes¹²⁰. Il permet aux dirigeants de mettre en avant les sujets sur lesquels une vigilance accrue doit être portée ou un effort de recherche de performance doit être accompli¹²¹.

3.4. Le manuel d'audit interne

Le manuel d'audit est un document interne au service, il présente la méthode de travail, organisation, analyse de postes, doit être formalisé dans un document à usage interne¹²².

Ce document doit remplir trois objectifs :¹²³

- 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.

Son contenu principal peut présenter dans les points suivants :¹²⁴

- Décline les méthodes d'approche des processus ;
- Il tend à être un référentiel ouvert de contrôle interne ;

¹¹⁷ Khelassi Réda, Les Applications de l'Audit Interne, op.cit, p146.

¹¹⁸ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p387.

¹¹⁹ Idem, p387.

¹²⁰ Etienne Barbier, L'Audit Interne : Pourquoi ? Comment ?, op.cit, p55.

¹²¹ 8^{ème} Conférence Internationale de l'Union Francophone de l'Audit Interne, La Contribution de l'Audit Interne à la Performance des Organisations : défis d'aujourd'hui, enjeux de demain, décembre 2008, p55.

¹²² Khelassi Réda, Les Applications de l'Audit Interne, op.cit, p150.

¹²³ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p391.

¹²⁴ Khelassi Réda, Les Applications de l'Audit Interne, op.cit, p150.

- Les outils disponibles et leur utilisation tel que le questionnaire ;
- Les normes d'établissement du diagramme et la conduite d'interviews ;
- Définir les règles comportementales des auditeurs internes ;
- La méthode d'élaboration des programmes d'audit, la présentation et la diffusion des rapports, suivi des recommandations...
- Définir les catégories professionnelles, le rattachement hiérarchique.
- Les conditions générales de travail de l'auditeur interne (horaires, déplacement).

3.5. Les dossiers d'audit

Les dossiers d'audit rassemblent toutes les informations relatives à une mission et spécifiquement les papiers de travail et le rapport de mission.¹²⁵

Son contenu contient deux catégories de documents :¹²⁶

- Des documents descriptifs : analyses de poste, organigrammes, tableau de risque, diagrammes de circulation, etc ;
- Des documents explicatifs : feuilles d'interviews, questionnaires, FRAP, tableaux de rapprochement significatifs, résultat des tests.

D.Baulon distingue les documents d'analyse et les documents de synthèse, suggérant de ne retenir que ces derniers dans la composition du dossier. Il retient parmi les documents de synthèse :¹²⁷

- Les feuilles de synthèse d'interviews ;
- Les feuilles de couverture de tests ;
- Les feuilles de conclusions partielles ou générales ;
- Les feuilles d'anomalies (FRAP).

3.6. Documentation et autres moyens

A la différence du manuel d'audit (outil de consultation permanente) la documentation ne se consulte que de façon aléatoire, lorsque naît le besoin d'être éclairé sur tel ou tel point. On peut distinguer la documentation externe (ouvrages, revues traitant de l'audit interne, les documents de l'institut professionnel) et la documentation interne (les guides d'audit, les conventions collectives). En ce qui concerne les autres moyens, nous trouverons les moyens matériels et logiciels et les moyens financiers.¹²⁸

¹²⁵ Khelassi Réda, Les Applications de l'Audit Interne, op.cit, p147.

¹²⁶ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p394.

¹²⁷ Idem, p394.

¹²⁸ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p398.

4. Positionnement de l'audit interne

Dans le domaine du contrôle des organisations, il est important de situer l'activité d'audit interne par rapport aux autres activités proches qui sont : l'audit externe, le contrôle de gestion, le risk management, l'audit qualité et l'inspection.

4.1. L'audit externe

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, et plus précisément, certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers.¹²⁹

Le commissaire aux comptes est amené à apprécier, comme l'auditeur interne, la qualité du système de contrôle interne, mais il préoccupe du périmètre comptable et financier, son objectif est d'identifier les faiblesses du contrôle interne, il n'a pas un véritable rôle de conseil, dans sa mission première, il n'a pas à formuler des recommandations quand à son amélioration.¹³⁰

Et voici ci-dessous un tableau qui illustre la comparaison entre l'audit interne et l'audit externe :

Tableau N°(1) : Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe

	Audit interne	Audit externe (CAC)
Mandat	De la direction générale, pour les responsables de l'entreprise.	Du conseil d'administration (officiellement de l'assemblée générale), pour les tiers qui requièrent des comptes certifiés.
Missions	Liées aux préoccupations de la direction générale	Liées à la certification des comptes : audit de régularité uniquement dans le domaine comptable et financier.
Conclusions	Constatations approfondies de dysfonctionnements, pour identifier les causes et définir les actions qu'il ya lieu de mener. Obligation de résultat	Constatations succinctes : examen des circuits clés et des montants supérieurs à un seuil de signification pour dresser des constats de carence et informer (résoudre) Obligation de moyens.

Source : Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p34.

¹²⁹ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p65.

¹³⁰ Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p33.

4.2. Le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est défini comme « un ensemble de systèmes techniques et de processus d'animation de ces systèmes, mis en œuvre par un dirigeant ou un manager, afin d'influencer les comportements de ses collaborateurs pour répondre aux exigences d'évolution de son organisation ». ¹³¹

L'audit interne est passé du simple contrôle comptable à l'assistance au management dans la maîtrise des opérations, alors que, le contrôle de gestion est passé de la simple analyse des coûts au contrôle budgétaire puis à un véritable pilotage de l'entreprise. ¹³²

Le tableau suivant présente la différence entre l'audit interne et le contrôle de gestion :

Tableau N°(2) : Comparaison entre l'audit interne et le contrôle de gestion

	Audit interne	Contrôle de gestion
Objectifs	Maitriser les activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne.	Définir ou aider à définir la performance, sa mesure et son suivi et à recommander les dispositions à prendre pour restaurer la situation.
Champ d'application	Les domaines de la sécurité, la qualité, les relations sociales, l'environnement...	S'intéressant aux résultats (réels ou prévisionnels), prendre en compte tout ce qui est chiffré ou chiffrable.
Périodicité	Au long de l'année.	Activité dépendante des résultats de l'entreprise et du reporting.
Méthodes de travail	Spécifiquement à la fonction.	Les informations des opérationnels (prévisions et réalisations) et sont largement analytiques et déductives.

Source : Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, pp79-81.

4.3. Le risk management

Selon Jacques Renard, la fonction de risk manager est au service du management et plus particulièrement de la direction générale, elle est rattachée au plus haut niveau pour préserver son indépendance. ¹³³

Les risk managers sont les « experts » internes du risque. Ils les identifient, les classifient, les évaluent (impact/probabilité) et enfin élaborent les traitements à prévoir. ¹³⁴

Le risk management se situe en amont de l'activité d'audit interne, notamment dans la contribution qu'il peut apporter à l'élaboration du programme annuel d'audit par l'établissement d'une cartographie des risques. ¹³⁵

¹³¹ Zouhair Djerbi, Xavier Durand, Catherine Kuszla, Contrôle de Gestion, Edition DUNOD, Paris, 2014, p3.

¹³² Jacques Renard 2013, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p79.

¹³³ Idem, p85.

¹³⁴ Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p36.

¹³⁵ Idem, p36.

Le tableau suivant présente les différences entre l'audit interne et le risk management :

Tableau N°(3) : Comparaison entre l'audit interne et le risk management

	Audit interne	Risk management
Cadre de référence usuels	COSO I, COSO, « cadre de référence AMF »	Cadre de référence FERMA (Federation of European Risk Management Associations) COSO II
Cartographie des risques	L'exploite pour établir son programme annuel d'audit.	En charge de l'établir
Par rapport au concept de risque	Expert de l'identification des risques spécifiques à chaque entité auditée.	Expert de l'identification et de la quantification (impact/probabilité) des risques globaux.
Mode d'intervention	Va sur le « terrain » et développe une méthodologie d'investigation détaillée	Intervient à distance et par un réseau de correspondants

Source : Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p36.

4.4. L'audit qualité

L'audit qualité constitue une obligation de la norme ISO 9001. Si sa finalité est la même avec l'audit interne « le contrôle du contrôle », les modes opératoires, l'organisation des missions présentent des différences significatives qui se présentent comme suit :¹³⁶

Tableau N°(4): Comparaison entre l'audit interne et l'audit qualité

	Audit interne	Audit qualité
Organisation du service	Service à part entière d'une organisation. « Un métier à temps plein » pendant quelques années.	« corps d'auditeurs qualité » composés de personnes formées à ces pratiques mais qui occupent d'autres fonctions dans l'organisation. « un métier à temps partiel »
Nature des missions	Conformité, efficacité, efficience	Une dominante conformité
Durée des missions	« longues », quelques semaines.	« courtes », quelques jours.
Normes d'audit	Normes professionnelles de l'audit interne	Normes ISO 10011
Objectifs prioritaires	Identifier des zones de risques non couvertes par des dispositifs de contrôle interne.	Identifier des exigences de la norme ISO 9001 non satisfaites par les dispositifs du SQM existants conduisant à la non satisfaction du client.

Source : Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p37.

¹³⁶ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p37.

4.5. L'inspection

L'inspection est membre à part entière du personnel de l'entreprise. Nous présentons la différence entre cette fonction et l'audit interne dans le tableau suivant :

Tableau N°(5): Comparaison entre l'audit interne et l'inspection

	Audit interne	Inspection
Régularité/Efficacité	Contrôle le respect des règles et leur pertinence .	Contrôle le respect des règles sans les interpréter ni les remettre en cause.
Méthodes et Objectifs	Remonte aux causes pour élaborer des recommandations dont le but est d'éviter la réapparition du problème.	S'en tient aux faits et identifie les actions nécessaires pour les réparer et remettre en ordre .
Evaluation	Considère que le responsable « le chef » est toujours responsable et donc critique les systèmes et non les hommes : évalue le fonctionnement des systèmes.	Détermine les responsabilités et fait éventuellement sanctionner les responsables. Evalue le comportement des hommes , parfois leurs compétences et qualités.
Service/Police	Privilégie le conseil et donc la coopération avec les audités.	Privilégie le contrôle et donc l' indépendance des contrôleurs.

Source : P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p42.

Section 3 : Généralités sur le contrôle interne finalité de l'audit interne

L'augmentation des risques dans l'économie et la fréquence des défaillances ont mis en évidence la nécessité de disposer d'outils de contrôle de plus en plus efficace. A cet effet, le contrôle interne peut être considéré comme un outil de pilotage pertinent, son évaluation constitue une étape indispensable de la démarche d'audit. Elle permet d'apprécier l'entreprise afin de l'aider à atteindre ses objectifs.

L'objectif de cette section est de présenter les éléments essentiels du contrôle interne, ses composantes ainsi que les principaux référentiels de cette notion.

1. La notion de contrôle interne

La notion de contrôle est liée à celle de fraude. La plupart des fraudes découlent de l'absence et/ou du manque d'efficacité des dispositifs de contrôle interne.¹³⁷ Ce dernier est la traduction littérale de l'expression anglo-saxonne : « **Internal Control** » dans lequel le verbe « **to control** » signifie conserver la maîtrise de la situation alors qu'en français le mot « contrôle » est davantage compris comme le fait d'exercer une action de surveillance sur quelque chose pour l'évaluer.¹³⁸

1.1. Définitions du contrôle interne

Les définitions du contrôle interne sont nombreuses, nous présenterons les plus importantes :

Le Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables a proposé en 1977 la définition suivante du contrôle interne : « Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la Direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci. »¹³⁹

L'approche « actuelle » du contrôle interne correspond à la définition proposée par la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) en France : « les procédures de contrôle interne impliquent : le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des fraudes, l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables, l'établissement en temps voulu d'informations comptables et financières stables »¹⁴⁰

¹³⁷ Frédéric Cordel, Gestion des Risques et Contrôle Interne : de la conformité à l'analyse décisionnelle, Edition Vuibert, Paris, 2013, p8.

¹³⁸ Frédéric Bernard, Rémi Gayraud, Laurent Rousseau, Contrôle interne, Edition MAXIMA, 4^{ème} édition, Paris, 2013, p23.

¹³⁹ Frédéric Cordel, op.cit., p16.

¹⁴⁰ Frédéric Bernard, op.cit., p24.

Ainsi, Le contrôle interne est défini comme un processus intégré mis en œuvre par les responsables et le personnel d'une organisation. Il est destiné à traiter les risques et à fournir une assurance raisonnable quand à l'atteinte, dans le cadre de la mission de l'organisation, des objectifs généraux suivants :¹⁴¹

- Exécution d'opérations efficaces et efficaces ;
- Fiabilité des rapports financiers ;
- Conformité aux lois et réglementations en vigueur.

Il comprend, aussi, un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui :¹⁴²

- contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficace de ses ressources ;
- doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité.

De ce qui précède, nous pouvons définir le contrôle interne comme un ensemble de dispositifs mis en œuvre par les responsables et le personnel de l'entreprise pour maîtriser le fonctionnement de ses activités avec plus d'efficacité des opérations et plus d'efficacité des ressources, conformément aux lois et réglementations en vigueur.

1.2. Le rôle et les objectifs du contrôle interne

Le contrôle interne a un triple rôle :¹⁴³

- Il permet de s'assurer que les décisions prises sont correctement appliquées : ceci constitue l'aspect transmission de l'information.
- Il assure un niveau minimum de qualité à la prestation effectuée ou au produit fabriqué : ceci constitue le contrôle direct ou indirect du produit.
- Il permet de déceler les principales anomalies de fonctionnement : c'est-à-dire qu'il contribue au fonctionnement harmonieux du système.

Le but du contrôle interne est de maîtriser la gestion de l'entreprise pour qu'elle réalise ses objectifs avec les moindres risques possibles.¹⁴⁴

¹⁴¹ Nicolas Berland, Yves De Rongé, **Contrôle de Gestion : perspectives stratégiques et managériales**, Edition Pearson, 2^{ème} édition, France, 2013, p14.

¹⁴² Robert Obert, Marie Pierre Mairesse, **op.cit.**, p510.

¹⁴³ Benoit Pigé, **Audit et Contrôle Interne**, éditions EMS, 3^{ème} édition, Paris, 2009, p10.

¹⁴⁴ Alain Génard Cohen, **contrôle interne et audit publics**, Editions Lextenso, 2^{ème} édition, Paris, 2008, p182.

A cet effet, Le Référentiel COSO propose trois catégories d'objectifs, ce qui permet aux organisations de prendre en compte différents aspects du contrôle interne :¹⁴⁵

- **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 de sauvegarde des actifs ;
- **Objectifs liés au reporting** : ils concernent le reporting interne et externe, financier et extra-financier. Ils peuvent viser la fiabilité, le respect des délais, la transparence ou d'autres exigences des régulateurs, des organismes de normalisation reconnus ou des instructions internes ;
- **Objectifs liés à la conformité** : ils concernent le respect des lois et règlements applicables à l'entité.

1.3. Les acteurs de contrôle interne

Le contrôle interne est l'affaire de tous les organes de l'entreprise : des organes de gouvernance à l'ensemble des collaborateurs.

1.3.1. 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 procéder par la suite aux contrôles et vérifications qu'il juge opportuns.¹⁴⁶

Lorsqu'il existe, le comité d'audit agissant en collaboration avec le responsable de l'audit interne qui lui donne son avis sur l'organisation. Il doit être un destinataire des rapports d'audit interne ou d'une synthèse périodique de ces rapports.¹⁴⁷

1.3.2. La direction générale/ le Directoire

La direction générale ou le directoire sont chargées de définir et de surveiller le dispositif, ils se tiennent régulièrement informés de ses dysfonctionnements, insuffisances et difficultés d'application.¹⁴⁸

1.3.3. L'audit interne

Le service d'audit interne a la responsabilité d'évaluer le fonctionnement du dispositif de contrôle interne et de faire toutes préconisations pour l'améliorer, dans le champ couvert par ses missions.¹⁴⁹

¹⁴⁵ COSO, **Référentiel Intégré de Contrôle Interne : principes de mise en œuvre et de pilotage**, Editions EYROLLES, Paris, 2014, p20.

¹⁴⁶ IFACI, **Le Dispositif de Contrôle Interne : cadre de référence**, Paris, Mai 2006, p18.

¹⁴⁷ Idem, p18.

¹⁴⁸ Idem, p19.

¹⁴⁹ Idem, p19.

1.3.4. Le personnel de l'entreprise

Le personnel est en charge du fonctionnement et de surveillance du dispositif¹⁵⁰. C'est le cas des responsables opérationnels, les contrôleurs internes et les cadres financiers de jouer un rôle important de pilotage et de contrôle¹⁵¹.

2. Les outils du contrôle interne

Un dispositif de contrôle interne qui fonctionne correctement et efficacement nécessite l'utilisation des procédures de sécurité et des outils de contrôles, qui constituent des principes de base d'un bon contrôle interne, ces outils sont présentés comme suit :

- **L'organisation** : l'entreprise doit avoir une organisation appropriée qui fournit le cadre dans lequel les activités nécessaires à la réalisation des objectifs sont planifiées, exécutées, suivies et contrôlées¹⁵².
Il faut par ailleurs que cette organisation soit connue par les membres de l'organisation. Elle doit être adaptée aux objectifs de l'entreprise et évoluer en fonction de ses objectifs¹⁵³.
- **La séparation des fonctions (tâches)** : cette règle est une règle primordiale, qui contribue à garantir un bon contrôle interne en atténuant les risques de fraudes, d'erreurs ou de négligences¹⁵⁴. Il est important d'identifier au sein de l'organisation les tâches incompatibles entre elles et de les affecter à des acteurs différents¹⁵⁵.
- **La responsabilité** : la direction a la responsabilité de sensibiliser les cadres à l'importance d'une saine gestion des affaires de l'entreprise¹⁵⁶.
- **La traçabilité des opérations ou la piste d'audit** : dans le domaine du contrôle, l'existence de la piste d'audit repose sur la possibilité de valider une information ou une opération en remontant à sa source. A cette fin, enregistrement, formalisation, numérotation et classement des informations sont des procédures cruciales¹⁵⁷.
- **Existence de délégations formalisées et appropriées** : à partir d'une certaine taille, les dirigeants doivent nécessairement déléguer une partie de leurs pouvoirs à d'autres personnes, qui à leur tour peuvent se trouver dans l'obligation de subdéléguer leurs pouvoirs¹⁵⁸.
- **Supervision des délégations** : L'existence de délégations implique nécessairement la mise en place d'une supervision permettant au délégataire de s'assurer que la délégation est exercée conformément à ce qui a été défini¹⁵⁹.

¹⁵⁰ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Rédha Khelassi, op.cit, p567.

¹⁵¹ IFACI, Le Dispositif de Contrôle Interne : cadre de référence, op.cit, p19.

¹⁵² Résultats des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF, Le dispositif de contrôle interne : cadre de référence, 2007, p13.

¹⁵³ Khelassi Réda, Les Applications de l'Audit Interne, op.cit, p66.

¹⁵⁴ Rédha Khelassi, Précis d'Audit Fiscal de l'Entreprise, Edition BERTI, Alger, 2013, p80.

¹⁵⁵ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Rédha Khelassi, op.cit, p572.

¹⁵⁶ Aibeche Mokhtar, Formation sur les fondamentaux de l'audit : chapitre sur l'évaluation du dispositif de contrôle interne, du 17 février à 14 avril 2013, Direction Générale de NAFTAL, p08.

¹⁵⁷ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Rédha Khelassi, op.cit, p572.

¹⁵⁸ Rédha Khelassi, Précis d'Audit Fiscal de l'Entreprise, op.cit, p80.

¹⁵⁹ Idem, p80.

- **La description des traitements informatiques et des logiciels** : le rôle prépondérant de l'informatique dans la gestion de l'entreprise, confère à cette technique un rôle important. Cette description conditionne la transparence des processus¹⁶⁰.
- **La restriction des accès** : la restriction des accès du personnel à certains documents (diffusion limitée), à certains fichiers ou applications informatiques (mots de passe), à certains lieux géographiques (badges)¹⁶¹.
- **La protection physique** : l'entreprise doit s'assurer la protection des documents, des objets et des matériels sensibles ou coûteux.
- **L'autocontrôle** : l'organisation génère par elle-même des points de contrôle, indépendamment de toute intervention extérieure, grâce à l'existence de recoupements, de contrôles réciproques de tâches, de contrôles informatiques...¹⁶²
- **L'écriture des procédures** : les modes opératoires de l'entreprise doivent être exposés par écrit, au sein d'un manuel de procédures, de notes, d'instruction, afin de rendre transparents les processus, de faciliter la transmission des connaissances et des savoir-faire, de clarifier les responsabilités, etc.¹⁶³
- **Le contrôle de 1^{er} niveau** : c'est un processus (à priori et à posteriori) qui relève de l'activité quotidienne de tout responsable, quel que soit son niveau, pour s'assurer que ses collaborateurs accomplissent les travaux dans les conditions souhaitées (sondages qualitatifs, rappel des délais, mais aussi dialogue, écoute, soutien...)¹⁶⁴.
- **Le contrôle de gestion** : processus qui vise à élaborer les objectifs, allouer les moyens, suivre les opérations et leurs résultats. Il intervient à priori et à posteriori, selon une périodicité déterminée¹⁶⁵.
- **L'audit interne** : il intervient toujours à posteriori. Il peut porter sur tous les aspects du fonctionnement de l'entreprise et s'intéresse à la régularité, la conformité, l'efficacité, l'efficience et la qualité¹⁶⁶.
- **L'audit externe (ou consultants externes)** : fonction comparable à l'audit interne, mais exercée par une entité extérieure à l'entreprise¹⁶⁷.

3. Les principaux référentiels du contrôle interne

Pour la mise en œuvre d'un bon contrôle interne nous disposons d'un certain nombre de modèles conceptuels ou référentiels les plus connus, qui sont présentés comme suit :

3.1. Le COSO-I

À la suite d'une série de faillites aux États-Unis dans les années 80, une commission, sous la responsabilité du sénateur Treadway, entreprend une étude sur un cadre de contrôle. Ce travail aboutit en 1992 au premier instrument de Contrôle Interne : le COSO (Committee Of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission ou Internal Control Integrated

¹⁶⁰ Rédha Khelassi, Précis d'Audit Fiscal de l'Entreprise, op.cit, p80.

¹⁶¹ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Rédha Khelassi, op.cit, p573.

¹⁶² Idem, p573.

¹⁶³ Idem, p574.

¹⁶⁴ Rédha Khelassi, Précis d'Audit Fiscal de l'Entreprise, op.cit, p79.

¹⁶⁵ Idem, p79.

¹⁶⁶ Idem, p79.

¹⁶⁷ Idem, p79.

Framework). La question élémentaire de ce modèle est « comment faire pour maîtriser au mieux ses activités ? ». ¹⁶⁸

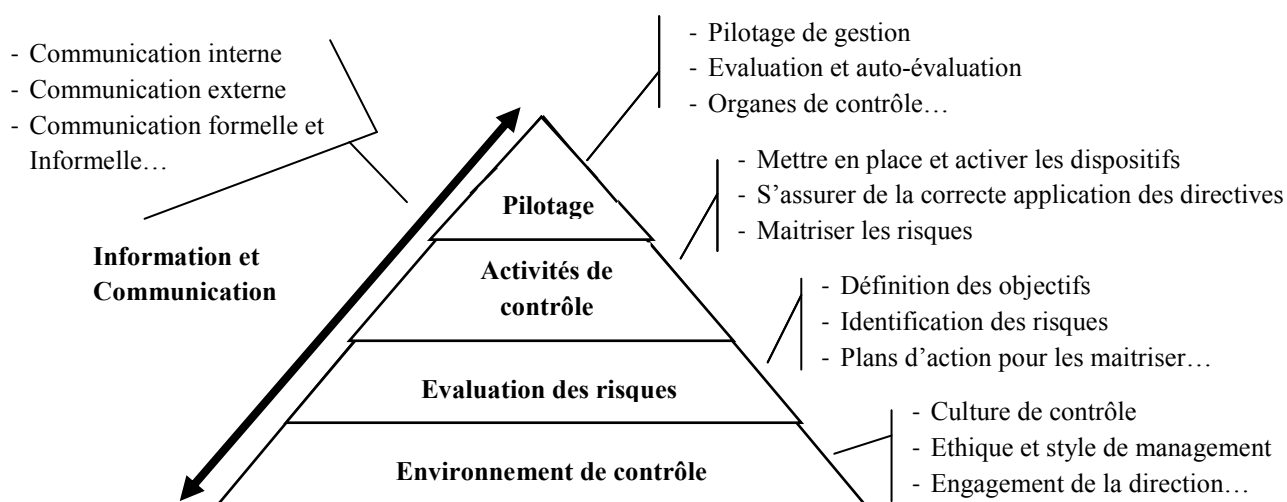
Ce modèle donne la définition suivante du contrôle interne :

« Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants, et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quand à la réalisation des objectifs suivants : ¹⁶⁹

- Réalisation et optimisation des opérations ;
- Fiabilité des informations ;
- Respect des réglementations. »

Le contrôle interne est traditionnellement schématisé sous la forme d'une pyramide à cinq composantes, chacune de ces composantes se déclinant ensuite en un certain nombre d'item, dont nous les présentons dans la figure suivante : ¹⁷⁰

Figure N°(5) : La pyramide de COSO-I



Source : P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p19.

3.2. Le COSO-II

En 2004, COSO publie le modèle COSO II, que l'on peut considérer comme une révision du premier modèle. Le COSO II définit le management des risques, il fait plus explicitement le lien entre la gestion des risques et la stratégie de l'organisation. ¹⁷¹

Et voici ci-dessous la figure qui présente le passage du COSO I au COSO II :

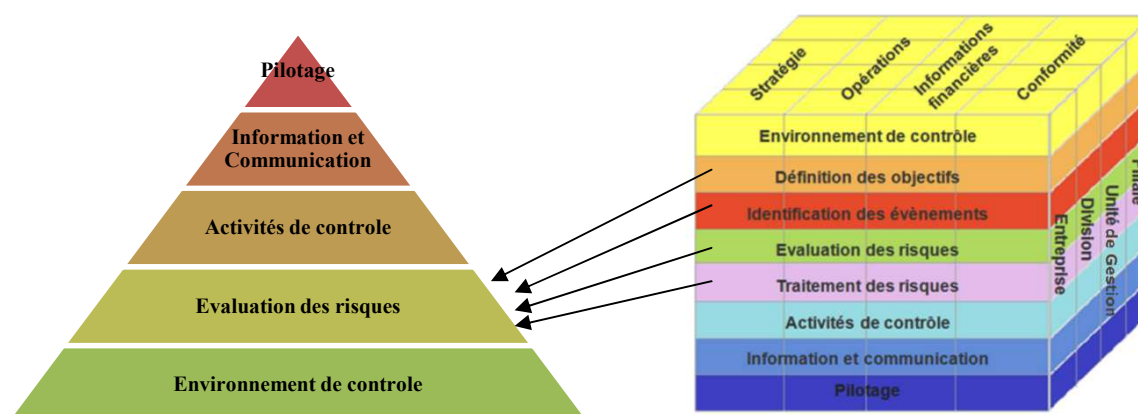
¹⁶⁸ Frédéric Bernard, Rémi Gayraud, Laurent Rousseau, op.cit, p24.

¹⁶⁹ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p18.

¹⁷⁰ Idem, pp18-19.

¹⁷¹ Nicolas Berland, Yves De Rongé, op.cit, pp21-22.

Figure N°(6) : Le Passage du COSO I au COSO II



Source : P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p19.

Bien que le modèle COSO-I concerne le contrôle interne et le COSO-II le management des risques, les deux cadres de références sont complémentaires : ¹⁷²

- La composante « **évaluation des risques** » du COSO-I est déclinée dans le COSO-II en quatre items qui précisent cette notion (la définition des objectifs, l'identification des événements, l'évaluation des risques, le traitement des risques) : face avant du cube ;
- Une dimension « **Stratégie** » complète les trois objectifs traditionnels du contrôle interne énoncés dans la définition : face supérieure du cube.

3.3. Le référentiel « AMF »

Le cadre de référence AMF est une initiative française sous l'égide de l'Autorité des Marchés Financiers publié début 2007, et son mise à jour en 2010, afin de contribuer à une grande homogénéité des concepts sous-tendent les travaux du comité d'audit, la rédaction du « rapport du président » sur le contrôle interne et la gestion des risques. ¹⁷³

Le contrôle interne est d'autant plus pertinent qu'il est fondé sur des règles de conduite et d'intégrité portées par les organes de gouvernance et communiquées à tous les collaborateurs. ¹⁷⁴

3.4. Le COCO

Criteria on Control Committee est un référentiel Canadien, il définit quatre éléments constitutifs du contrôle interne : les objectifs, l'éthique, la formation et la surveillance. Ils sont en fait les quatre éléments qui entourent la réalisation d'une tâche si l'on veut qu'elle soit bien accomplie. ¹⁷⁵

¹⁷² P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p18.

¹⁷³ Idem, p18.

¹⁷⁴ Idem, p21.

¹⁷⁵ Jacques Renard, Comprendre et Mettre en Œuvre le Contrôle Interne, Edition EYROLLES, Paris, 2012, p103.

3.5. Le Turnbull guidance

Le Turnbull guidance est un référentiel britannique, il propose non pas une série de règles mais une infrastructure générale de ce que doit être un contrôle interne. Il s'appuie sur les risques et souligne le rôle déterminant du conseil dans le choix du traitement.

4. Composantes du contrôle interne

Selon le modèle COSO I, le contrôle interne est constitué de cinq composantes :

4.1. L'environnement de contrôle interne

L'environnement de contrôle constitue le milieu dans lequel les personnes accomplissent leurs tâches et assument leurs responsabilités.¹⁷⁶ Cette notion d'environnement de contrôle implique une éthique et une politique générale sensibilisée au contrôle.¹⁷⁷ Il reflète la culture d'une organisation puisqu'il détermine le niveau de sensibilisation de son personnel au besoin de contrôle.

Les facteurs constitutifs de l'environnement de contrôle interne sont : l'intégrité, l'éthique et la compétence (tant personnelles que professionnelles) des responsables et des employés, le style de management (la philosophie des responsables et leur manière d'opérer), la structure de l'organisation, la politique de délégation de pouvoirs et la politique de gestion des ressources humaines.¹⁷⁸

4.2. L'évaluation des risques

L'évaluation des risques implique un processus dynamique et itératif d'identification et d'analyse des risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs.¹⁷⁹

Les risques couverts sont aussi bien internes qu'externes, avec une attention particulière aux risques spécifiques et aux changements. La finalité est d'aboutir à une gestion des risques. Cette gestion présuppose la classification en deux grandes catégories : le risque non acceptable et le risque acceptable et résiduel.¹⁸⁰

L'évaluation des risques nécessite par ailleurs que le management tienne compte de l'impact d'éventuelles évolutions dans l'environnement externe et dans son propre modèle économique, susceptibles de rendre le contrôle interne inefficace.¹⁸¹

4.3. Les activités de contrôle

Les activités de contrôle désignent les actions définies par les règles et procédures qui visent à apporter l'assurance raisonnable que les instructions du management

¹⁷⁶ Nicolas Berland, Yves De Rongé, *op.cit.*, p15.

¹⁷⁷ Frédéric Bernard, Rémi Gayraud, Laurent Rousseau, *op.cit.*, p26.

¹⁷⁸ Nicolas Berland, Yves De Rongé, *op.cit.*, p15.

¹⁷⁹ COSO, Référentiel Intégré de Contrôle Interne : principes de mise en œuvre et de pilotage, *op.cit.*, p21.

¹⁸⁰ Frédéric Bernard, Rémi Gayraud, Laurent Rousseau, *op.cit.*, p26.

¹⁸¹ COSO, Référentiel Intégré de Contrôle Interne : principes de mise en œuvre et de pilotage, *op.cit.*, p21.

pour maîtriser les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs sont mises en œuvre.¹⁸²

Il ya lieu de noter que les activités de contrôle sont présentes partout dans l'organisation, à tout niveau et dans toute fonction qu'il s'agisse de contrôles orientés vers la prévention ou la détection, de contrôles manuels ou informatiques ou encore de contrôles hiérarchiques.¹⁸³

4.4. L'information et la communication

Les systèmes d'information et de communication permettent au personnel de recueillir et échanger les informations nécessaires à la conduite, à la gestion et au contrôle des opérations.¹⁸⁴

L'information doit être pertinente, précise, exacte, en temps voulu et diffusée au bon destinataire. Sa circulation doit être multidirectionnelle (descendante, ascendante et transversale), et intégrer les informations externes.¹⁸⁵

La communication est le processus continu et itératif par lequel l'information nécessaire est fournie, partagée et obtenue.¹⁸⁶ Elle est un outil indispensable pour la transmission de l'information, notamment les directives de la direction générale, et ses caractéristiques essentielles sont l'efficacité et la clarté.¹⁸⁷

Il existe deux types de communication : interne et externe. La communication interne est le vecteur par lequel l'information est diffusée dans toute l'organisation, en amont, en aval, et de façon transversale. La communication externe revêt un double aspect : elle permet de recevoir en interne des informations externes pertinentes et de fournir des informations aux tiers conformément à leurs exigences et à leurs attentes.¹⁸⁸

4.5. Le pilotage

Les systèmes de contrôle interne doivent faire l'objet d'un suivi destiné à en vérifier la qualité au fil du temps.¹⁸⁹ Souvent, le pilotage est vu comme un ensemble de comités décisionnels qui devraient suffire et matérialiser l'existence d'un pilotage structuré et efficace.¹⁹⁰

L'organisation procède à des évaluations continues ou ponctuelles, ou à une combinaison de ces deux formes d'évaluation pour s'assurer que chacune des cinq composantes du contrôle interne et les principes qui leur sont associés sont mis en place et fonctionnent.¹⁹¹

¹⁸² COSO, **Référentiel Intégré de Contrôle Interne : principes de mise en œuvre et de pilotage**, op.cit, p21.

¹⁸³ Réda Khelassi, **Le Contrôle Interne des Organisations**, Edition Houma, Alger, 2013, p72.

¹⁸⁴ Idem, p73.

¹⁸⁵ Frédéric Bernard, Rémi Gayraud, Laurent Rousseau, **op.cit**, p27.

¹⁸⁶ COSO, **Référentiel Intégré de Contrôle Interne : principes de mise en œuvre et de pilotage**, op.cit, p22.

¹⁸⁷ Frédéric Bernard, Rémi Gayraud, Laurent Rousseau, **op.cit**, p27.

¹⁸⁸ COSO, **Référentiel Intégré de Contrôle Interne : principes de mise en œuvre et de pilotage**, op.cit, p22.

¹⁸⁹ Nicolas Berland, Yves De Rongé, contrôle de gestion, **op.cit**, p20.

¹⁹⁰ Philippe Noirot, Jacques Walter, **Le Contrôle Interne : pour créer de la valeur**, Editions Afnor, France, 2008, p107.

¹⁹¹ COSO, **Référentiel Intégré de Contrôle Interne : principes de mise en œuvre et de pilotage**, op.cit, p22.

➤ **La mise à jour du modèle COSO**

Comme nous avons vu au paravent, le référentiel COSO publié en 1992 a défini les fondamentaux du contrôle interne, mais avec l'évolution de l'environnement économique et réglementaire (des nouveaux risques et une nouvelle technologie), une mise à jour de cet référentiel était nécessaire et qui a vu le jour du 14 mai 2013.

Ce référentiel de 2013 reprend les éléments essentiels de COSO 1992, en particulier la définition, les cinq composantes, et les critères d'évaluation. Ainsi, il intègre des éléments du référentiel ERM de 2004 sur les sujets pertinents pour le contrôle interne, tels que les facteurs d'évaluation des risques, l'impact du changement de l'environnement, etc ¹⁹²

Le COSO 2013 présente les cinq composantes du contrôle interne, déclinées en 17 principes structurants, et décrivent les exigences en matière d'efficacité. Chacun de ces principes fonctionnant conjointement, ils ne doivent pas simplement être présents et fonctionner, mais ils doivent aussi interagir entre eux. ¹⁹³

Les dix sept principes essentiels liés aux cinq composantes du contrôle interne sont présentées dans le tableau suivant :

Tableau N°(6) : Les dix sept principes essentiels liés aux cinq composantes du contrôle interne

Composantes	Principes
Environnement de contrôle	1. Intégrité et éthique 2. Indépendance, expertise du conseil d'administration 3. Structures, pouvoirs et responsabilités 4. Formation et fidélisation des collaborateurs 5. Responsabilisation
Evaluation des risques	6. Spécification des objectifs 7. Identification et analyse des risques 8. Evaluation des risques de fraude 9. Identification et évaluation du changement
Activités de contrôle	10. Sélection et développement de contrôles 11. Contrôles sur la technologie informatique 12. Règles et procédures
Information et communication	13. Pertinence de l'information 14. Communication interne 15. Communication externe
Activités de pilotage	16. Contrôle permanent et périodique 17. Evaluation et communication de faiblesses

Source : IFACI, PWC, **COSO 2013 : Une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation**, op.cit, p31.

¹⁹² IFACI, PWC, **COSO 2013 : Une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation**, Juillet 2013, pp9-10.

¹⁹³ Idem, p12.

Section 4 : La méthodologie de conduire une mission d'audit interne

La conduite efficace d'une mission d'audit interne exige l'utilisation d'une méthodologie simple et pragmatique ainsi que des outils adaptés à ce type de missions. Cette méthodologie consiste à lancer la mission, effectuer les travaux, en tirer les conclusions, les présenter, et obtenir que les actions de progrès se mettent en place.

A ce titre, nous allons présenter dans cette section la démarche spécifique de conduite d'une mission d'audit interne qui commence par la définition de la mission et ses différentes caractéristiques, ensuite les trois phases fondamentales de la méthodologie, et enfin les outils de l'auditeur interne.

1. Définition de la mission

Selon le dictionnaire de Larousse, la mission est un : « travail à durée limitée, exercé par un salarié dans le cadre du travail temporaire »¹⁹⁴. En effet, la mission de l'auditeur est ce travail temporaire car le travail permanent de l'auditeur interne n'est constitué que par une succession, en principe ininterrompue de missions diverses.¹⁹⁵

Ces dernières sont à apprécier selon deux critères : le champ d'application et la durée.

1.1. Le champ d'application

Le champ d'application d'une mission d'audit peut varier de façon significative en fonction de deux éléments : l'objet et la fonction.¹⁹⁶

1.1.1. L'objet

L'objet de la mission va permettre de distinguer les missions spécifiques des missions générales ou thématiques. Les premières portent sur un point précis en un lieu déterminé. Par contre, les missions générales ne vont connaître aucune limite géographique.¹⁹⁷

1.1.2. La fonction

Nous distinguons des missions unifonctionnelles ou des missions plurifonctionnelles. La mission unifonctionnelle, qu'elle soit spécifique ou générale, ne va concerner qu'une seule fonction. Tandis que la mission plurifonctionnelle concerne plusieurs fonctions au cours d'une même mission.¹⁹⁸

¹⁹⁴ <http://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/mission/51785>, consulté le 14/10/2015 à 07 :48.

¹⁹⁵ Khelassi Réda, **Les Applications de l'Audit Interne**, op.cit, p155.

¹⁹⁶ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p190.

¹⁹⁷ Idem, p190.

¹⁹⁸ Idem, p190.

1.2. La durée

Une mission d'audit peut durer 10 jours ou 10 semaines, il n'y a pas de règle en la matière et tout est fonction de l'importance du sujet à auditer. Nous distinguons des missions courtes (inférieures ou égales à quatre semaines) et des missions longues (plus d'un mois).¹⁹⁹

Avant d'entamer les trois phases d'une mission d'audit interne, il est important de préciser que l'initialisation d'une mission d'audit s'effectue à partir :²⁰⁰

- Soit des besoins référencés dans le cadre du plan d'audit préalablement établi, et la demande est prise en compte définitivement.
- Soit des demandes ponctuelles en cours de période qui devront faire l'objet d'arbitrages. Dans ce cas, la demande doit être formalisée à travers d'une « demande d'audit » et validé par la direction générale.

2. Les Trois Phases Fondamentales d'une Mission d'Audit Interne

La méthodologie de conduite des missions d'audit interne s'articule autour de trois phases fondamentales : la préparation, la réalisation et la conclusion.

2.1. La phase de préparation

La phase de préparation se définit comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action.²⁰¹ Elle se prépare au bureau et s'effectue sur le terrain.²⁰² À ce titre, les travaux à réaliser et les résultats attendus sont de constituer l'équipe et de planifier la mission d'audit interne.²⁰³

La composition de l'équipe doit s'appuyer sur une évaluation de la nature et de la complexité de chaque mission, des contraintes de temps et des ressources disponibles. Une équipe est constituée d'un chef de mission et d'auditeurs internes et peut être complétée d'assistants et d'experts externes.²⁰⁴ Le rôle du chef de mission est d'animer et contrôler la progression des travaux (coordination), d'assurer leur qualité (expertise), et d'assumer la responsabilité de l'interface avec les audités (relationnel).²⁰⁵

Il ya lieu de noter que l'auditeur interne ne commence pas la phase de préparation avant l'acceptation de sa mission, et cela se fait par la confirmation de son plan d'audit préalablement établi d'une part, et le reçoit de l'ordre de mission (ou lettre de mission) par l'audité d'autre part. A ce titre, l'intervention de l'auditeur doit être appuyée par un ordre de mission qui lui donne l'autorisation à accéder à toute la documentation nécessaire pour la

¹⁹⁹ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p191.

²⁰⁰ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p81.

²⁰¹ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p194.

²⁰² P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p76.

²⁰³ Henri-Pierre Maders, Jean-Luc Masselin, Hervé Fratta, **Tout Pour Réussir Dans le Métier d'Auditeur Interne et Contrôleur Permanent**, Edition EYROLLES, Paris, 2015, p266.

²⁰⁴ Idem, p266.

²⁰⁵ IFACI, Olivier Lemant, **La conduite d'une mission d'audit interne**, Edition DUNOD, 2^{ème} édition, Paris, 1995, p18.

réalisation des différents travaux dans le cadre de la mission d'audit interne ainsi qu'aux documents et personnes concernées.

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, tableau de bord de gestion...) sur les activités à auditer en vue de la rédaction d'une proposition d'ordre de mission.²⁰⁶

Cet ordre de mission 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 »²⁰⁷. 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 concerné.²⁰⁸

L'ordre de mission se caractérise par les principes suivants :

- L'audit interne ne décide pas lui-même de ses missions. Cette décision est prise par la direction générale qui mandate l'audit interne à cette fin.
- L'ordre de mission est signé par le représentant de la direction générale. Il indique l'origine de la demande, le sujet de la mission et les entités concernées.
- L'ordre de mission doit permettre au responsable de la structure géographique ou hiérarchique auditée d'informer ses services, afin que les auditeurs puissent mener à bien leurs investigations.²⁰⁹

Après avoir rédigé l'acte de naissance de la mission d'audit, les auditeurs internes étudient les informations utiles qu'il est possible de collecter concernant le domaine à auditer. Ces travaux vont permettre de constituer un référentiel du domaine à auditer, de mener une analyse de risques et de préciser l'objectif de la mission.

A cet effet, la phase de préparation exige des auditeurs une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage, elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui la demander. C'est au cours de cette phase que l'auditeur doit faire preuve de qualités de synthèse et d'imagination.²¹⁰

A ce titre, nous pouvons présenter les étapes essentielles de cette phase dans la démarche suivante :

- La prise de connaissance du domaine à auditer ou l'étape de familiarisation ;
- L'identification et l'évaluation des risques ;
- La définition des objectifs ou l'élaboration du référentiel d'audit.

²⁰⁶ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p81.

²⁰⁷ IFACI, Olivier Lemant, op.cit, p15 et p35.

²⁰⁸ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p75.

²⁰⁹ Idem, p35.

²¹⁰ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p194.

2.1.1. L'étape de familiarisation (ou prise de connaissance)

Préalablement à la réalisation de la mission, l'auditeur doit prendre des connaissances du domaine à audité. Cette étape constitue, en termes de durée, la partie la plus importante de la mission. Elle permet à l'auditeur de bien cerner les préoccupations majeures de la mission.

A cet effet, l'auditeur va planifier sa prise de connaissance en ayant soin de prévoir les moyens les plus appropriés pour acquérir le savoir nécessaire à la réalisation de sa mission. Ce savoir se résume en trois thèmes essentiels :²¹¹

- **L'organisation de l'entité** : organisation des hommes, formation des hommes et répartition des tâches, budgets, résultats, investissements, effectifs, etc.
- **Les objectifs et l'environnement** : connaître les objectifs de la fonction à auditer, les contraintes et les points forts.
- **Les techniques de travail utilisées** : et cela depuis le tableau de bord et ses composantes (utilisés par le responsable) jusqu'aux méthodes techniques ou de gestion. La connaissance des techniques implique la connaissance des contrôles existants, laquelle va permettre de développer ultérieurement le questionnaire de contrôle interne.

Pour que l'auditeur puisse bien cerner tous les axes de la prise de connaissance et s'assurer qu'aucune information nécessaire n'a été omise sur le domaine à auditer, il utilise un certain nombre de moyens dont le plus important est le questionnaire de prise de connaissance mené auprès du management de l'entité auditée.

Le questionnaire de prise de connaissance aide l'auditeur dans sa démarche d'apprentissage. Il récapitule les questions importantes afin de bien définir le champ d'application de sa mission, prévoir l'organisation du travail et préparer l'élaboration des questionnaires du contrôle interne.

Un questionnaire de prise de connaissance complet doit comprendre trois parties :²¹²

- **Connaissance du contexte socio-économique** : la taille et les activités du secteur audité, la situation budgétaire et commerciale, effectifs et environnement du travail.
- **Connaissance du contexte organisationnel** : l'organisation générale et structure, organigrammes et relations de pouvoir, environnement informatique.
- **Connaissance du fonctionnement** : méthodes et procédures, systèmes d'information...

C'est également au cours de cette phase d'apprentissage que va procéder l'auditeur à la première prise de contact et aux premières interviews conduites par le chef de mission.²¹³ Cette interview permet de comprendre en profondeur certains éléments ne pouvant être

²¹¹ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p206.

²¹² Idem, p208.

²¹³ Idem, p210.

divulgués par un questionnaire.²¹⁴ Et à coté de ce type d'interviews, d'autres outils peuvent déjà être utilisés comme moyen d'acquérir des connaissances, et qui sont les suivants :²¹⁵

- Les grilles d'analyse des taches : pour bien comprendre la répartition des travaux entre les principaux acteurs ;
- Flow charts : pour analyser le circuit des documents essentiels ;
- Rapprochements statistiques divers ;
- Examens des rapports d'audit antérieurs.

Les connaissances étant acquises sur l'entité à auditer, l'auditeur va pouvoir les tester en construisant un document indispensable appelé le tableau des risques ou le tableau des forces et des faiblesses apparentes.

2.1.2. L'identification et l'évaluation des risques

Cette étape consiste à faire l'inventaire des événements qui pourraient empêcher l'atteinte des objectifs du domaine audité, mesurer leur probabilité de survenance et leur impact.²¹⁶ A cet effet, la méthode préconisée pour cette étape est le tableau des risques.

Ce tableau va découper l'activité (ou la fonction, ou le processus) à auditer en **tâches élémentaires**²¹⁷, c'est-à-dire, le processus à auditer sera découpé en éléments plus simples à appréhender, puis chacun étudié tour à tour.²¹⁸

Il est important de souligner que la décomposition la plus pratiquée est la décomposition chronologique, cette dernière consiste à subdiviser l'activité en opérations successives tout en retraçant le processus dès son origine jusqu'à son inscription en comptabilité et dans les tableaux de bord et budgets. Autrement dit, l'auditeur va suivre un ordre séquentiel.²¹⁹

A cet égard, le tableau de risques se présente comme suit :²²⁰

- Les deux premières colonnes vont donc indiquer : les tâches ou opérations élémentaires ; en face de chaque tâche, ses objectifs.
- En face de chaque tâche et des objectifs qui lui sont assignés, l'auditeur interne va estimer les risques encourus (les risques essentiels attachés à la tache). Ce sera la troisième colonne du tableau.
- la quatrième colonne du tableau concerne une évaluation du risque à trois niveaux : important(i), moyen(m), faible(f).
- Ensuite, l'auditeur va rappeler-en face de chaque risque- quel est le dispositif(ou quels sont les dispositifs) du contrôle interne. Ce sera la cinquième colonne du

²¹⁴ Abderrazek Souei, La conduite d'une mission d'audit interne, IMAC Audit et Conseil, le site : (www.imacaudit.net), p3.

²¹⁵ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p212.

²¹⁶ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, Edition EYROLLES, Paris, 2013, p18.

²¹⁷ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p215.

²¹⁸ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p99.

²¹⁹ Chekroun Meriem, op.cit, p68.

²²⁰ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, pp217-218.

tableau. Cette colonne qui constitue le référentiel dont se dote l'auditeur pour réaliser ses travaux.

- Dans la sixième colonne du tableau, l'auditeur interne se contente d'indiquer si le dispositif identifié comme important existe (oui) ou n'existe pas (non).

Voici ci-dessous un tableau de risques correspondant à une réception des marchandises. L'audit correspond à un audit des achats et le processus a été décomposé en tâches élémentaires de façon séquentielle (la réception des marchandises est une seule tâche élémentaire).

Nous présenterons ce tableau comme suit :

Tableau N°(7) : Le Tableau des Risques correspondant à une réception des marchandises

Tâches	Objectifs	Risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne	Constat
Réception des marchandises	<ul style="list-style-type: none"> • Sécurité de la réception. • Conformité en qualité et quantité. • Faire les réserves en temps voulu. 	<ul style="list-style-type: none"> • Pertes • Avaries 	M	<ul style="list-style-type: none"> • Normes de livraison et d'entreposage. • Procédure de vérification. • Inspection technique. • Procédure de réserve. 	Non
		<ul style="list-style-type: none"> • Non-conformité 	f		Oui
		<ul style="list-style-type: none"> • Contentieux 	I		Oui
		<ul style="list-style-type: none"> • Prescription= perte des droits. 	M		Non

Source : Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p219.

Enfin, le tableau des risques présente de manière synthétique les opinions de l'auditeur sur chaque tâche élémentaire, il permet de hiérarchiser les risques dans le but de préciser les objectifs de sa mission qui figurent dans le rapport d'orientation.

2.1.3. La définition des objectifs (ou l'élaboration du référentiel)

A l'issue de la phase de reconnaissance, le chef de mission entame la rédaction du rapport d'orientation qui va devenir le référentiel de l'auditeur au cours de sa mission.

Le rapport d'orientation est un document synthétique de 1 à 3 pages qui présente les objectifs poursuivis et zones de risques que les auditeurs vont examiner. Il délimite ainsi précisément le champ de l'intervention.²²¹ C'est un document à caractère contractuel car il est porté à la connaissance de l'audité et soumis à son approbation lors de la réunion d'ouverture.²²²

²²¹ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p115.

²²² Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p220.

Pour être pertinent, le rapport d'orientation reprend les conclusions retenues du tableau des risques (forces/faiblesses apparentes et préoccupations du management).²²³

Traditionnellement, le rapport d'orientation définit les objectifs de la mission en trois rubriques présentées comme suit :²²⁴

- **Les objectifs généraux** : se sont les objectifs permanents du contrôle interne dont l'audit doit s'assurer qu'ils sont pris en compte et appliqués de façon efficace et pertinente, ces objectifs sont :
 - Protection du patrimoine ;
 - Fiabilité et intégrité des informations ;
 - Respect des lois, règlements, et contrats ;
 - Efficacité et efficacité des opérations.

On inclut également, parmi les objectifs généraux de la mission d'audit interne, le suivi du précédent audit.

- **Les objectifs spécifiques** : ils précisent de façon concrète les différents dispositifs de contrôle qui vont être testés par les auditeurs, qui tous contribuent à la réalisation des objectifs généraux et qui tous se rapportent aux zones à risques antérieurement identifiées.
- **Le champ d'action** : les auditeurs vont proposer dans le rapport d'orientation un champ d'action à leurs investigations en double sens : fonctionnel (quels services, quelles divisions) et géographique (en quels lieux, quelle usine, quelle région...).

2.2. La phase de réalisation

Dans cette phase, l'auditeur va sortir de son bureau et va se déplacer sur le terrain au sein de l'entité auditée, auquel il va effectuer ses travaux de contrôle. L'objectif de cette phase est d'inventorier les points positifs et les points négatifs (faiblesses réelles) de l'entité auditée.

A cet effet, la réalisation d'une mission d'audit interne suppose le suivi de trois étapes essentielles :

- La réunion d'ouverture
- Le programme d'audit ou programme de travail
- Le travail sur le terrain

2.2.1. La réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture se tient au sein du domaine audité, les participants sont : l'encadrement du domaine audité, le chef de mission ou le directeur de l'audit interne, l'équipe d'auditeurs.²²⁵ L'objectif de cette réunion consiste à matérialiser le démarrage officiel de la phase de réalisation de la mission.

²²³ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p115.

²²⁴ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, pp221-223.

²²⁵ Henri-Pierre Maders, Jean-Luc Masselin ,Hervé Fratta, **op.cit**,p268.

Cette réunion permet de faire connaissance et de créer un climat de confiance entre les auditeurs et les audités.²²⁶ C'est au terme de cette réunion que les auditeurs vont apporter au rapport d'orientation les modifications ou retouches dédiées en commun (s'il y en a).²²⁷

Cette réunion doit permettre au chef de mission²²⁸ :

- de présenter les auditeurs, leur expérience, leur fonction;
- de demander à l'encadrement du domaine audité de présenter celui-ci;
- d'exposer/de rappeler la définition du rôle de la fonction audit interne et sa place dans l'entreprise, en faisant éventuellement référence à la charte de contrôle interne;
- d'annoncer le déroulement prévisionnel de la mission et de discuter de la note d'orientation en prenant en compte les éventuelles remarques des personnes auditées;
- d'affiner la logistique (bureau, horaires, ligne téléphonique, espace de rangement sécurisé...) et de prendre les premiers rendez-vous;
- de rappeler la procédure d'audit et de décrire le déroulement des phases suivantes.

2.2.2. Le programme d'audit (ou programme de travail)

C'est sur la base du rapport d'orientation que s'établit le programme de vérifications (programme de travail) de l'équipe d'audit, le budget et le planning d'affectation des tâches puis des feuilles de couverture.²²⁹

C'est un document interne au service d'audit interne,²³⁰ il est établi par l'équipe chargée de la mission, sous la supervision du chef de mission.²³¹ Il est destiné à définir, répartir, planifier et suivre les travaux des auditeurs. Il indique la liste des tâches à effectuer, des investigations à mener, des questions à poser, des points à voir, des procédures à rechercher.²³²

Le programme d'audit contient deux points essentiels, le premier est l'indication des travaux préliminaires à accomplir pour mettre en œuvre les techniques et outils. Ces travaux peuvent être réalisés par les auditeurs eux-mêmes, ou par des tiers sur la demande des auditeurs. Le second est l'indication de quelle technique, de quel outil, il faut envisager l'utilisation²³³.

Enfin, lorsque Le programme de travail a été retenu et soumis aux auditeurs, autorisé par la hiérarchie, il va donc permettre d'aborder la phase suivante : celle du travail sur le terrain.

²²⁶ Solange Faucher, **op.cit**, p70.

²²⁷ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p231.

²²⁸ Henri-Pierre Maders, Jean-Luc Masselin , Hervé Fratta, **op.cit**,p269.

²²⁹ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p117.

²³⁰ Idem, p117.

²³¹ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p232.

²³² P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p117.

²³³ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, pp234-235.

2.2.3. Le travail sur le terrain

Le travail sur le terrain consiste à conduire les contrôles prévus dans le programme de travail.

A cet effet, les auditeurs vont réaliser des tests en choisissant un certain nombre d'opérations ou de processus relatifs à certaines périodes. Ces tests mettent en œuvre toute la gamme des outils d'audit définis lors de l'élaboration du programme d'audit.²³⁴

La réalisation des tests et des observations par l'auditeur vont être effectués à l'aide d'un outil indispensable qui est le questionnaire de contrôle interne. Ce questionnaire est présenté comme suit :

➤ Le questionnaire de contrôle interne

Le questionnaire de contrôle interne est un questionnaire spécifique à la mission d'audit interne²³⁵. Il a pour principal objectif la détection des anomalies liées au dispositif de contrôle interne²³⁶. Il va aider l'auditeur dans sa démarche en se posant « **les bonnes questions** » qui le conduisent à la découverte et l'incitent à aller voir. Il lui permet de mettre en œuvre les observations qui vont conduire à l'élaboration du diagnostic²³⁷.

Il ya lieu de noter que le découpage fondamentale de l'entité à audité en tâches élémentaires (qui a été abordé précédemment) représente la première partie du questionnaire de contrôle interne. Il s'agit de formuler la meilleure question pour savoir si la tâche élémentaire est bien faite et bien maîtrisée.

Chaque tâche identifiée donne lieu à un certain nombre d'observations. Et en considérant le tableau des risques, l'auditeur interne va reprendre son découpage pour les tâches cataloguées « **à risques** ». Afin de multiplier les observations, il va démultiplier les opérations.²³⁸

A ce titre, l'auditeur est aidé dans sa démarche en utilisant cinq questions fondamentales et universelles, ces questions lui donnent l'assurance (relative) qu'il n'a rien oublié, et lui permettent de regrouper l'ensemble des interrogations concernant les points de contrôle.²³⁹ A cet effet, Nous présentons ces questions comme suit :

- **Qui** : questions 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 au mode opératoire.

²³⁴ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p245.

²³⁵ Idem, p236.

²³⁶ Abderrazek Souei, **La conduite d'une mission d'audit interne**, op.cit, p3.

²³⁷ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, pp238-241.

²³⁸ Idem, pp238-240.

²³⁹ Idem, pp237.

Il ya lieu de noter qu'avant d'effectuer une tâche, par exemple un test ou une interview, l'auditeur en spécifie les modalités d'exécution sur sa feuille de couverture.²⁴⁰ Et à chaque dysfonctionnement ou anomalie, l'auditeur va procéder à l'établissement d'une FRAP.²⁴¹

A cet effet, nous allons présenter la feuille de couverture et la FRAP comme suit :

➤ La feuille de couverture

La feuille de couverture est le document qui, établi en deux temps, décrit les modalités de mise en œuvre d'une tâche définie dans le programme de vérifications (programme de travail), puis met en évidence les conclusions qui en ont été tirées.²⁴²

A cet effet, cette feuille doit comporter trois éléments :²⁴³

- L'objectif du test : que cherche-t-on ?
- La méthode employée : quels outils ?
- Le résultat qui, le cas échéant, renvoie à la FRAP.

Enfin, la feuille de couverture constitue également un guide de mise en œuvre permettant à l'auditeur de former son intime conviction sur l'ensemble des sujets qu'il veut aborder.²⁴⁴

➤ La feuille de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP)

La FRAP est le papier de travail synthétique par lequel l'auditeur documente chaque dysfonctionnement, conclut chaque section du travail terrain et communique avec l'audité concerné. L'ensemble des FRAP, après reclassement et titrage, peut constituer le corps du rapport.²⁴⁵

La méthodologie employée consiste à étudier le fonctionnement réel des opérations ; repérer les constats significatifs, déterminer leurs causes, démontrer les conséquences et proposer des moyens d'amélioration.²⁴⁶

A ce titre, ce document est structuré en cinq rubriques présentées comme suit :²⁴⁷

- **Constat (ou les faits) :** se sont un ensemble d'événements survenus, des anomalies, des incidents qui prouvent le problème. Les faits peuvent être constatés ou déduits.²⁴⁸
- **Causes :** ce sont des conditions non remplies ou des facteurs de non qualité qui expliquent le problème.
- **Conséquences :** se sont des résultats constatés ou déduits. Les conséquences non constatées sont des risques.

²⁴⁰ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p120.

²⁴¹ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p242.

²⁴² P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p118.

²⁴³ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p246.

²⁴⁴ Projet de Gouvernance Locale au Maroc, Manuel d'audit Interne pour les Inspections Générales des Ministères, Collège des Inspecteurs Généraux des Ministères (CIGM), 2007, p47.

²⁴⁵ IFACI, Olivier Lemant, op.cit, p95.

²⁴⁶ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p124.

²⁴⁷ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, pp250-258.

²⁴⁸ Chekroun Meriem, op.cit, pp79-80.

- **Recommandations :** C'est la raison d'être de l'audit interne, d'élaborer des recommandations telles qu'elles vont éviter au phénomène de se reproduire dans l'avenir²⁴⁹. Ces recommandations se sont des solutions proposées pour résoudre le problème, en l'occurrence, elles permettent à renforcer le système de contrôle interne²⁵⁰.
- **Problème :** le rédacteur de la FRAP énonce le problème après avoir mis le point final à la recommandation. Cet énoncé de quelques lignes a pour but d'attirer l'attention du lecteur et singulièrement du chef de mission de l'auditeur et de la hiérarchie de l'audité.²⁵¹

Les auditeurs internes vont obtenir des preuves sur la capacité des dispositifs de contrôle à maîtriser les risques ou non, en se posant les questions suivantes :²⁵²

- Le contrôle existe-il ?
- Le contrôle fonctionne-t-il correctement (tel que conçu) ?
- Le contrôle permet-il de maîtriser les risques à un niveau acceptable ?
- Le contrôle permet-il au processus d'atteindre ses objectifs ?
- Le contrôle permet-il au processus d'atteindre ses objectifs tout en optimisant l'utilisation des ressources ?

Ainsi, les résultats documentés des tests d'audit constitueront des preuves d'audit.²⁵³ Ces dernières peuvent être classées en quatre catégories :²⁵⁴

- **La preuve physique :** c'est ce que l'on voit, ce que l'on constate.
- **La preuve testimoniale :** témoignages. C'est la plus fragile.
- **La preuve documentaire :** pièces comptables, procédures écrites, comptes rendus, notes, courrier, plans, rapports, etc.
- **La preuve analytique :** c'est celle qui résulte de calculs, rapprochements, déductions et comparaisons divers.

Il convient de signaler que les FRAP doivent être approuvées par le chef de mission puis validées avec les audités concernés pour résoudre les incompréhensions et les erreurs d'interprétation, ce qui fait que les auditeurs et les audités devront se comprendre et être d'accord sur le dysfonctionnement et pas nécessairement sur la recommandation²⁵⁵.

Enfin, l'auditeur revient à son bureau avec l'ensemble de ses FRAP et de ses papiers de travail. Pour permettre la validation générale, il rédige un projet de rapport d'où commence la phase de conclusion.

²⁴⁹ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p257.

²⁵⁰ Chekroun Meriem, **op.cit**, p80.

²⁵¹ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p258.

²⁵² IFACI, **Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit**, op.cit, pp34-35.

²⁵³ Idem, p35.

²⁵⁴ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, pp262-263.

²⁵⁵ Chekroun Meriem, **op.cit**, p81.

2.3. La phase de conclusion

La phase de conclusion est la dernière phase d'une mission d'audit interne. Elle permet de présenter et de communiquer les résultats de l'audit.

Il revient à l'équipe d'audit de rédiger et faire valider par les personnes auditées les faits observés et les recommandations en mettant en avant la priorité de mise en œuvre de chacune d'entre elles²⁵⁶.

En effet, la phase de conclusion commence par la rédaction d'un projet de rapport qui fera l'objet de validation au cours de la réunion de clôture. A l'issue de cette réunion, les auditeurs rédigent le rapport d'audit interne auquel ils accordent un suivi aux recommandations formulées.

A ce titre, la phase de conclusion comprend les quatre étapes suivantes :

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

2.3.1. Le projet de rapport d'audit

A la fin de chaque mission, l'audit rédige un « **projet de rapport** » formalisant ses constats et recommandations. Il constitue un relevé des lacunes, des faiblesses et des dysfonctionnements constatés au cours de la mission, évalués et hiérarchisés en fonction du degré de gravité des conséquences qu'ils induisent²⁵⁷.

C'est donc un document incomplet et qui peut être se présenter sous deux aspects :²⁵⁸

- Ou bien il est constitué par le rassemblement de l'ensemble des FRAP. Il ne comporte donc qu'une rédaction sommaire, il ne présente aucun effort d'introduction, de synthèse et de conclusion.
- Ou bien (et c'est le cas le plus fréquent) le projet comporte un sommaire, une introduction, une synthèse. Il reprend certes les différentes FRAP mais avec un effort de rédaction.

Enfin, le projet de rapport est un rapport d'audit provisoire : absence de validation générale, absence de réponse aux recommandations et absence de plan d'action. Ce document va constituer l'ordre du jour de la réunion de clôture, tout comme le rapport d'orientation était l'ordre du jour de la réunion d'ouverture²⁵⁹.

²⁵⁶ Henri-Pierre Maders, Jean-Luc Masselin , Hervé Fratta, **op.cit**, p270.

²⁵⁷ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p136.

²⁵⁸ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, pp269-270.

²⁵⁹ Idem, pp270-271.

2.3.2. La réunion de clôture

La réunion de clôture se déroule sur les lieux mêmes de l'audit, elle réunit les mêmes participants que la réunion d'ouverture²⁶⁰. Cette réunion a pour objectif de faire valider par les responsables du domaine audité la cohérence et la formulation définitive de l'ensemble des observations d'audit²⁶¹.

L'ordre du jour est constitué par l'examen du projet de rapport qui est distribué à chaque participant, si possible quelques jours avant la réunion afin d'en permettre la lecture²⁶².

Dans cette réunion, les auditeurs doivent :²⁶³

- 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.

Il ya lieu de noter que les auditeurs doivent préciser aux audités les délais qui leur sont laissés pour envoyer à l'audit interne une réponse écrite aux recommandations.

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

2.3.3. Le rapport d'audit interne

Le rapport d'audit est le dernier acte de l'auditeur dans la mission d'audit²⁶⁴. Son objectif consiste à documenter les résultats définitifs et officiels de la mission d'audit pour les diffuser aux clients de la mission²⁶⁵.

Le rapport d'audit comporte : un sommaire, une introduction, le corps du rapport ou le rapport détaillé (constats, recommandations et réponses aux recommandations), conclusion, plan d'action et l'annexe.

Il est à noter qu'une synthèse²⁶⁶, à l'intention de l'encadrement supérieur, peut être intégrée au rapport d'audit ou faire l'objet d'une note distincte. Cette synthèse pourra contenir les informations suivantes :²⁶⁷

- Les résultats de la mission d'audit ayant un impact sur l'ensemble de l'organisation.
- Une opinion globale, tant positive que négative, sur la capacité du domaine audité à maîtriser les risques majeurs.

²⁶⁰ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, pp271-272.

²⁶¹ IFACI, **Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit**, op.cit, p40.

²⁶² Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p272.

²⁶³ IFACI, **Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit**, op.cit, p41.

²⁶⁴ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p275.

²⁶⁵ IFACI, **Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit**, op.cit, p44.

²⁶⁶ Ou la lettre du président selon Jacques Renard.

²⁶⁷ IFACI, **Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit**, op.cit, p45.

C'est dans cette synthèse que l'auditeur apprécie la qualité du contrôle interne. Elle rétablit l'équilibre en mettant en corrélation les aspects positifs et les aspects négatifs²⁶⁸.

Sur le rapport lui-même et avant sa diffusion, l'audit est invité à communiquer ses « réponses aux recommandations » : chaque « réponse » est insérée dans le rapport d'audit à la suite de chaque recommandation²⁶⁹.

La conclusion d'un rapport d'audit ne s'impose pas, elle peut être la note de synthèse ou bien une conclusion de 15 lignes. Elle a pour but d'annoncer ou suggérer d'autres missions, ou bien pour rappeler à quelle date se situera la prochaine mission de l'audit interne sur le même thème²⁷⁰.

En ce qui concerne le plan d'action, ce dernier est un simple formulaire, destiné par l'audit interne, et qui permet à l'audit de indiquer pour chaque recommandation, qui fera quoi et quand²⁷¹. A cet effet, un responsable devra être nommé pour chaque mesure corrective. Ensuite, l'auditeur élabore un calendrier dont la date d'échéance devra être fixée pour chaque mesure corrective²⁷².

A la fin du rapport, une annexe qui soutient la démonstration, elle comporte tous les tableaux, graphiques, textes officiels, règles de procédures, schémas, etc²⁷³.

Enfin, le rapport d'audit interne doit être validé. Cette étape consiste à l'approuver formellement. C'est le responsable de l'audit interne qui doit s'assurer que le rapport est : exact, objectif, clair, concis, constructif. Et Si les erreurs étaient identifiées après sa validation et sa diffusion, le responsable d'audit interne devrait émettre un rapport corrigé à l'intention de l'ensemble des destinataires initiaux²⁷⁴.

Après avoir validé le rapport d'audit, la mission d'audit interne ne se termine pas qu'avec la mise en œuvre des recommandations formulées. A cet effet, les auditeurs internes commencent la dernière étape de la phase de conclusion qui est le suivi des recommandations afin de pouvoir mesurer la réelle efficacité de leurs travaux.

2.3.4. Le suivi des recommandations

Le suivi des recommandations consiste à suivre les solutions qui sont données à des problèmes ou dysfonctionnements constatés.

Il ya lieu de noter que l'auditeur interne ne participe pas à la mise en œuvre de ses propres recommandations. C'est un principe qui part de la définition même de la fonction : l'auditeur

²⁶⁸ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p278.

²⁶⁹ Idem, p276.

²⁷⁰ Idem, p280.

²⁷¹ Idem, p281.

²⁷² IFACI, **Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit**, op.cit, p43.

²⁷³ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p281.

²⁷⁴ IFACI, **Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit**, op.cit, pp46-47.

interne n'est pas quelqu'un qui fait les choses, c'est quelqu'un qui regarde comment les choses sont faites et apporte des conseils pour les faire progresser²⁷⁵.

En moyenne, entre trois et neuf mois après la fin de la mission, le chef de mission contacte ou rencontre le responsable audité et se fait communiquer ou présenter l'état d'avancement des plans d'actions proposés en réponses aux recommandations majeures acceptées. Le tableau des états d'actions de progrès est mis à jour d'après les éléments présentés²⁷⁶.

3. Les Outils de l'Audit Interne

La méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne présentée ci-avant, utilise des outils et techniques, qui permettent à l'auditeur une meilleure orientation et organisation de ses investigations pour la réalisation de ses travaux.

A cet effet, nous voyons utile de présenter ci-après les outils les plus importants de l'audit interne, qui constituent des moyens pour aider l'auditeur tout au long de sa mission.

3.1. L'Entretien

Les entretiens sont des situations au cours desquelles les audités et les auditeurs internes peuvent échanger. Ces échanges permettent de construire une relation de travail positive tout au long du déroulement de la mission d'audit²⁷⁷.

3.2. L'Observation Physique

L'observation physique est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un phénomène (en audit on observera un processus, une transaction, un bien, des documents...)²⁷⁸.

L'observation physique est pratiquée par les auditeurs internes lors de la phase de préparation de la mission et en phase de réalisation²⁷⁹.

3.3. La Narration

Il existe deux sortes de narration, toutes les deux utilisées en audit interne : la narration par l'audité et la narration par l'auditeur. La première est orale, la seconde est écrite. La narration par l'audité est la plus riche, c'est elle qui apporte le plus d'enregistrements ; la narration par l'auditeur n'est qu'une mise en ordre des idées et des connaissances²⁸⁰.

3.4. La Grille d'Analyse des Tâches

L'objectif de cet outil est de visualiser les attributions des personnes ou des services, identifier « qui fait quoi » et mettre en évidence une éventuelle inadéquation de la répartition

²⁷⁵ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p289.

²⁷⁶ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p141.

²⁷⁷ IFACI, **Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit**, op.cit, p50.

²⁷⁸ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p179.

²⁷⁹ Idem, p179.

²⁸⁰ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p330.

des tâches d'un processus entre les personnes et/ou les services (ainsi que les tâches non faites)²⁸¹.

Une grille d'analyse des tâches est un tableau à double entrée qui permet de relier les tâches aux personnes ou aux services qui les réalisent. Les tâches seront positionnées en ligne et les personnes/services en colonne (ou inversement)²⁸².

L'auditeur établit cette grille (ou l'exploite si elle existe par ailleurs) afin de s'assurer du respect d'un principe de base du contrôle interne : « la séparation des fonctions ». Il vérifie également qu'il n'y a pas cumul de fonctions sur un même acteur ou un groupe restreint d'entre eux. Cet outil met aussi en évidence des éventuelles anomalies concernant la répartition de la charge de travail entre les différents intervenants²⁸³.

L'auditeur utilise cet outil lors de la phase de réalisation afin de rechercher les preuves de faiblesses du contrôle interne²⁸⁴.

3.5. Le Diagramme de Flux (ou Flow Chart)

Le diagramme de flux présente graphiquement le déroulement d'un processus²⁸⁵. La nature des tâches et contrôles effectués, les documents et supports utilisés, les outils pratiqués sont représentés par des symboles reliés les uns aux autres pour chaque acteur du processus. Le diagramme permet de visualiser de manière globale le cheminement des informations ce qui facilite l'analyse du processus audité²⁸⁶.

L'auditeur utilise cet outil lors de la prise de connaissance du domaine audité dans la phase de préparation²⁸⁷.

3.6. L'Approche Processus

L'approche Processus consiste à décrire de façon méthodique les activités du domaine audité afin d'identifier leurs objectifs de contrôle qui devraient permettre de maîtriser ceux-ci. La description d'un processus repose sur son nom, sa finalité, ses entrées, ses sorties, ses activités²⁸⁸.

3.7. Le Test de Cheminement

Le test de cheminement consiste à suivre les différentes étapes d'une opération de son origine jusqu'à son dénouement (par exemple, jusqu'à son enregistrement dans les états financiers de l'organisation) afin de confirmer la compréhension d'un flux de traitement et de ses contrôles avant de faire des tests détaillés sur ceux-ci²⁸⁹.

²⁸¹ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit, p52.

²⁸² Idem, p52.

²⁸³ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p188.

²⁸⁴ Idem, p188.

²⁸⁵ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit, p54.

²⁸⁶ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p181.

²⁸⁷ Idem, p181.

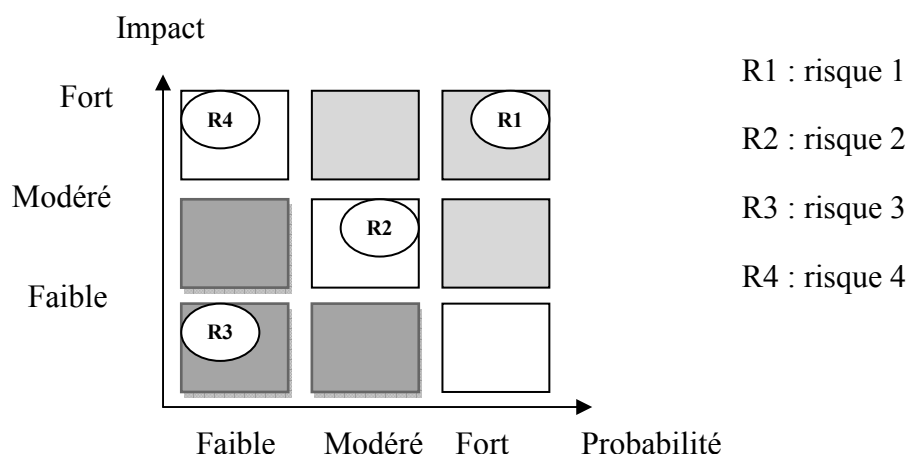
²⁸⁸ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit, p56.

²⁸⁹ Idem, p58.

3.8. La Hiérarchisation des Risques

Cet outil consiste à sélectionner les risques pour lesquels il sera nécessaire d'évaluer la conception du dispositif de contrôle²⁹⁰. A cet effet, Cette hiérarchisation sera matérialisée par une carte des risques présentée dans la figure suivante :

Figure N°(7) : La Hiérarchisation des Risques



Source : IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit, p60.

3.9. Le Référentiel d'Audit

Le référentiel d'audit a pour but de recenser les objectifs de chacun des processus/sous processus de l'entité auditée et pour chacun d'eux les risques auxquels ils sont exposés et les contrôles qui devraient permettre de réduire ces risques. Les contrôles identifiés constitueront la référence à partir de laquelle sera réalisée l'évaluation du système de contrôle interne de l'entité auditée²⁹¹.

3.10. Le Diagramme Cause/Effet

Le diagramme Cause/Effet (ou diagramme d'Ishikawa, du nom du professeur japonais qui l'a le premier développé, en 1943) est une représentation graphique simple qui pour un effet cherche à identifier l'ensemble des causes pouvant en être l'origine²⁹².

L'objectif de cet outil est d'accompagner et de structurer les réflexions des auditeurs internes en collaboration avec les opérationnels lors de l'analyse des causes des dysfonctionnements constatés au cours d'une mission d'audit interne, sachant que les actions correctives/recommandations ont pour objet de faire disparaître ces causes²⁹³.

²⁹⁰ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit, p60.

²⁹¹ Idem, p62.

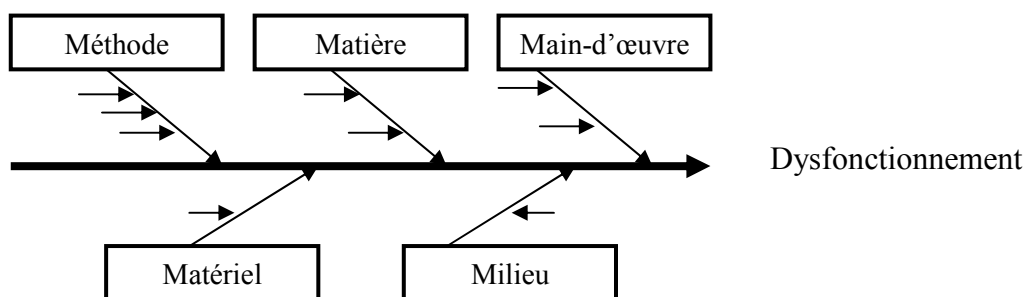
²⁹² Idem, p64.

²⁹³ Idem, p64

Le diagramme Cause/Effet porte également le nom de diagramme des 5M, ce qui fait référence aux 5 principaux types de causes définis : Matière, Méthode, Main-d'œuvre, Matériel, Milieu²⁹⁴.

Le diagramme Cause/Effet se présente dans la figure suivante :

Figure N°(8) : Le Diagramme Cause/Effet



Source : IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit, p60.

3.11. Le Questionnaire de Contrôle Interne

Cet outil consiste à structurer le questionnement de l'auditeur interne pour évaluer les dispositifs de contrôle au regard du référentiel de contrôle interne²⁹⁵.

3.12. Le Brainstorming

Le Brainstorming a pour but de stimuler l'imagination, c'est-à-dire la faculté de produire des idées sur un problème posé tant pour trouver des solutions que pour en rechercher les causes²⁹⁶.

Le brainstorming ou remue-méninges se pratique en groupe (auditeurs/audités). Les membres de ce groupe doivent être en confiance afin de pouvoir s'exprimer librement. Il permet de produire un maximum d'idées dans un temps court (de 30 minutes à 2heures) dont les 5 règles d'or de son déroulement sont : ne pas critiquer ; ne pas s'autocensurer ; émettre des idées à partir des idées des autres ; être bref ; laisser aller son imagination²⁹⁷.

3.13. La Piste d'Audit

Une piste d'audit est un enregistrement chronologique des activités des systèmes montrant tous les ajouts, suppressions et changements apportés aux données et aux logiciels, qui permet de reconstituer et de contrôler une opération depuis son origine jusqu'à son aboutissement (et inversement)²⁹⁸.

²⁹⁴ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit, p64.

²⁹⁵ Idem, p66.

²⁹⁶ Idem, p68.

²⁹⁷ Idem, p68.

²⁹⁸ Idem, p70.

L'auditeur utilise cet outil lors de la phase de préparation de la mission sur site afin d'identifier les faiblesses potentielles du contrôle interne, Ainsi lors de la phase de réalisation afin de récupérer les preuves matérielles attestant des faiblesses avérées du contrôle interne²⁹⁹.

3.14. La Circularisation

L'auditeur demande par écrit, à une personne étrangère à l'organisation, la confirmation d'informations qu'il souhaite vérifier : balance de comptes clients, de comptes fournisseurs, de contrats d'assurance...³⁰⁰

3.15. La Procédure d'Audit Analytique

Cet outil vise à identifier des indicateurs (valeurs, quantités, ratios, pourcentages) relatifs aux processus mis en œuvre au sein du domaine audité, des indicateurs externes (au domaine audité ou à l'organisation), des indicateurs les plus significatifs, des comparaisons...³⁰¹

3.16. L'Echantillonnage Statistique

L'échantillonnage (ou sondage) statistique permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, dont la taille ne permet pas une analyse exhaustive, d'extrapoler à l'ensemble de la population les observations effectuées sur l'échantillon³⁰².

Cette technique est plus particulièrement intéressante lors de la phase de vérification. Elle permet à l'auditeur d'obtenir des preuves probantes qui crédibilisent ses constats de dysfonctionnements³⁰³.

3.17. CAATs (Computerized Assisted Audit Tools) « Extraction/Analyse de données »

L'auditeur vise à travers cet outil à accéder, pour l'analyse, aux données du système d'information de l'organisation. Il lui permet de comprendre le mode de stockage et de formatage des données dans le système, de maîtriser l'outil utilisé et de s'assurer de la fiabilité et de la disponibilité des données utilisées³⁰⁴.

²⁹⁹ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p196.

³⁰⁰ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit, p72.

³⁰¹ Idem, p74.

³⁰² Idem, p78.

³⁰³ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit, p203.

³⁰⁴ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit, p80.

Conclusion du chapitre

La notion de l'audit a des origines très anciennes développées à travers les siècles. Son orientation était principalement vers la recherche de la fraude basée sur le domaine comptable et financier. Ensuite, son objectif est passé à celle du contrôle et détection de la fraude à aider les entreprises dans sa prise de décision et la maîtrise de ses opérations.

La fonction de l'audit interne a été créée lors de la crise économique de 1929 aux USA, ces missions apparaissent directement conditionnées par la perception des risques d'entreprise. Aujourd'hui l'auditeur intervient dans tous les domaines d'activité, il est devenu un consultant qui répond aux attentes de la direction générale et du conseil d'administration sur les risques majeurs de l'entreprise.

Cette fonction a pour objectif d'évaluer le dispositif du contrôle interne de l'entreprise en donnant une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer afin de contribuer à créer de la valeur ajoutée. Ainsi, cette fonction joue un rôle fondamental en évaluant le management des risques et le gouvernement d'entreprise.

Pour arriver à une bonne pratique de l'audit interne, il faudrait nécessairement une fonction d'audit interne organisée. Sa structure organisationnelle peut prendre trois formes : centralisée, décentralisée ou moyenne. Et ce en fonction de la taille, la culture de l'entreprise et la complexité de l'activité.

Cette organisation est liée également au niveau du rattachement de la fonction, elle doit avoir un bon et un double rattachement hiérarchique, administrativement à la direction générale et fonctionnellement au comité d'audit. Aussi, cette bonne organisation implique l'utilisation des moyens universellement acceptés soit : la charte d'audit, la cartographie des risques, le plan et le manuel d'audit, les dossiers et les papiers de travail.

Il ya lieu de noter que la séparation entre l'audit interne et les autres fonctions voisines (l'audit externe, contrôle de gestion, management des risques, l'audit qualité et l'inspection) est un élément essentiel contribue à sa bonne organisation d'un coté et sa bonne intégration dans l'entreprise d'un autre coté.

En ce qui concerne le contrôle interne, ce dernier est considéré comme la matière première de l'audit interne, il constitue un ensemble de système de contrôle contribuant à la sécurité et à la maîtrise de l'entreprise. Il est universalisé par un modèle appelé COSO, ce modèle lui confère trois objectifs : des objectifs liés à l'efficacité et l'efficience des opérations, des objectifs liés au reporting et des objectifs liés à la conformité et respect des lois et réglementations.

Ce système est également schématisé selon COSO sous la forme d'une pyramide à cinq composantes : l'environnement de contrôle interne, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication, le pilotage. Son bonne application nécessite la contribution de tous les organes de l'entreprise : des organes de gouvernance à l'ensemble des collaborateurs.

La fonction de l'audit interne s'appuie sur une méthodologie bien déterminé qui repose sur l'utilisation des outils universellement acceptés. Cette méthodologie s'articule autour de trois phases fondamentales : la phase de préparation, la phase de réalisation et la phase de conclusion.

La phase de préparation est considérée comme tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action. Elle consiste à préparer l'équipe et de planifier la mission d'audit interne. Cette planification se fait en trois étapes essentielles : prise de connaissance, l'identification et l'évaluation des risques, définition des objectifs.

En ce qui concerne la phase de réalisation, cette dernière consiste à déplacer sur le terrain et effectuer les travaux de contrôle. Elle se déroule en trois étapes : la réunion d'ouverture, le programme d'audit et le travail sur le terrain. Enfin, la dernière phase d'une mission d'audit interne est la phase de conclusion, cette dernière permet de présenter et communiquer les résultats d'audit sous forme d'un rapport d'audit interne.

Cette méthodologie est caractérisée par des outils qui 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.

Chapitre 2 :
L'Evaluation de la
Performance de l'Audit Interne

Introduction du chapitre

La fonction d'audit interne est au cœur de la maîtrise de toutes les entreprises. Elle est perçue comme le garant de la lutte contre la fraude, de l'éthique et de la culture d'entreprise. Cette fonction doit être en permanence adaptée au contexte actuel qui est marqué par les changements rapides d'un côté, et l'incertitude d'un autre côté.

Afin de renforcer la performance de la fonction d'audit interne, il est nécessaire qu'elle face l'objet d'une appréciation, sachant que cette dernière est ressentie utile au responsable du service, qu'il doit savoir en permanence si ses collaborateurs sont en mesure d'atteindre les objectifs qu'il leur a fixés. De plus, elle est utile aux intéressés qu'ils souhaitent pouvoir mieux connaître leurs forces et leurs faiblesses.

A cet égard, notre deuxième chapitre va tenter à présenter les différents aspects liés à l'appréciation de la performance de l'audit interne. Il est subdivisé en quatre sections, la première section consiste à aborder le code de déontologie et les normes internationales de l'audit interne qui constituent un élément d'appréciation de la pertinence des procédures appliquées de cette fonction. Ces normes sont considérées comme une véritable source d'amélioration continue pour accroître l'efficacité du système global de l'entreprise.

La notion de performance constitue le concept clé du pilotage d'une entreprise. Elle est considérée l'un des fondements majeurs pour son amélioration et sa réussite. En effet, notre étude a abordé cette notion en général, ensuite nous présentons la mesure de la performance de l'audit interne par ses outils. Pour cela, la deuxième section a été consacrée à ce sujet.

Les démarches qualité sont très vite devenues des méthodes de management mises en œuvre par les normes ISO 9000 au sein des entreprises. La qualité de l'audit interne représente un domaine de recherche relativement récent. A ce titre, notre troisième section vise à présenter la notion de qualité en général ensuite la qualité de l'audit interne en particulier et cela selon la norme ISO 9001.

La quatrième section sera consacrée aux critères d'évaluation de la fonction d'audit interne soit quantitatifs et qualitatifs. Ensuite, nous montrons le rôle du comité d'audit et la coopération entre l'audit interne et l'audit externe dans l'amélioration de la qualité d'audit interne. Et enfin, nous présenterons les attributs de l'audit interne à forte valeur ajoutée.

Section 1 : Le code de déontologie et les normes internationales d'audit interne IIA

L'audit interne est exercé dans des entreprises dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers, et aussi par des professionnels internes ou externes à l'entreprise. Ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne. A cet effet, cette pratique a été organisée au niveau international grâce à l'institut des auditeurs internes (IIA) qui est le seul organisme responsable d'émettre les principes de déontologie ainsi les normes internationales de la fonction d'audit interne.

A ce titre, l'objectif de cette section consiste à présenter l'organisation internationale de l'audit interne, le code de déontologie, et les normes internationales qui constituent une étape clé pour la fonction d'audit interne ainsi un guide permettant d'évaluer la qualité de cette fonction.

1. L'organisation internationale de la fonction

Créé en 1941, l'Institut des Auditeurs Internes (IIA) est une association professionnelle internationale dont le siège mondial est situé à Altamonte Springs Florida USA. Elle regroupe 110 000 adhérents dans 110 pays du monde entier³⁰⁵.

Cette association internationale est reconnue comme la principale référence en matière de formation, de certification et de recherche en Audit Interne³⁰⁶, elle a pour vocation de promouvoir et développer la pratique de l'audit interne³⁰⁷. Elle publie des ouvrages et revue (The Internal Auditor), organise un examen professionnel (The Certified Internal Auditor examination : CIA), organise des conférences et colloques et définit pour l'ensemble de ses membres les normes de la profession³⁰⁸.

L'audit interne connaît d'autres regroupements que l'institut international, citons particulièrement la « confédération européenne des instituts d'audit interne » (ECIIA), l'« Union francophone de l'audit interne » (UFAI)³⁰⁹ et enfin l'Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens (A.A.C.I.A).

En effet, l'association des auditeurs consultants internes algériens a été créée en juillet 1993, elle a pour but de promouvoir et développer la fonction d'audit interne en Algérie. Ces principales activités sont : vulgarisation de l'audit interne, formations, séminaires, conférences, rencontres-débat, publications... Ainsi, cette association est membre de l'IIA

³⁰⁵ Document publié par l'institut des auditeurs internes (IIA), **Document d'information pour comité d'audit, Les normes de l'audit interne : les raisons de leur importance**, 2005, p8.

³⁰⁶ Mounim ZAGHLOUL CIA, CISA, **Le rôle de l'audit interne dans les établissements publics**, MENA-OECD Investment Programme - Working Group 5, Advancing the Corporate Governance Agenda in the MENA Region, RABAT, MAROC, 14 & 15 Sept 2005, p3.

³⁰⁷ Le secrétariat du programme d'examen dépenses publiques et d'évaluation de la responsabilité financière (PEFA), **Aperçu des normes internationales en matière de comptabilité, d'audit et de contrôle interne dans le secteur public**, mars 2003, p5.

³⁰⁸ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p89.

³⁰⁹ Idem, p89.

depuis 1995³¹⁰ et participe régulièrement, en qualité de membre associé, aux activités de l'UFAI³¹¹.

En ce qui concerne les normes professionnelles de l'audit interne de l'IIA, ces normes sont traduites en français par l'IFACI et regroupées dans un document : le CRIPP (Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'audit interne).

Ce cadre de Référence International (Professional Practices Framework) publié au 1^{er} janvier 2009 par l'IIA, est constitué, outre la définition officielle de l'audit :³¹²

- D'un code de déontologie qui précise aux auditeurs les valeurs à respecter dans l'accomplissement de leur activité.
- Des normes pour la pratique professionnelle.
- Des modalités pratiques d'applications (MPAs) qui expliquent les normes et évoluent régulièrement afin de promouvoir les meilleures pratiques et tenir compte de l'actualité économique et réglementaire.
- De guides pratiques et prises de position : travaux de recherches, publications, séminaires, conférences...

En complément au référentiel pour la pratique professionnelle de l'audit interne, on portera un intérêt marqué aux éléments suivants :³¹³

- Un diplôme mondial reconnu, le CIA délivré par l'IIA depuis 1972 qui permet d'être reconnu comme expert en audit interne.
- Le DPAI (Diplôme Professionnel d'Audit Interne), diplôme professionnel francophone que délivre l'IFACI et qui atteste que l'auditeur dispose de compétences suffisantes en audit interne.
- Des certifications professionnelles de l'audit et des systèmes de management.

Il ya lieu de noter que la définition, le code de déontologie et les normes sont des dispositions obligatoires, le respect de ces éléments est exigé, par contre les modalités pratiques, les prises de position et les guides sont des dispositions fortement recommandées, elles proposent des pratiques pour la mise en œuvre effective des dispositions obligatoires.

2. Le code de déontologie

La déontologie organise les principes d'action et de relations professionnelles ainsi que les régulations au sein de chaque discipline particulière et le contrôle des relations dans l'exercice professionnel spécifique³¹⁴.

³¹⁰ <http://algerieassociation.forumactif.com/t121-association-des-auditeurs-consultants-internes-algeriens#186>, consulté le 22/11/2015 à 22 :54.

³¹¹ AACIA, Séminaire sur : **L'Auditeur interne et les exigences de la professionnalisation**, Alger, 3 mars 2008, p12.

³¹² P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p29.

³¹³ Idem, p30.

³¹⁴ Thierry Desbonnets, **La cadrature de la déontologie**, le site : www.cadredesante.com/spip/IMG/pdf/cadrature_de_la_deontologie.pdf, consulté le 23/11/2015 à 10:30, Paris, le 2 février 2007, p1.

Au delà de la définition de l'audit interne, il est nécessaire que la profession se dote d'un code de déontologie, ce dernier a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne, il inclut deux composantes essentielles :³¹⁵

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

A ce titre, ce code de déontologie s'applique aux personnes et aux entités qui fournissent des services d'audit interne.³¹⁶ Il dispose de quatre principes fondamentaux, à savoir l'intégrité, l'objectivité, la confidentialité et la compétence. Ces principes inspirent l'ensemble des normes et l'auditeur peut s'y référer en cas d'imprécision des normes ou d'une question inédite à traiter³¹⁷.

A cet effet, il est attendu des auditeurs internes qu'ils respectent et appliquent les principes fondamentaux suivants :³¹⁸

2.1. Intégrité : l'intégrité des auditeurs internes est à la base de la confiance et de la crédibilité accordées à leur jugement.

Les règles de conduite de ce principe consistent que les auditeurs internes :

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

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

Les règles de conduite de ce principe consistent que les auditeurs internes :

- Ne doivent pas prendre part à des activités ou établir des relations qui pourraient compromettre ou risquer de compromettre le caractère impartial de leur jugement.

³¹⁵ Jacques Renard, **Audit Interne : ce qui fait débat**, op.cit, pp237-238.

³¹⁶ IFACI, **Code de déontologie**, Publié le 1^{er} janvier 2009, p1.

³¹⁷ DIARD Christine, TREBUCQ Stéphane, **Analyse Exploratoire des Normes Internationales d'Audit Interne**, Equipe de recherche en Contrôle et Comptabilité Internationale, IAE de Bordeaux, Université Montesquieu Bordeaux IV, p4.

³¹⁸ IFACI, **Code de déontologie**, Publié le 1^{er} janvier 2009, op.cit, pp1-3.

Ce principe vaut également pour les activités ou relations d'affaires qui pourraient entrer en conflit avec les intérêts de leur organisation.

- Ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre ou risquer de compromettre leur jugement professionnel.
- Doivent révéler tous les faits matériels dont ils ont connaissance et qui, s'ils n'étaient pas révélés, auraient pour conséquence de fausser le rapport sur les activités examinées.

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

Les règles de conduite de ce principe consistent que les auditeurs internes :

- Doivent utiliser avec prudence et protéger les informations recueillies dans le cadre de leurs activités.
- Ne doivent pas utiliser ces informations pour en retirer un bénéfice personnel, ou d'une manière qui contreviendrait aux dispositions légales ou porterait préjudice aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.

2.4. Compétence : les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, les savoir faire et expériences requis pour la réalisation de leurs travaux.

Les règles de conduite de ce principe consistent que les auditeurs internes :

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

3. Les normes internationales et professionnelles pour la pratique d'audit interne

L'audit interne est une profession normée, mais ce n'est pas une profession réglementée sauf dans quelques pays et parfois pour certains secteurs d'activité de ces pays (secteur Banque ou assurance par exemple)³¹⁹. Et avant d'aborder les normes professionnelles de l'audit interne, il est important de savoir d'abord que signifie une norme.

Une norme est un modèle de référence résultant d'un processus de concertation, approuvé par un organisme qualifié, fixant pour un domaine déterminé des règles à respecter en visant l'avantage optimal des parties prenantes³²⁰.

³¹⁹ Association des auditeurs consultants internes algériens, **L'Auditeur**, Interview de Monsieur LOUIS VAURS (Délégué général de L'IFACI), Numéro spécial, Paris, Juin 2007, p3.

³²⁰ Khayarallah Belaid, **op.cit**, p212.

A cet effet, les normes professionnelles de l'audit interne constituent la règle précisant le mode de fonctionnement de l'audit interne³²¹. Elles décrivent la nature de l'audit interne et les caractéristiques des parties réalisant les activités d'audit interne. Elles proposent également des critères de qualité qui permettent d'évaluer la mission d'audit interne³²².

Par ailleurs, les normes apparaissent également comme une technique active de management ayant pour but de servir différentes parties prenantes : le management, les opérationnels, la direction générale, les administrateurs, ainsi que les acteurs extérieurs à l'entreprise. Elles ont été conçues pour contribuer au développement de comportements favorisant l'anticipation, la réactivité et l'apprentissage, avec deux idées fortes :³²³

- L'audit interne a pour mission aujourd'hui de **donner de la visibilité** aux dispositifs internes de l'entreprise (processus opérationnels et stratégiques, processus de management des risques, processus comptable et financier...) avec une focalisation sur un processus majeur : le processus d'audit lui-même.
- L'autre idée introduite est **l'exigence de communication** (N°1320, N°1330). Elle participe à la logique de clarification du travail de l'audit.

Pour cela, ces normes ont pour objet :³²⁴

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

A ce titre, nous considérons que les normes professionnelles de l'audit interne (présentées ci-après) parmi les critères de l'évaluation de la qualité d'audit interne. Ces normes se comportent : « **des normes de qualification** » (séries 1000) de l'audit et des auditeurs, et « **des normes de fonctionnement** » (séries 2000).

Ces normes sont le plus souvent complétées de « **normes de mise en œuvre** » pour les missions d'assurance et celles de conseil que chaque institut national, dont l'IFACI, prodigue à ses membres³²⁵. Elles sont assorties d'une lettre qui définit le type d'activité auquel elles se rapportent soit : « **A** » pour audit (ou assurance), « **C** » pour conseil³²⁶.

Nous présentons les normes internationales et professionnelles d'audit interne comme suit :

³²¹ Gilles GAUTHIER (Directeur Deloitte Algérie), **Gestion des missions d'audit : au delà de la procédure, l'audit interne au service de la bonne gouvernance**, Deloitte Algérie, 3 Septembre 2008, p6.

³²² Document publié par l'institut des auditeurs internes (IIA), **Document d'information pour comité d'audit, Les normes de l'audit interne : les raisons de leur importance**, op.cit, p5.

³²³ DIARD Christine, TREBUCQ Stéphane, op.cit, pp3-4.

³²⁴ IFACI, **Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne**, publiées en Octobre 2013 et révisées en Janvier 2015, p1.

³²⁵ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, **op.cit**, p29.

³²⁶ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p91.

3.1. Les normes de qualification

Les normes de qualification énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d'audit interne³²⁷.

Les normes de qualification sont subdivisées en quatre normes, elles sont présentées comme suit :³²⁸

3.1.1. La Norme 1000 : Mission, pouvoirs et responsabilités

La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, être cohérents avec la définition de l'audit interne, le code de déontologie ainsi qu'avec les normes. Le responsable de l'audit interne doit revoir périodiquement la charte d'audit interne et la soumettre à l'approbation de la direction générale et du conseil.

L'IFACI considère que la charte d'audit interne devra également définir le rattachement hiérarchique du responsable de l'audit interne au plus haut niveau de l'organisation. Ainsi, la prise de position IFA/IFACI sur le rôle de l'audit interne dans le gouvernement d'entreprise recommande que « l'audit interne soit clairement rattaché hiérarchiquement à la direction générale ».

Cette prise de position préconise également que le comité d'audit prenne connaissance des documents formalisant l'organisation générale du service d'audit interne et en particulier la charte de l'audit interne. L'indépendance est confirmée par l'approbation de ces documents par le conseil.

Cette norme est subdivisée en sous norme suivante :

- **1010**-Reconnaissance du caractère obligatoire de la définition de l'audit interne, du code de déontologie ainsi que les normes dans la charte d'audit interne et les présentés à la direction générale et au conseil.

3.1.2. La Norme 1100 : Indépendance et objectivité

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

L'indépendance c'est la capacité de l'audit interne à assumer, de manière impartiale, ses responsabilités. Afin d'atteindre un degré d'indépendance nécessaire et suffisant à l'exercice de ces responsabilités, le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la direction générale et au conseil.

Selon l'IFACI, l'indépendance de l'audit interne dépend également du rattachement hiérarchique de son responsable à la direction générale et de sa capacité à communiquer avec le conseil.

³²⁷ Elisabeth Bertin, Christophe Godowski, Rédha Khelassi, **op.cit**, p554.

³²⁸ IFACI, **Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne**, Edition 2014, Septembre 2014, Paris, pp29-38.

L'objectivité est une attitude impartiale qui permet aux auditeurs internes d'accomplir leurs missions de telle sorte qu'ils soient certains de la qualité de leurs travaux menés sans le moindre compromis. L'objectivité implique que les auditeurs internes ne subordonnent pas leur propre jugement à celui d'autres personnes.

Cette norme est subdivisée en sous normes suivantes :

- **1110-Indépendance dans l'organisation** : le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique suffisant et il doit confirmer, au moins annuellement, cette indépendance au conseil.
- **1111-Relation directe avec le conseil** : communiquer et dialoguer directement avec le conseil.
- **1120-Objectivité individuelle** : les auditeurs internes doivent avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés, et éviter tout conflit d'intérêt.
- **1130-Atteinte à l'indépendance ou à l'objectivité** : si l'indépendance ou l'objectivité sont compromises dans les faits ou même en apparence, les parties concernées doivent en être informées de manière précise.

3.1.3. La Norme 1200 : Compétence et conscience professionnelle

Les missions doivent être construites avec compétence et conscience professionnelle.

Cette norme est subdivisée en sous normes suivantes :

- **1210-Compétence** : les auditeurs internes et l'équipe d'AI doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires.

Selon l'IFACI, la connaissance des normes est indispensable pour mettre en œuvre une approche méthodique. Pour une pratique professionnelle de l'audit interne il faut également mobiliser d'autres compétences en termes de savoir-être et de savoir-faire (connaissance des métiers de l'organisation, de sa culture...), ce qui permet de renforcer l'objectivité et l'indépendance des auditeurs internes.

Les auditeurs internes sont encouragés à démontrer leurs compétences en obtenant des certifications et qualifications professionnelles appropriées telles que le CIA et tout autre diplôme promu par l'IIA ou par d'autres organisations professionnelles appropriées.

- **1220-Conscience professionnelle** : Les auditeurs internes doivent apporter à leur travail la diligence et le savoir-faire.
- **1230-Formation professionnelles continue** : Les auditeurs internes doivent améliorer leurs connaissances, savoir-faire et autres compétences par une formation professionnelle continue.

3.1.4. La Norme 1300 : Programme d'assurance et d'amélioration qualité

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

Un programme d'assurance et d'amélioration qualité est conçu de façon à évaluer : la conformité de l'audit interne avec la définition de l'audit interne et les normes, et le respect du code de déontologie par les auditeurs internes. Ce programme permet également de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience de l'activité d'audit interne et d'identifier toutes opportunités d'amélioration.

Cette norme est subdivisée en sous normes suivantes :

- **1310-Exigences du programme d'assurance et d'amélioration qualité :** des évaluations tant internes qu'externes.
- **1311-Evaluations internes :** surveillance continue de la performance de l'audit interne et des évaluations périodiques.
- **1312- Evaluations externes :** réalisées au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe d'évaluateurs qualifiés, indépendants et extérieurs à l'organisation.
- **1320-Rapports relatifs au programme d'assurance et d'amélioration qualité :** communiquer les résultats de ce programme à la direction générale et au conseil.
- **1321-Utilisation de la mention « conforme aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne »** si les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité l'ont démontré.
- **1322-Indication de non-conformité :** informer la direction générale et le Conseil de cette non-conformité et de ses conséquences.

3.2.Les Normes de Fonctionnement

Les normes de fonctionnement décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis³²⁹.

Les normes de fonctionnement sont subdivisées en quatre normes, elles sont présentées comme suit :³³⁰

3.2.1. La Norme 2000 : Gestion de l'audit interne

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

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

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

Le service d'audit interne apporte de la valeur ajoutée à l'organisation (ainsi qu'à ses parties prenantes) lorsqu'il fournit une assurance objective et pertinente et qu'il contribue à

³²⁹ IFACI, **Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne**, 2015, op.cit, p1.

³³⁰ IFACI, **Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne**, 2014, op.cit, pp45-62.

l'efficacité ainsi qu'à l'efficacité des processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle interne.

Cette norme est subdivisée en sous normes suivantes :

- **2010- Planification** : plan d'audit interne fondé sur les risques
- **2020- Communication et approbation** : communiquer le plan à la direction générale et au conseil, pour examen et approbation.
- **2030- Gestion des ressources** : les ressources doivent être adéquate, suffisantes et sa mise en œuvre de manière efficace.
- **2040-Règles et procédures** : établir des règles et procédures fournissant un cadre de l'audit interne.
- **2050-Coordination** : partager des informations et coordonner les activités avec les autres prestataires internes et externes d'assurance et de conseil.
- **2060-Rapports à la direction générale et au conseil** : rendre compte périodiquement à la direction générale et au conseil des missions, des pouvoirs et des responsabilités de l'audit interne, ainsi que du degré de réalisation du plan d'audit.
- **2070-Responsabilité de l'organisation en cas de recours à un prestataire externe pour ses activités d'audit interne** : lorsque l'activité d'audit interne est réalisée par un prestataire de service externe, ce dernier doit alerter l'organisation qu'elle reste responsable du maintien d'un audit interne efficace.

3.2.2. La Norme 2100 : Nature du travail

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

Cette norme est subdivisée en sous normes suivantes :

- **2110-Gouvernement d'entreprise**
- **2120- Management des risques**
- **2130-Contrôle**

3.2.3. La Norme 2200 : Planification de la mission

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

Cette norme est subdivisée en sous normes suivantes :

- **2201-Considérations relatives à la planification**
- **2210-Objectifs de la mission**
- **2220-Champ de la mission**
- **2230-Ressources affectées à la mission**
- **2240-Programme de travail de la mission**

3.2.4. La Norme 2300 : Accomplissement de la mission

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

Cette norme est subdivisée en sous normes suivantes :

- **2310**-Identification des informations : des informations suffisantes, fiables, pertinentes et utiles.
- **2320**-Analyse et évaluation
- **2330**-Documentation des informations
- **2340**-Supervision de la mission

3.2.5. La Norme 2400 : Communication des résultats

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de la mission.

Cette norme est subdivisée en sous normes suivantes :

- **2410**-Contenu de la communication
- **2420**-Qualité de la communication : exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et émise en temps utile.
- **2421**-Erreurs et omissions
- **2430**-Utilisation de la mention « conduit conformément aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne »
- **2431**-Indication de non-conformité
- **2440**-Diffusion des résultats
- **2450**-Les opinions globales

3.2.6. La Norme 2500 : Surveillance des actions de progrès

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

3.2.7. La Norme 2600 : Communication relative à l'acceptation des risques

Lorsque le responsable de l'audit interne conclut que le management a accepté un niveau de risque qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec la direction générale. Si le responsable de l'audit interne estime que le problème n'a pas été résolu, il doit soumettre la question au Conseil.

Section 2 : La Performance de l'Audit Interne

Le concept de performance occupe une place centrale dans les mécanismes de contrôle. Ce concept et son évaluation peuvent être considérés comme des conditions nécessaires au succès de l'entreprise. En plus, la performance de l'audit interne est constituée un des fondements majeurs des recherches effectuées en sciences de gestion, puisque leur finalité consiste à l'amélioration des performances des entreprises.

L'objectif de cette section consiste à présenter les concepts liés à la performance afin de bien appréhender cette notion car elle constitue un concept flou pour la majorité des chercheurs. Ensuite, nous essayerons de mesurer la performance de l'audit interne par ses outils de performance.

1. La notion de performance

Avant d'aborder la performance de la fonction d'audit interne, il est nécessaire d'appréhender initialement le concept de performance, sa mesure et son pilotage.

1.1. Définitions de la performance

Historiquement, le mot performance est issu de l'ancien français **performance** employé au 16^{ème} siècle, provenant de **parformer** « accomplir, exécuter », il a été emprunté à l'anglais au 15^{ème} siècle, synonyme d'accomplissement, de réalisation, de résultat³³¹.

La performance a longtemps été réduite à sa dimension financière. Cette performance consistait à réaliser la rentabilité souhaitée par les actionnaires avec le chiffre d'affaires et la part de marché qui préservait la pérennité de l'entreprise³³². A cet effet, Cet aspect financier qui est unidimensionnelle mesurée par le seul profit consiste à utiliser un indicateur basé sur la valeur créée pour les actionnaires pour évaluer la performance³³³.

Toutefois, la performance est multidimensionnelle parce qu'on peut trouver différentes variables d'action et de nombreux critères pour évaluer leur pertinence³³⁴. Cette dimension est plus large que la notion de résultat, en proposant d'intégrer des indicateurs variés tels que la qualité du produit et du service, la mobilisation des employés, le climat du travail, la productivité, la satisfaction de la clientèle, etc³³⁵.

La performance a été définie comme : « la capacité à agir selon des critères d'optimalité très variés, afin d'obtenir la production d'un résultat. Mais la performance désigne aussi bien le résultat que les actions qui ont permis de l'atteindre »³³⁶.

Il ya lieu de noter que la performance est un concept qu'on le trouve dans le domaine de management dont nous parlons du management de la performance. Le management de

³³¹ Alain Marion, Alain Asquin, Christophe Everaere, Didier Vinot, Michel Wissler, **Diagnostic de la performance de l'entreprise : Concepts et Méthodes**, Edition DUNOD, Paris, 2012, p1.

³³² Angèle Renaud, Nicolas Berland, **Mesure de la performance globale des entreprises**, HAL, France, 9 décembre 2010, p3.

³³³ Melchior Salgado, **La performance : une dimension fondamentale pour l'évaluation des entreprises et des organisations**, HAL, 10 juillet 2013, p2.

³³⁴ Stéphane Jacquet, **Management de la performance : des concepts aux outils**, CREG, 17 octobre 2011, p6.

³³⁵ Melchior Salgado, **op.cit**, p2.

³³⁶ Stéphane Jacquet, **op.cit**, p2.

performance est défini comme « la mise en place d'actions et moyens susceptibles de conduire à la rentabilité »³³⁷

Aussi la performance dans l'entreprise est celle « qui contribue à améliorer le couple valeur-cout, c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur »³³⁸.

Une autre définition de la performance peut être présentée : « La performance, c'est faire mieux que le « concurrent » sur le moyen et le long terme »³³⁹.

Dans la littérature en gestion, une entreprise performante est défini comme « celle qui atteint avec succès ses objectifs ; en d'autres termes, c'est celle qui a implémenté de manière efficace une stratégie appropriée »³⁴⁰.

Aussi en matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels³⁴¹, elle recouvre trois sens : l'action, le résultat et le succès³⁴². Elle peut être envisagée sous deux angles principaux : au niveau individuel et au niveau organisationnel³⁴³.

En effet, la performance au niveau individuel s'explique par la dynamique de trois facteurs fondamentaux : les compétences, les motivations et le contexte organisationnel du travail (des moyens adéquats)³⁴⁴

En ce qui concerne la performance organisationnelle, cette dernière est la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle parvient à les atteindre. A cet effet, il existe quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle :³⁴⁵

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

De même, le terme performance en gestion a été défini comme l'association de l'efficacité et l'efficience³⁴⁶. L'efficacité exprime une relation entre les résultats et les objectifs, alors que, l'efficience exprime une relation entre les résultats et les moyens³⁴⁷.

³³⁷ Stéphane Jacquet, op.cit., p2.

³³⁸ Geneviève Causse, Viet Ha TRAN VU, Les dimensions de la performance des cabinets d'audit légal, La revue de la comptabilité, Contrôle et Audit, La revue de l'association francophone de comptabilité, Tome 18, Volume 3, Décembre 2012, p99.

³³⁹ Brigitte Doriath, Michel Lozato, Paula Mendes, Pascal Nicolle, Comptabilité et gestion des organisations, Edition DUNOD, 7^{ème} édition, Paris, 2010, P320.

³⁴⁰ Nathalie BÉNET, Mesure de la performance, système d'incitation et assignation des droits décisionnels : une analyse de la performance sous le prisme du design organisationnel Le cas du secteur hôtelier en région PACA, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, UNIVERSITÉ NICE SOPHIA ANTIPOLIS INSTITUT D'ADMINISTRATION DES ENTREPRISES DE NICE, 11 décembre 2014, p46.

³⁴¹ Le développement durable comme concept de la performance ? Le cas de l'Allemagne, Revue Française de Comptabilité, N°483, Janvier 2015, P24.

³⁴² Nathalie BÉNET, op.cit., p46.

³⁴³ Boudjemil Ahmed, Performance des ressources humaines, Forum international sur le développement humain et les opportunités d'intégration dans l'économie du savoir et des compétences humaines, Université de Ouargla, 09 et 10 mars 2004, p1.

³⁴⁴ Idem, p98.

³⁴⁵ Marie Caroline Morand, La performance globale et ses déterminants, CREG, 20 Avril 2008, p1.

³⁴⁶ Boudjemil Ahmed, op.cit., p98.

³⁴⁷ Ahmed Koudri, Performance (s) de l'entreprise : Réflexions autour d'un concept, Le premier Forum scientifique international sur « l'importance de la transparence et l'efficacité de la performance à l'intégration effective dans l'économie mondiale », Université d'Alger, Mai et Juin, El Aurassi, p3.

A cet effet, la performance se présente comme suit :

$$\text{Performance} = \text{Efficacité} + \text{Efficience}$$

Ces deux notions sont définies comme suit :

➤ **L'efficacité**

L'efficacité pourrait être définie comme « la capacité à réaliser des objectifs »³⁴⁸, c'est-à-dire, le degré d'atteinte des objectifs quels que soient les moyens utilisés³⁴⁹. Il s'agit de faire ce que l'on a prévu, même si on doit y affecter des ressources supplémentaires. D'une autre façon, l'efficacité représente la conformité de l'atteinte de l'objectif³⁵⁰.

➤ **L'efficience**

L'efficience introduit la notion d'optimisation. Elle implique le respect des contraintes de ressources, c'est-à-dire des moyens négociés. D'une autre façon, l'efficience est la capacité à atteindre les résultats prévus avec une optimisation de ressources (la capacité de rendement)³⁵¹.

D'une manière générale, la performance est polysémique et multidimensionnelle et ne prend sens que dans le contexte de son utilisation. Nous pouvons la définir en science de gestion comme la capacité et le niveau de réaliser les objectifs, avec l'utilisation des ressources et moyens d'une façon optimale, dans le but d'améliorer la création de la valeur de l'entreprise. Elle peut être présentée comme une métaphore de ses deux notions fondamentales qui sont l'efficacité et l'efficience.

1.2. Mesurer la performance

La notion de mesure est très importante en matière de gestion. En effet, « on ne gère bien que ce que l'on mesure »³⁵².

En termes de caractéristiques, la performance est mesurable, elle n'existe que si on peut la mesurer³⁵³, et cette mesure ne peut en aucun cas se limiter à la connaissance d'un résultat. Alors, on évalue les résultats atteints en les comparant aux résultats souhaités ou à des résultats étalons³⁵⁴.

³⁴⁸Olivier de La Villarmois, **Le concept de performance et sa mesure : un état de l'art**, Les Cahiers de la Recherche, CLAREE, Centre Lillois d'Analyse et de Recherche sur l'Evolution des Entreprises UPRESA CNRS 8020, Lille, Avril 2001, p1.

³⁴⁹ Bernard Martory, **Contrôle de gestion sociale**, Edition Vuibert, 5^{ème} édition, Paris, 2005, p235.

³⁵⁰ Stéphane Jacquet, **op.cit**, p3.

³⁵¹ Yvon Mouglin, **La Performance ? Soyez tranquille, je la surveille de près**, Edition AFNOR, France, 2007, p67.

³⁵² Françoise Giraud, Olivier Saulpic, Gérard Naulleau, Marie-Hélène Delmond, Pierre-Laurent Bescos, **Contrôle de gestion et pilotage de la performance**, Edition GUALINO, Paris, 2002, p44.

³⁵³ Stéphane Jacquet, **op.cit**, p10.

³⁵⁴ Angèle Renaud, Nicolas Berland, **op.cit**, p4.

A cet effet, la notion de mesure des performances est associée à celle de « **suivi des résultats** ». Elle se définit comme « l'évaluation ex post des résultats obtenus »³⁵⁵. Elle constitue une évaluation qui permet de voir les évolutions et d'établir les écarts par rapport à un objectif et/ou d'autres repères dans une logique de comparaison. La mesure est une manière d'objectiver la réalité pour procéder ensuite à un diagnostic de celle-ci et engager des actions nécessitant des ressources³⁵⁶.

Ainsi, la performance est maintenant envisagée selon une vision plus qualitative, avec la mise en lumière de l'importance de dimensions non financières telles que la qualité des produits et services, la satisfaction client ou encore les parts de marché. Elle peut aussi être vue comme étant destinée à l'appréciation des parties prenantes, ou encore se situer à différents niveaux hiérarchiques de l'organisation. Il est devenu impératif de connecter les mesures de la performance d'une organisation à sa stratégie afin de la mettre en œuvre avec succès³⁵⁷.

De même, la mesure de la performance ne peut se lier à un simple indicateur de résultat :³⁵⁸

- il est nécessaire de le comparer à un référentiel (objectifs, réalisations passées, concurrents);
- il faut construire un système d'indicateurs de performance, cohérents entre eux.
- les indicateurs doivent être tels qu'ils soient compréhensibles et qu'ils relèvent du champ d'action des acteurs.

Selon Manuel Lange, il existe des baromètres de performance qui comporte quatre situations possibles. Elles sont présentées comme suit :³⁵⁹

- **La situation « Excellente »** est caractérisée par un taux de performance supérieur à 75 %. Les variables sont satisfaisantes et la fonction réalise au mieux ce qui lui est demandé avec une bonne maîtrise des ressources.
- **La situation « Satisfaisante »** est, avec un taux de performance allant de 50 à 75 %, la moyenne acceptable. La fonction est moyenne partout, elle fait ce qui lui est demandé. Pour autant, elle ne fait pas preuve d'innovation et de recherche d'amélioration par elle-même.
- **La situation « À améliorer »** illustre un taux de performance compris entre 25 et 50 %. Certains points de l'analyse font apparaître de graves problèmes, ce qui nécessite des actions de correction le plus rapidement possible.

³⁵⁵ Yvon Pesqueux, **La notion de performance globale**, HAL, Tunis, 5 juillet 2005, p8.

³⁵⁶ Manuel Lange, Jean-Michel Moutot, **Mesurer la performance de la fonction commerciale**, Éditions d'Organisation Groupe Eyrolles, Paris, 2008, p17.

³⁵⁷ Nathalie BÉNET, Thèse de doctorat, **op.cit**, p47.

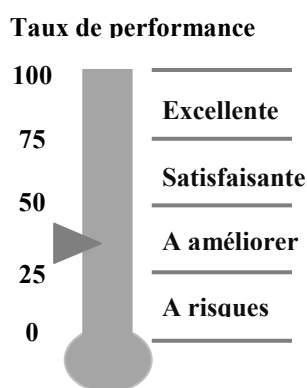
³⁵⁸ Brigitte Doriath, Michel Lozato, Paula Mendes, Pascal Nicolle, **Comptabilité et gestion des organisations**, Édition DUNOD, 7^{ème} édition, Paris, 2010, P320.

³⁵⁹ Manuel Lange, Jean-Michel Moutot, **Op.cit** P29.

- **La situation « À risques »** est déterminée par un taux de performance inférieur à 25 %. Cette situation est qualifiée « À risques » car des erreurs préjudiciables à l'entreprise peuvent être commises. C'est une situation d'urgence nécessitant au plus vite des actions de reconfiguration et de restructuration.

A ce titre, nous présentons les quatre situations possibles de la performance dans la figure suivante :

La figure N°(9) : Les baromètres de performance



Source : Manuel Lange, Jean-Michel Moutot, Mesurer la performance de la fonction commerciale, Éditions d'Organisation Groupe Eyrolles, Paris, 2008, p29.

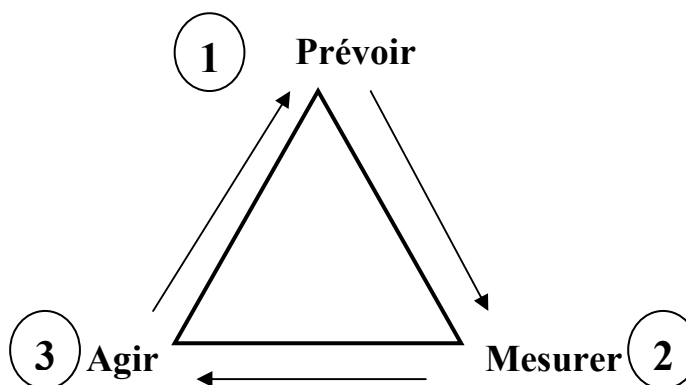
Ce schéma présente quatre situations possibles de mesure de la performance d'une activité ou d'une entreprise. A partir d'un pourcentage de mesure, l'entreprise peut savoir la position de sa situation afin de prendre les décisions nécessaires pour l'améliorer.

1.3. Piloter la performance

Le pilotage correspond à tout processus consistant, dans une organisation, une entreprise ou une entité de l'entreprise à organiser le suivi du déroulement de l'action compte tenu d'une politique ou d'une stratégie définie.³⁶⁰

En effet, la figure suivante illustre le concept d'un pilotage d'une entreprise :

Figure N°(10) : Piloter une entreprise



Source : Zouhair Djerbi, Xavier Durand, Catherine Kuszla, op.cit., p264.

³⁶⁰ Zouhair Djerbi, Xavier Durand, Catherine Kuszla, op.cit., P264.

Ce schéma illustre que le pilotage d'une entreprise ou une activité d'une entreprise consiste à mettre cette activité sous contrôle, en d'autres termes, il est nécessaire de prévoir c'est-à-dire de fixer un objectif, de mesurer en permanence sa position, et à chaque fois qu'il est nécessaire d'agir on corrige la trajectoire.

Le pilotage renvoie aussi à l'ensemble des outils devant aider les dirigeants et/ou les managers à prendre le plus rapidement possible, face aux aléas conjoncturels, des décisions correctives permettant de garder le cap³⁶¹.

A cet effet, piloter la performance, c'est organiser l'ensemble des actions qui permettent d'atteindre les objectifs de l'entreprise. Le pilotage de la performance est à la fois :³⁶²

- Un processus de diffusion, dans l'entreprise, d'une information sur les objectifs et les moyens ;
- Un processus d'animation afin de coordonner les actions des acteurs pour atteindre les objectifs.

2. Amélioration de la performance

Une nouvelle génération d'outils de management et d'organisation des entreprises sont nées du constat qu'environ 95% des problèmes sont liés à une mauvaise organisation. Ces outils favorisent un développement mieux raisonné et plus équilibré ainsi qu'une amélioration régulière des performances³⁶³.

Aujourd'hui, les entreprises les plus performantes ont adopté l'approche de Deming qui est reprise également dans les normes internationales de management de la qualité³⁶⁴.

En effet, L'approche de Deming propose des lignes directrices pour diriger efficacement une entreprise³⁶⁵. Cette approche est matérialisée sous forme d'une roue de Deming. Nous présentons cette roue dans la figure suivante :

³⁶¹ Zouhair Djerbi, Xavier Durand, Catherine Kuszla, **op.cit**, P265.

³⁶² Brigitte Doriath, Christian Goujet, **Gestion prévisionnelle et mesure de la performance**, Edition DUNOD, 2^{ème} édition, Paris, 2005, P170.

³⁶³ Gilles BAROUCH, **Booster la performance de son entreprise : la boîte à outils de votre succès**, édition AFNOR & Livres à vivre, 2010, p1.

³⁶⁴ Idem, p2.

³⁶⁵ Idem, p2.

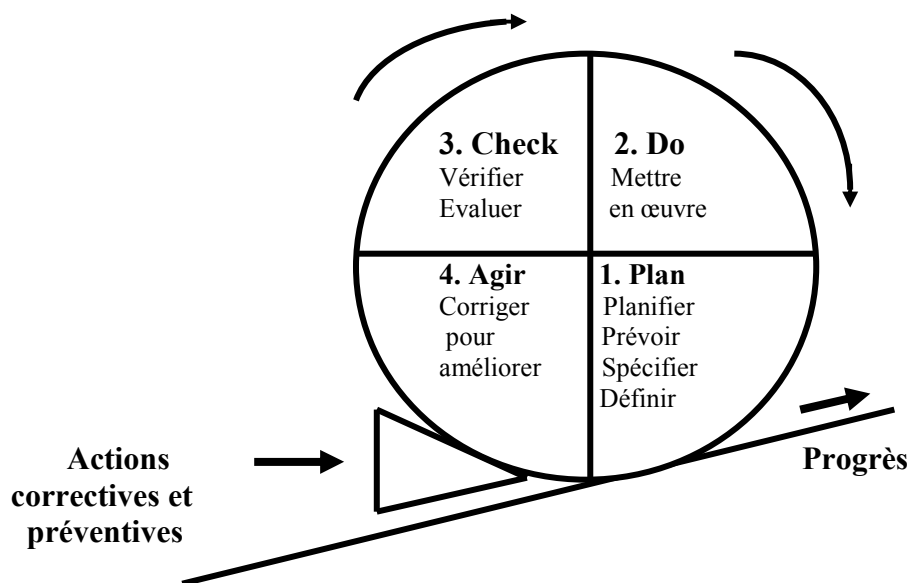


Figure N°(11) : La boucle d'amélioration continue, selon Deming

Source : Patrick Mongillon, Stéphane Verdoux, L'entreprise orientée processus : aligner le pilotage opérationnel sur la stratégie et les clients, Editions AFNOR, France, 2003, p216.

Ce schéma présente la démarche d'amélioration continue qui est matérialisée par une roue roulant sur un sol montant, de manière à élever la performance : c'est la roue de Deming. Le socle sous la roue indique que l'entreprise ne peut qu'avancer dans sa progression.

La boucle d'amélioration ou la roue de Deming décrit les étapes à respecter pour une conduite optimale de son activité. Ces quatre étapes de la roue de Deming sont présentées dans le tableau suivant :

Tableau N°(8) : Les quatre étapes du management des performances

<p>Planifier (préparer) les actions que l'on compte réaliser : définir des objectifs et les actions à mettre en œuvre pour atteindre ces objectifs.</p> <p>Déployer (réaliser) les actions prévues.</p> <p>Contrôler (évaluer) les écarts entre ce qui était prévu et les résultats obtenus.</p> <p>Analyser les écarts et améliorer.</p>

Source : Gilles BAROUCH, op.cit, p34.

La roue de Deming est aussi souvent représentée par les initiales de chaque opération : PDCA (en anglais Plan, Do, Check, Act). L'essence d'une organisation performante, explique Deming, c'est donc de s'améliorer en permanence, tant en ce qui concerne les actions réalisées par les personnels que celles initiées par la direction de l'entreprise.

3. Les outils de mesure de la performance de l'audit interne

Pour améliorer la qualité, les performances et l'efficacité de la fonction d'audit interne, il existe cinq outils : les indicateurs de performance, le benchmarking, les enquêtes de satisfaction des clients, l'enquête d'opinion et l'audit de l'audit interne.

3.1. Les indicateurs de performance

Dès lors qu'on parle de performance, on parle également d'outils pour la mesurer et pour la piloter. Et c'est là qu'interviennent les indicateurs de performance.

Les indicateurs représentent des outils indispensables d'aide à la décision³⁶⁶. Ils sont le moyen fondamental d'appréciation de l'activité et de la qualité et donc d'amélioration de l'efficacité. Ils font d'ailleurs partie intégrante de l'obligation d'évaluation interne décrite par la norme 1311. Il s'agit ici d'apprécier l'évolution de l'efficacité pour pouvoir l'améliorer³⁶⁷.

A ce titre, nous allons aborder les indicateurs de performance de la fonction d'audit interne dans la quatrième section, dont nous considérons ces indicateurs comme des critères d'évaluation quantitatifs.

3.2. Le Benchmarking

Le niveau de performance ne s'apprécie que par comparaison avec les résultats atteints par d'autres³⁶⁸. En effet, le benchmarking est une méthode visant à l'amélioration des processus de l'entreprise en comparant les processus à améliorer avec des processus équivalents utilisés dans d'autres entreprises³⁶⁹. Cette méthode utilise des critères qualitatifs et quantitatifs. Elle identifie des meilleures pratiques pour permettre une plus grande efficacité. Elle permet aux services d'audit interne de se comparer et donc de progresser³⁷⁰.

En outre, le benchmarking procède d'une démarche structurée qui s'exécute comme un véritable projet d'entreprise, elle utilise en particulier certains outils de la méthode de résolution de problème³⁷¹.

3.3. L'enquête de satisfaction des clients

L'enquête de satisfaction est l'outil qui permet de mesurer la qualité perçue, c'est-à-dire, elle permet de recueillir de manière très factuelle le niveau de satisfaction des clients. C'est une étude quantitative qui est réalisée régulièrement pour mesurer ses progrès réguliers³⁷².

³⁶⁶ Jean-Marc Gallaire, **Les outils de la performance industrielle**, Editions d'Organisation, Groupe EYROLLES, Paris, 2008, p 29.

³⁶⁷ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p412.

³⁶⁸ Denis Molho, Dominique Fernandez-Poisson, **Tableaux de bord : outils de performance**, Editions d'Organisation, Groupe EyROLLES, Paris, 2009, P128.

³⁶⁹ Michel Cattan, Nathalie Idrissi, Patrick Knockaert, **Maitriser les processus de l'entreprise**, Editions d'Organisation, 4^{ème} édition, Paris, 2003, p22.

³⁷⁰ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p415.

³⁷¹ Michel Cattan, Nathalie Idrissi, Patrick Knockaert, **op.cit**, p23.

³⁷² Florence Gillet-Goinard, Bernard Seno, **Réussir la démarche qualité : Appliquer des principes simples**, Editions d'Organisation, Groupe Eyrolles, Paris, 2009, p136.

Ces enquêtes constituent un outil de pilotage et de communication. Il s'agit de détecter les motifs d'insatisfaction avant que les relations se dégradent. La direction générale voit que l'audit interne s'applique l'obligation de transparence (les audités apprécient ce professionnalisme et cette confiance)³⁷³.

Il s'agit donc de questionnaires aux audités à l'issue de la mission et aux commanditaires réels et potentiels une ou deux fois par an (et rien n'interdit de les faire remplir par les auditeurs pour comparaison)³⁷⁴.

3.4. L'enquête opinion

Une enquête opinion est une enquête qui est faite suite à la publication du rapport d'audit, porte exclusivement sur la qualité de ce dernier. On demande alors aux destinataires du rapport si ce dernier est: intéressant, utile, convaincant, comporte des observations pertinentes et constructives. On demande également si les recommandations sont: opérationnelles, réalistes, permettent de mieux maîtriser l'activité, génératrices d'économies³⁷⁵.

3.5. L'Audit de l'audit interne

Afin d'assurer une plus grande transparence, crédibilité et performance, la fonction d'audit interne doit être auditée: c'est l'audit de l'audit interne. Cet audit est considéré comme une méthode d'amélioration de la fonction dont son application envisage deux moyens d'action: des évaluations internes et des évaluations externes.

En outre, les Normes internationales de l'audit interne stipulent que chaque direction d'audit interne doit mettre en œuvre un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continu de son efficacité. Ce programme inclut la réalisation d'évaluations internes et d'évaluations externes³⁷⁶.

Avant d'aborder les deux moyens de l'évaluation, il est important de savoir que signifie une évaluation.

Le terme d'évaluation signifie à la fois **un processus** (collecter des données, les analyser et les interpréter), ainsi qu'**un produit** (feed-back du processus, résultats, conclusions et recommandations aux parties prenantes pour leur action future)³⁷⁷. En effet, l'évaluation est un processus de prise d'informations, basé sur la confrontation d'une lecture de la réalité avec un idéal souhaité, qui doit permettre de prendre des décisions et donc d'améliorer l'action³⁷⁸.

³⁷³ Pierre Schick, **op.cit.**, pp44-45.

³⁷⁴ Idem, p45.

³⁷⁵ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p416.

³⁷⁶ <http://www.ifaci.com/Certification/Introduction-137.html>, consulté le 05/01/2016 à 23 :10.

³⁷⁷ Office fédéral de la santé publique, **Glossaire de termes d'évaluation**, Glossaire d'évaluation de l'OFSP 2005, Suisse, p6.

³⁷⁸ Véronique BAPTISTE, **Le statut de l'auto-évaluation dans la démarche de changement : L'accréditation hospitalière**, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université Jean Moulin – Lyon 3, Faculté de Droit, Ecole Doctorale de Droit, France, 2003, p48.

En d'autres termes, évaluer, c'est apprécier, porter un jugement par rapport à un référentiel, à des normes. Pour l'audit interne il s'agirait plutôt de s'assurer qu'il a atteint les objectifs fixés compte tenu des moyens mis en œuvre³⁷⁹.

3.5.1. Les évaluations internes

Les évaluations internes doivent comporter : ³⁸⁰

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

A ce titre, l'évaluation interne de l'audit interne peut être effectuée par les chefs de mission, les audités et les services centraux de l'audit interne.

3.5.1.1. Les chefs de mission

Le rôle du chef de mission est essentiel ici, il peut envisager un système de notations attribuées aux auditeurs (la hiérarchie des auditeurs pour 50 % et les audités pour 50 %) ³⁸¹.

Il ya lieu de noter qu'une création d'une fiche par auditeur qui mesure les progrès réalisés par ce dernier, contribue à l'efficacité de l'audit interne. Le cumul des fiches permettant de mesurer les progrès de l'ensemble du personnel à condition de développer un questionnaire de ce type pour chaque mission d'audit ³⁸².

3.5.1.2. Les audités

Les audités peuvent effectuer un audit réciproque sur les auditeurs internes puisque dans le travail sur le terrain c'est eux qui sont en relation directe avec les auditeurs internes. En effet, comme le chef de mission, les audités peuvent envisager un système de notation attribués aux auditeurs internes.

3.5.1.3. Les services centraux de l'audit interne

Comme nous avons déjà vu, dans le premier chapitre, que dans une structure décentralisée, les services centraux d'audit jouent un rôle primordial dans sa mission d'audit de l'audit interne. En effet, les services centraux d'audit sont tenus d'auditer les services d'audit décentralisés pour assurer :

- le respect des normes prescrites.
- le niveau professionnel des auditeurs.

³⁷⁹ Eustache EBONDO WA MANDZILA, **La Contribution du contrôle interne et de l'audit au gouvernement d'entreprise**, Thèse de Doctorat en Sciences de gestion, Université PARIS XII VAL de MARNE, Faculté des Sciences Economiques et de Gestion, Institut de Recherche en Gestion, Paris, 2004, p170.

³⁸⁰ IFACI, **Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne**, 2014, op.cit, p38.

³⁸¹ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit, p407.

³⁸² Idem, p407.

- l'acceptation et l'efficacité de la fonction d'audit interne.

3.5.2. Les évaluations externes

La norme 1300 prescrit qu'on doit élaborer un programme d'assurance et d'amélioration de la qualité. Et la norme 1312 indique plus précisément qu'il faut procéder à une évaluation externe de l'audit interne.

En effet, les évaluations externes doivent être réalisées au moins tous les **cinq ans** par un évaluateur ou une équipe d'évaluateurs qualifiés, indépendants et extérieurs à l'organisation. Le responsable de l'audit interne doit s'entretenir avec le conseil au sujet :³⁸³

- Des modalités et de la fréquence de l'évaluation externe ; et
- Des qualifications de l'évaluateur ou de l'équipe d'évaluation externes ainsi que de leur indépendance y compris au regard de tout conflit d'intérêt potentiel.

Il existe deux démarches d'évaluations externes. La première est une évaluation entièrement externalisée, conduite par un évaluateur ou une équipe qualifiés, indépendants, extérieurs à l'organisation. Cette approche implique une équipe extérieure de professionnels compétents sous la direction d'un chef de projet expérimenté et professionnel. La seconde approche implique le recours à un évaluateur ou à une équipe externe qualifiés et indépendants pour conduire une validation indépendante de l'auto-évaluation interne et du rapport établi par le service d'audit interne³⁸⁴. Ces deux approches sont présentées comme suit :

3.5.2.1. La certification

Selon Jacques RENARD, deux types de certification sont envisageables :³⁸⁵

- **La certification selon le référentiel professionnel de l'audit interne (les normes) :** cette certification est spécifique par rapport aux normes, elle ne concerne que l'audit interne.
- **La certification ISO 9001-version 2000 :** cette certification est relative aux exigences à respecter pour un bon système de management de la qualité. Ce référentiel s'appliquant à toutes les activités, il peut fort logiquement s'appliquer à l'audit interne.

3.5.2.2. L'Autoévaluation avec validation externe

Cette évaluation consiste à formuler une opinion sur le niveau de conformité aux normes. La validation externe de la démarche doit impérativement être formulée par un professionnel indépendant et compétent³⁸⁶.

³⁸³ IFACI, Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne, op.cit, 2014, p39.

³⁸⁴ Idem, p113.

³⁸⁵ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, p411.

³⁸⁶ Idem, pp410-411.

L'évaluateur ou l'équipe d'évaluateurs chargé(s) de la validation procèdent à des tests sur l'auto-évaluation, de façon à en valider les résultats et à formuler une opinion sur le respect de la définition de l'audit interne, du code de déontologie et des normes³⁸⁷.

Section 3 : La qualité de l'audit interne selon la norme ISO 9001

Dans un contexte de globalisation et de complexification des entreprises, un nouveau mode de management apparaît, incluant nécessairement la notion de qualité. En effet, cette notion est au cœur de tous les axes d'amélioration des performances de l'entreprise.

A ce titre, l'objectif de cette section est d'appréhender la notion de qualité et ses caractéristiques. Ensuite, aborder ce nouveau type de management basé sur la qualité appelé « **le système de management de la qualité** ». Et enfin, présenter la qualité du processus d'audit interne selon la norme ISO 9001.

1. Notion de qualité

La notion « **Qualité** » regroupe de nombreux aspects et de nombreuses approches selon le point de vue où l'on se place. Pour mieux cerner ces différentes approches, il est important de présenter quelques définitions de la qualité.

1.1. Définitions de la qualité

La qualité est couramment définie comme « ce qui donne satisfaction à un client ». En effet, les objectifs qualité sont étroitement liés à la satisfaction des besoins des clients³⁸⁸. Elle est définie, selon la norme ISO (8402-1994), comme « Ensemble des caractéristiques d'une entité qui lui confère l'aptitude à **satisfaire des besoins exprimés et implicites**. »³⁸⁹ Elle est aussi définie selon l'ISO 9000 comme : « l'aptitude d'un ensemble de caractéristiques intrinsèques à **satisfaire des exigences**. »³⁹⁰

Dans l'entreprise, la qualité peut se définir comme la réponse à un objectif de conformité du produit (service) à des spécifications³⁹¹.

Selon Daniel Fromentin, la qualité n'est pas la performance maximale, la luxe, le « haut de gamme » ; c'est la réponse « ajustée » et économique à une (des) exigence (s), c'est-à-dire un besoin donné, qu'il soit exprimé ou « implicite »³⁹²

D'une manière générale, nous pouvons définir la qualité comme la conformité de l'entité à des caractéristiques ou des exigences implicites et explicites liés à la satisfaction des besoins des clients afin d'apporter à l'entreprise une réelle valeur ajoutée.

³⁸⁷ IFACI, **Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne**, op.cit, 2014, p118.

³⁸⁸ Pière Longin, Henri Denet, **Construisez votre qualité : toutes les clés pour une démarche qualité gagnante**, Editions DUNOD, 2^{ème} édition, Paris, 2008, p37.

³⁸⁹ Daniel Fromentin, Jean-Arthur Pinçon, **Démarche qualité pour un projet d'entreprise**, Editions DEMOS, 2003, P45.

³⁹⁰ Frédéric Canard, **Management de la qualité**, Editions LEXTENSO, Paris, 2009, P19.

³⁹¹ Idem, P18.

³⁹² Daniel Fromentin, Jean-Arthur Pinçon, **op.cit**, p46.

1.2. Maîtriser la qualité

Les 5 M sont les cinq paramètres clés qui vont influencer sur la qualité des produits et services. Et qu'il faut donc maîtriser. Définis par Ishikawa, ils sont très souvent cités, repérés comme des éléments de maîtrise d'une activité ou d'un processus³⁹³.

Les 5 questions à se poser sont présentées comme suit :³⁹⁴

- Le personnel (**Main-d'œuvre**) est-il compétent, formé?
- Les **Moyens** sont ils adaptés, entretenus?
- Les **Méthodes** de travail sont elles définies, validées?
- Le **Milieu** (environnement de travail) est il adapté?
- Les **Matières premières** sont-elles satisfaisantes?

2. Le système de management de la qualité (Norme ISO 9000)

Les démarches qualité sont devenues des méthodes de management mises en œuvre par les normes ISO 9000 au sein des entreprises.

2.1. Norme ISO 9000

Créée en 1947, l'ISO est une organisation internationale regroupant les organismes nationaux de normalisation de plus de cent dix pays. Elle a pour mission « de favoriser le développement de la normalisation et des activités connexes dans le monde, en vue de faciliter entre les nations les échanges de biens et de services et de développer la coopération dans les domaines intellectuels, scientifiques, techniques et économiques »³⁹⁵.

Les travaux de l'ISO aboutissent à des accords internationaux, publiés sous forme de normes internationales, appelées « normes ISO ». Ces normes ISO 9000 sont devenues la référence internationale en matière de management de la qualité, notamment l'ISO 9001:2000³⁹⁶.

Le tableau suivant présente la famille des ISO 9000 :

³⁹³Jean Margerand, Florence Gillet-Goinard, Manager la qualité pour la première fois, Editions d'Organisation, Groupe Eyrolles, Paris, 2006, p34.

³⁹⁴ Idem, p34.

³⁹⁵ Pière Longin, Henri Denet, Op.cit, p185.

³⁹⁶ Idem, p189.

Tableau N°(9) : La « famille » des ISO 9000

La Norme	Titre	Caractéristiques
La Norme ISO 9000	Systèmes de management de la qualité – Principes essentiels et vocabulaire	Cette norme clarifie les principaux concepts relatifs à la qualité et donne les lignes directrices et les principes pour la mise en place d'un système qualité.
La Norme ISO 9001	Systèmes de management de la qualité – Exigences	C'est une norme d'exigences. Elle porte sur l'efficacité du système de management de la qualité et sa capacité à satisfaire les exigences des clients.
La Norme ISO 9004	Systèmes de management de la qualité – lignes directrices pour l'amélioration des performances	Cette norme définit les lignes directrices pour l'établissement, le développement et le maintien d'un management de la qualité dans l'entreprise. Elle constitue un recueil d'auto-évaluation et de recommandations. Elle n'est pas destinée à être utilisée en tant que référentiel. Son objectif est l'efficacité, alors que la norme ISO 9001:2000 est l'efficacité.
La Norme ISO 19011	Lignes directrices pour l'audit des systèmes de management de la qualité et/ou de management environnemental.	Cette norme, version 2002, comporte trois grandes parties : <ul style="list-style-type: none"> • Management d'un programme d'audit • Activités d'audit • Compétence et évaluation des auditeurs, comprenant notamment la formation initiale, l'expérience professionnelle, la formation d'auditeur et l'expérience d'audit.

Source : Préparé par l'étudiante à partir du livre : Pière Longin, Henri Denet, **op.cit**, pp191-193.

2.2. Système de management de la qualité

Dans le monde de la qualité, deux approches majeures se dégagent : le management par la qualité, appelé à l'origine « Qualité Totale », et l'Assurance Qualité.

Le management de la qualité est défini comme « des activités coordonnées permettant d'orienter et de contrôler un organisme en matière de qualité ». En effet, l'orientation et le contrôle d'un organisme en matière de qualité incluent généralement l'établissement d'une politique qualité et d'objectifs qualité, la planification de la qualité, la maîtrise de la qualité, l'assurance de la qualité et l'amélioration de la qualité³⁹⁷.

L'assurance qualité est « la partie du management de la qualité visant à donner confiance en ce que les exigences pour la qualité seront satisfaites » (norme ISO 9000,2000)³⁹⁸.

Un système de management de la qualité est une démarche utilisée pour définir comment un organisme peut satisfaire aux exigences de ses clients et des autres parties intéressées à ses

³⁹⁷ Daniel Fromentin, Jean-Arthur Pinçon, **op.cit**, p 53.

³⁹⁸ IFACI, **Audit Interne-Qualité**, Prise de Position, Mai 2004, p2.

activités³⁹⁹. Ce système se concentre sur l'obtention des résultats, en s'appuyant sur les objectifs qualité⁴⁰⁰.

ISO 9001 est une norme qui établit les exigences relatives à un système de management de la qualité. Elle est fondée sur sept principes de management de la qualité. Ces principes sont des conditions pour qu'une entreprise crée systématiquement de la valeur pour ces clients.

Les sept principes du management de la qualité sont résumés dans le tableau suivant :

Tableau N°(10) : Les sept principes du management de la qualité

Les principes	Explication
Orientation client	Répondre aux attentes des clients-et les dépasser- est la vocation première du management de la qualité. L'orientation client contribue à la réussite sur le long terme de l'entreprise.
Leadership	Avoir une vision ou une mission claire, portée par une direction forte, sont des éléments essentiels pour que chacun dans l'organisme comprenne les objectifs à atteindre.
Implication du personnel	Créer de la valeur pour les clients est plus facile avec un personnel compétent, responsable et impliqué à tous les échelons de l'entreprise.
Approche processus	Concevoir les activités comme des processus interdépendants constitutifs d'un système aide à atteindre des résultats plus cohérents et prévisibles.
Amélioration	Réussir implique de mettre constamment l'accent sur la recherche de possibilités d'amélioration. Il faut rester en phase avec l'évolution interne et externe pour continuer à créer de la valeur pour vos clients. À l'heure actuelle où les conditions changent si vite, c'est un facteur d'importance capitale.
Prise de décision fondée sur les Preuves	Prendre des décisions n'est jamais facile, il y a toujours une part d'incertitude. En fondant les décisions sur l'analyse et l'évaluation de données, il y aura plus de chance d'obtenir le résultat voulu.
Management des relations avec les parties intéressées	Pour des performances durables, il faut bien identifier les relations importantes tissées avec les parties intéressées, notamment les fournisseurs – et établir un plan pour les gérer.

Source : Organisation internationale de normalisation, **ISO 9001 :2015 Mode d'emploi**, Secrétariat Central de l'ISO, Suisse, 2015, pp4-5.

³⁹⁹ ISO 9001, **Profiter des avantages d'ISO 9001**, Organisation internationale de normalisation, Secrétariat central de l'ISO, Suisse, 2015, p3.

⁴⁰⁰ IFACI, **Audit Interne-Qualité**, op.cit, p2.

2.3. L'approche processus

Pour qu'un organisme fonctionne de manière efficace, il doit identifier et gérer de nombreuses activités corrélées. Toute activité utilisant des ressources et gérée de manière à permettre la transformation d'éléments d'entrée en éléments de sortie, peut être considérée comme un processus. L'élément de sortie d'un processus constitue souvent l'élément d'entrée du processus suivant.

En effet, Une entreprise est un processus, autrement dit c'est un ensemble d'activités et de ressources liées qui transforment des éléments entrants en éléments sortants⁴⁰¹. En d'autre terme, un processus est défini comme « l'ensemble des tâches et activités concourant à un résultat donné (produit, service) destiné à un client pour répondre à un besoin déterminé⁴⁰². Selon la norme ISO 9000, un processus est un « ensemble d'activité corrélées ou interactives qui transforme des éléments d'entrée en éléments de sortie »⁴⁰³.

Les normes ISO 9000 (v 2000) placent l'approche processus au centre de la recherche de satisfaction des clients, de l'efficacité, de l'efficience ou encore de l'amélioration continue d'un système de management de la qualité⁴⁰⁴.

La norme ISO 9001 définit l'approche processus de la façon suivante : « l'approche processus désigne l'application d'un système de processus au sein d'un organisme, ainsi que l'identification, les interactions et le management de ces processus »⁴⁰⁵

3. L'Audit interne comme un processus

L'audit interne est un processus organisé dont le but est d'évaluer la concordance entre des assertions et des réalités. Les assertions peuvent être constituées des objectifs escomptés ou de normes internes et externes qui constituent le référentiel d'activité de l'entreprise⁴⁰⁶.

La norme ISO 19011 préconise d'appliquer l'approche processus aux audits, en se plaçant dans ce système de management des audits et en considérant le rapport d'audit comme un produit⁴⁰⁷. A ce titre, nous présentons l'approche processus appliquée à l'audit dans la figure suivante :

⁴⁰¹ Yvon Mougin, **La Cartographie des processus : maîtriser les interfaces**, Editions d'Organisation, 2^{ème} édition, Paris, 2004, p18.

⁴⁰² Michel Cattan, Nathalie Idrissi, Patrick Knockaert, **op.cit**, p30.

⁴⁰³ Patrick Mongillon, Stéphane Verdoux, **L'entreprise orientée processus : aligner le pilotage opérationnel sur la stratégie et les clients**, Editions AFNOR, France, 2003, P15.

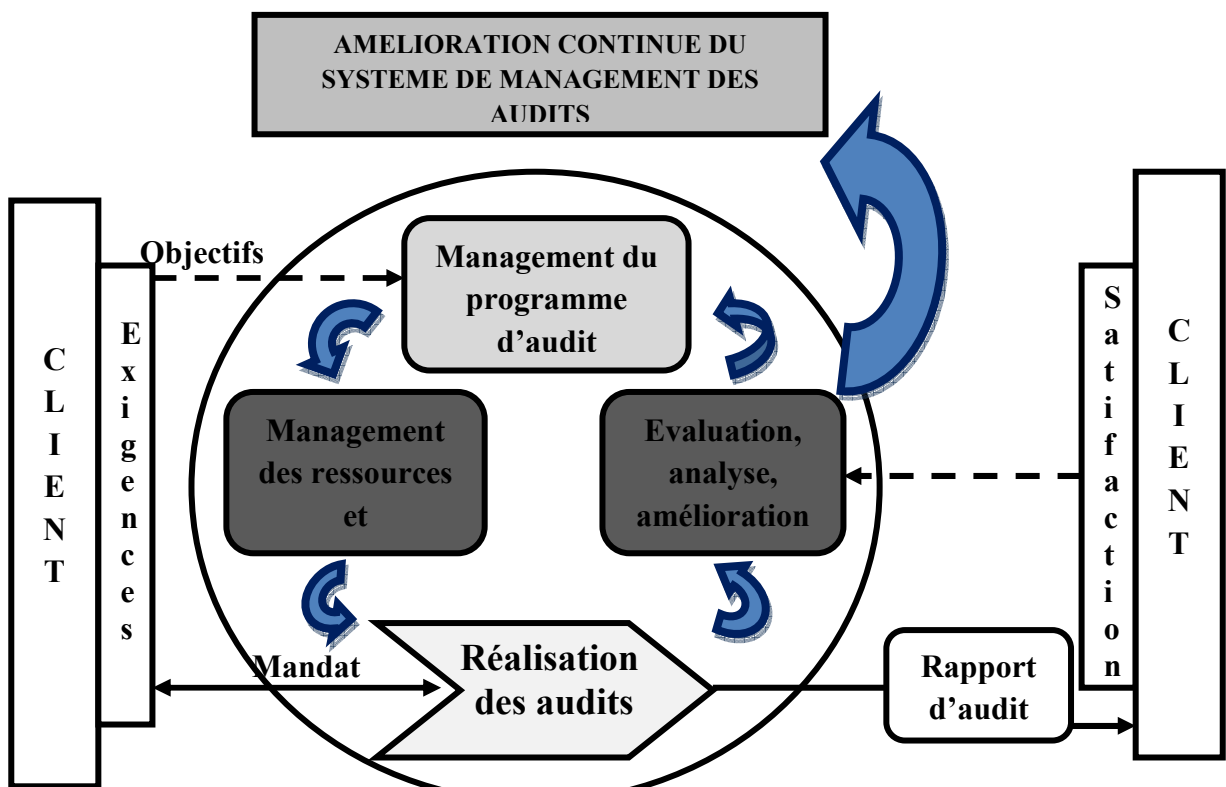
⁴⁰⁴ Idem, p185.

⁴⁰⁵ Michel Cattan, Nathalie Idrissi, Patrick Knockaert, **op.cit**, p18.

⁴⁰⁶ David Autissier, **L'impact des démarches qualité sur les pratiques d'audit interne : vers une nouvelle typologie de l'audit interne**, Communication dans congrès 20^{ème} congrès de l'AFC, Mai 1999, France, p7.

⁴⁰⁷ Philippe SEBIRE, **Vade-mecum de l'auditeur qualité**, Edition AFNOR, 2003, p3.

Figure N°(12) : L'Approche processus appliquée à l'audit

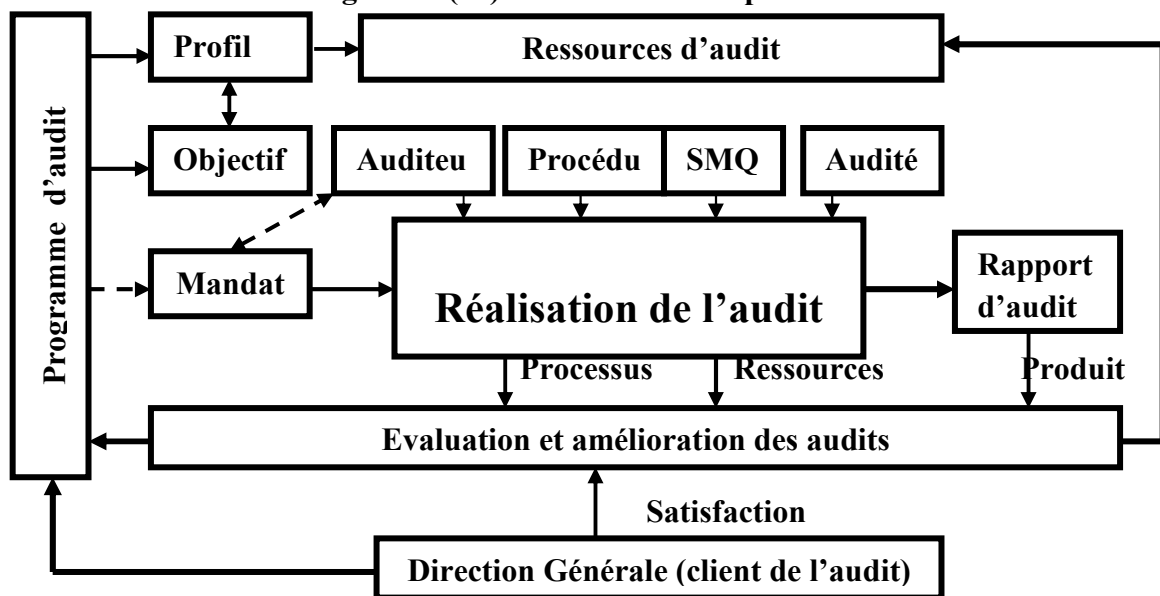


Source : Philippe SEBIRE, op.cit, P4.

Le schéma présente **des clients** demandeurs d'audit qui sont écoutés par la direction du **programme d'audits**, ce dernier fait appel à des **ressources** pour réaliser les audits qui sont ensuite **évalués**.

Le processus de réalisation des audits dans le système de management des audits est détaillé dans la figure suivante :

Figure N°(13) : L'audit comme processus



Source : Philippe SEBIRE, op.cit, P4.

Le schéma présente le processus d'audit dans une entreprise, il est caractérisé par des données d'entrée qui est le mandat d'audit (la commande, les exigences du client), et des données de sorties qui est le rapport d'audit (le produit). Ce dernier fait l'objet d'une mesure de conformité (par rapport aux exigences) qui permet aussi de fournir des informations sur la compétence de l'auditeur qui l'a rédigé (formalisation des écarts pour l'évaluation des auditeurs).

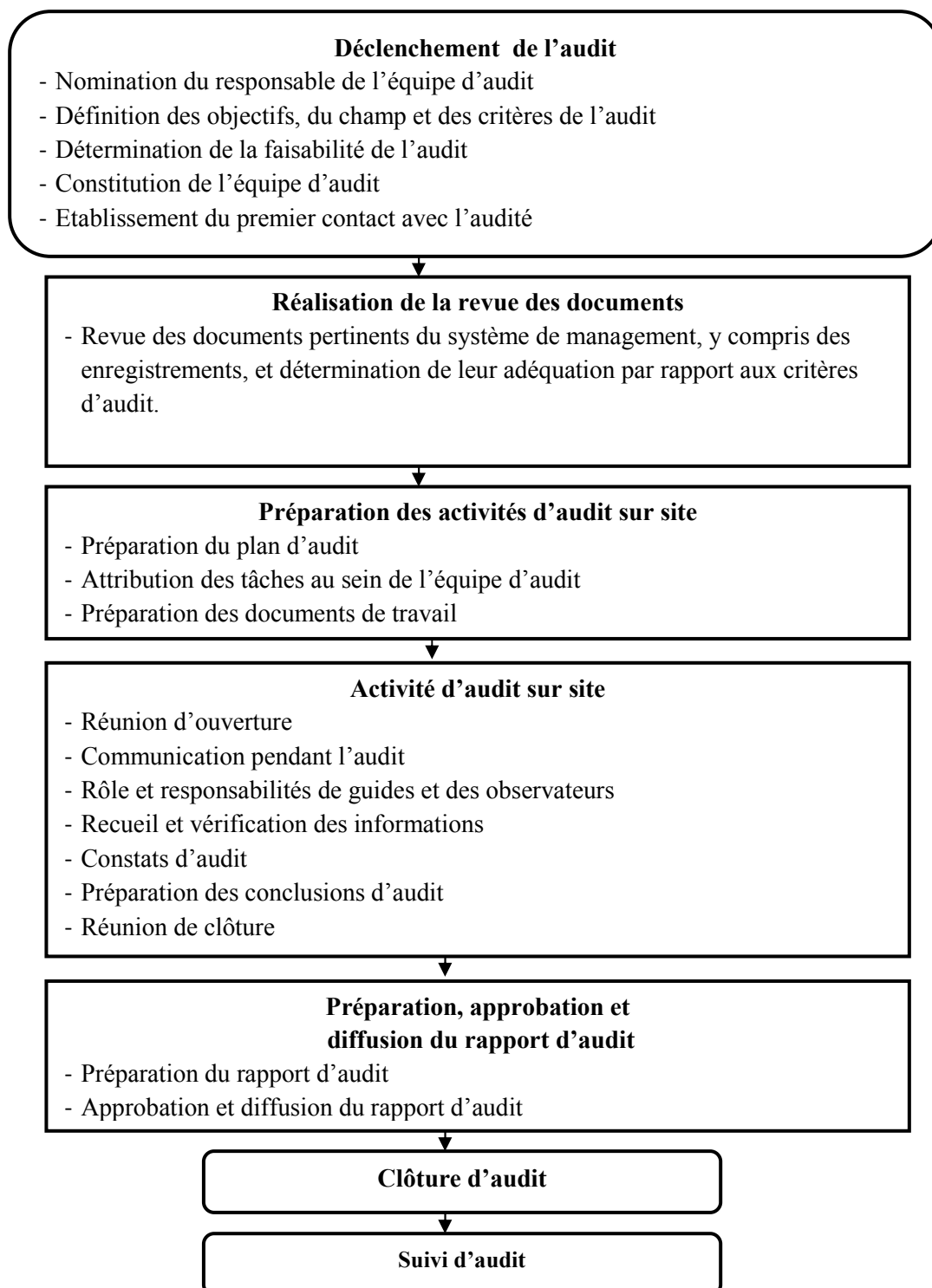
Selon Philippe SEBIRE, cinq processus du système de management des audits peuvent être identifiés :⁴⁰⁸

- La gestion du programme des audits.
- La réalisation des audits.
- La mise à disposition des auditeurs.
- La gestion des compétences des auditeurs.
- La gestion des actions correctives et préventives.

⁴⁰⁸ Philippe SEBIRE, **op.cit**, P5.

Les activités au cours d'un audit comprennent des différentes étapes de réalisation des audits au sein de l'entreprise. Nous présenterons ces étapes comme suit :

Figure N°(14) : Présentation générale des activités au cours d'un audit



Source : Philippe SEBIRE, op.cit, P61.

Le schéma présente les phases du déroulement de la mission d'audit interne basées sur le système de management de la qualité, ces phases sont au nombre de six à partir du déclenchement de l'audit jusqu'à le suivi des résultats d'audit interne.

Section 4 : les critères d'évaluation de la performance de l'audit interne

Pour évaluer la performance de l'audit interne, il existe des critères d'évaluation quantitatifs qui comportent des indicateurs de performance de la fonction, et des critères d'évaluation qualitatifs qui contiennent des critères liés aux auditeurs internes et aux travaux d'audit interne.

A ce titre, l'objectif de cette section consiste à présenter les deux critères d'évaluation de l'audit interne. Ensuite, nous monterons le rôle du comité d'audit et la coopération de l'audit externe dans l'amélioration de la qualité de l'audit interne. Et enfin, nous présenterons la fonction d'audit interne à forte valeur ajoutée.

1. Les critères d'évaluation quantitatifs

Dans notre étude, nous présentons les critères d'évaluation quantitatifs sous la forme des indicateurs de performance.

Les indicateurs ont pour but de mettre en évidence les dysfonctionnements, mais surtout de fournir les éléments nécessaires pour déterminer des axes d'amélioration possibles⁴⁰⁹.

En ce qui concerne l'activité d'audit interne, ses indicateurs de performance sont au nombre de trois : indicateurs d'activité, indicateurs de qualité et indicateurs de coût.

Ces indicateurs sont présentés comme suit :⁴¹⁰

1.1. Les indicateurs d'activité

➤ Indicateur lié au plan d'audit

Nombre de missions réalisées / Nombre de missions figurant au plan

C'est l'indicateur de base, qui va mesurer la réalisation du plan et surtout les résultats d'améliorations apportées dans ce domaine. On peut encore aller plus loin dans l'affinement de ce concept et mesurer, toujours par rapport au plan :

- Le nombre de missions en cours ;
- Le nombre de missions déplacées ;
- Le nombre de missions non réalisées ;
- Le nombre de missions réalisées et non prévues.

➤ Indicateur lié à la durée moyenne des missions d'audit

Nombre de jours d'audit / Nombre de missions

C'est un indicateur qui permet de mesurer (et justifier) la durée moyenne des missions d'audit. On peut, bien évidemment, décomposer cet indicateur global en indicateurs plus détaillés selon les types de mission.

⁴⁰⁹ Michel Cattan, Nathalie Idrissi, Patrick Knockaert, op.cit, p147.

⁴¹⁰ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, pp412-415.

➤ **Indicateur lié au temps consacré aux missions d'audit**

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

Cet indicateur fournit un ratio intéressant à surveiller puisqu'il mesure l'évolution du temps consacré aux strictes opérations d'audit par rapport au temps global.

➤ **Indicateur lié à la formation d'audit**

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

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

➤ **Indicateur lié au rapport d'audit**

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

Cet indicateur permet de mesurer l'évolution du nombre moyen de pages des rapports d'audit.

1.2. Les indicateurs de qualité

➤ **Indicateur lié à la qualité du plan d'audit**

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

Cet indicateur permet de mesurer l'évolution de l'exhaustivité et de la qualité du plan d'audit.

➤ **Indicateur lié aux recommandations refusées**

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

Cet indicateur permet de savoir l'appréciation des recommandations par les audités.

➤ **Indicateur lié à la qualité de la mise en œuvre des recommandations**

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

Ce ratio donne une précieuse indication sur la qualité de la mise en œuvre des recommandations de l'audit interne.

➤ **Indicateur lié au temps consacré à la gestion**

$$\frac{\text{Nombre de jours consacrés aux tâches de gestion}}{\text{jours ouvrés}}$$

C'est un ratio utile pour expliquer (et améliorer) les temps d'activité des chefs de mission et auditeurs seniors.

La statistique enseigne que le nombre de jours d'audit est en moyenne égal à environ 80% du nombre de jours ouvrés pour un auditeur. Il est normalement moins important pour un chef de mission. Encore faut-il noter que ce pourcentage est variable dans le temps pour un même auditeur : moins important au début, lorsque la formation professionnelle est à son maximum, il augmente au fur et à mesure que les capacités professionnelles se confirment.

➤ **Indicateur lié aux dossiers d'audit**

Dossiers d'audit incomplets / Nombre de missions

Cet indicateur est un moyen d'apprécier la qualité du travail dans cette phase finale et souvent négligée qu'est la constitution du dossier d'audit.

1.3. Les indicateurs de coût

➤ **Indicateur lié aux dépenses des auditeurs**

Dépenses du service / Nombre d'auditeurs

C'est un indicateur budgétaire qui permet de comparer l'évolution du budget et l'évolution des effectifs.

➤ **Indicateur lié aux dépenses des missions**

Dépenses du service / Nombre de jours de mission

C'est une information importante puisqu'elle donne le coût à la journée et permet de se comparer aux coûts du marché. On peut affiner l'analyse en distinguant coûts directs et coûts indirects, main d'œuvre et frais de déplacement, etc.

2. Les critères d'évaluation qualitatifs

A travers nos lectures, nous allons présenter ci-après plusieurs critères qualitatifs afin de bien cerner les différents aspects liés à l'appréciation de l'audit interne.

2.1. Qualité de l'auditeur interne

La crédibilité de la fonction d'audit interne passe par la qualité de ses auditeurs. Le meilleur auditeur c'est celui qui intervient avant que les risques ne se réalisent. En effet, les auditeurs de qualité se doivent d'être compétents et disponibles et de placer l'exigence opérationnelle au cœur de leurs préoccupations, d'un côté. Et d'un autre côté, ils doivent être indépendants vis-à-vis ses interlocuteurs.

A ce titre, nous allons présenter deux dimensions essentielles de la qualité des auditeurs internes qui sont : la compétence et l'indépendance.

2.1.1. La compétence de l'auditeur interne

La compétence de l'auditeur interne est appréciée selon cinq critères :

- La Qualification (Formation académique et Expérience professionnelle)
- La Formation professionnelle continue
- Le Professionnalisme
- La Relation Auditeurs/Audités
- L'Art de Communication

2.1.1.1. La Qualification

La qualification est l'ensemble des aptitudes, des connaissances acquises et du savoir-faire d'un professionnel pour l'exercice d'une activité.⁴¹¹ Nous distinguons cette qualification en deux éléments essentiels : la formation académique et l'expérience professionnelle

A ce titre, la compétence de l'auditeur peut être évaluée à partir de deux dimensions : la première est sa **formation académique**, c'est-à-dire ses compétences techniques et son savoir-faire qui découlent de son cursus. La seconde est son **expérience professionnelle**, c'est-à-dire sa capacité à réaliser un travail technique sans effort. Cette compétence lui permet de réaliser un certain niveau de qualité de détection des anomalies et dysfonctionnement du domaine à auditer.

Selon un commentaire de l'IFACI, la **connaissance des normes** est indispensable pour mettre en œuvre une approche méthodique. Pour une pratique professionnelle de l'audit interne, il faut également mobiliser d'autres compétences en termes de savoir-être et de savoir-faire (connaissance des métiers de l'organisation, de sa culture...)⁴¹²

En outre, la norme 2030 de l'IIA a précisé que les connaissances, le savoir-faire et autres compétences nécessaires des auditeurs doivent être adéquats à la réalisation du plan d'audit.⁴¹³

Enfin, il est nécessaire de consulter les politiques de recrutement et de formation des collaborateurs de l'audit interne et examiner leur expérience et leurs qualifications professionnelles.

2.1.1.2. Formation professionnelle continue

Les auditeurs internes doivent bien connaître son métier et d'en suivre en permanence les développements et les améliorations.⁴¹⁴ En effet, ils doivent se participer à une formation professionnelle continue afin d'actualiser sa formation technique et de maîtriser les nouvelles pratiques de l'audit interne.

Selon MPA 1230-1, la formation continue peut s'acquérir par l'adhésion, la participation et le volontariat à des associations professionnelles telles que l'IFACI ; en assistant à des conférences, à des séminaires ; en participant aux actions internes de formation ; par l'achèvement de cycle d'études supérieurs et d'auto-formation ainsi que par la participation à des programmes de recherche.⁴¹⁵

En outre, l'institut IFACI recommande aux auditeurs internes d'obtenir le diplôme professionnel d'audit interne (DPAI) qui s'appuie sur les compétences fondamentales de l'auditeur interne.⁴¹⁶

⁴¹¹ Pière Longin, Henri Denet, *op.cit*, p226.

⁴¹² IFACI, Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne, 2014, *op.cit*, p35.

⁴¹³ Idem, p47.

⁴¹⁴ Jacques Renard, Audit Interne : Ce qui fait débat, *op.cit*, p194.

⁴¹⁵ IFACI, Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne, 2014, *op.cit*, p101.

⁴¹⁶ Idem, p101.

2.1.1.3. Un Professionnalisme

Les auditeurs doivent exécuter les travaux qui leur sont confiés avec professionnalisme impliquant vigilance, rigueur et conscience professionnelle.

Cette conscience professionnelle inclut le respect du code de déontologie de l'IIA et, le cas échéant, le respect du code de conduite de l'organisation ainsi que des codes de conduite d'autres professions auxquelles les auditeurs internes peuvent appartenir⁴¹⁷.

Le code de déontologie comporte les quatre principes fondamentaux, qu'on avait déjà les abordées dans la première section. Ces principes sont : l'intégrité, l'objectivité, la confidentialité et la compétence.

2.1.1.4. Relations Auditeurs/Audités

Il est important de souligner que la compétence s'appuie essentiellement dans la relation qui a l'auditeur avec l'audité et dans ses techniques de questionnement. Le rôle de l'auditeur est de faire prendre conscience à l'audité de la performance de son domaine et de lui faire toucher du doigt les éléments qui sont nuisibles à cette performance et qui, en conséquence, doivent être améliorés.⁴¹⁸

Dans cette relation d'auditeurs/audités, les auditeurs internes doivent instaurer une **relation de confiance** pour que la mission d'audit interne sera plus facile. Les audités connaissent déjà la moitié des problèmes qu'ils vivent au quotidien. L'autre moitié, c'est les auditeurs internes qui leur feront découvrir grâce à leurs questions pertinentes.⁴¹⁹

Ainsi, il est important de savoir que dans cette relation auditeurs/audités, les audités doivent sentir qu'ils sont les mieux placés pour **maitriser ses activités** et que c'est eux qui ont **participés à découvrir les dysfonctionnements et anomalies** du domaine audité. Pour cela, il convient à l'auditeur interne de jouer ce rôle important afin d'assurer une bonne coopération entre les deux parties.

2.1.1.5. L'Art de Communication

Selon Jacques Renard, les qualités fondamentales de l'auditeur interne sont : l'art de la communication et celui de la persuasion⁴²⁰. Les auditeurs internes doivent savoir communiquer tant par écrit que par oral⁴²¹. En effet, les auditeurs internes doivent savoir écrire de façon **claire, précise, concise, neutre et objective**⁴²². Pour cela, il est nécessaire de disposer d'une méthodologie d'écriture afin d'aider le rédacteur dans son travail, lui permettant notamment de finaliser un rapport de mission dans les meilleurs délais.

⁴¹⁷ Idem, p93.

⁴¹⁸ Yvon Mougins, **Les nouvelles pratiques de l'audit de management QSEDD**, Edition AFNOR, France, 2008, p70.

⁴¹⁹ Idem, p73.

⁴²⁰ Jacques Renard, **Audit Interne : Ce qui fait débat**, op.cit, pp193-195.

⁴²¹ Elisabeth Bertin, **op.cit**, p116.

⁴²² Idem, p119.

En ce qui concerne la communication orale en audit interne, il existe un certain nombre d'images négatives de la fonction audit interne qui nuisent à la qualité de cette communication entre auditeurs et audités, les audités considèrent l'auditeur comme un : espion, représentant de la direction générale, procédurier, le non-spécialiste et chronophage.

Ces images sont dues essentiellement à deux facteurs. Tout d'abord, il s'agit de la **méconnaissance de la fonction**. En effet, peu de collaborateurs savent définir la fonction audit interne et la façon dont est menée une mission d'audit. Le second facteur est la **mauvaise communication** des auditeurs sur leur rôle et leur mission.

A ce titre, la communication orale des auditeurs internes a pour objectif de développer les images positives et à amoindrir les images négatives de façon à améliorer la qualité et l'efficacité des échanges avec les audités.

Après avoir présenter les cinq critères d'appréciation de la compétence de l'auditeur interne, il est essentiel de savoir qu'il existe un autre type de compétence qui est la compétence collective, c'est-à-dire la compétence de l'équipe d'audit interne. Cette compétence est beaucoup plus globale et large, elle a été abordée par la norme professionnelle 1210.

Enfin, la qualité de l'audit interne n'est pas seulement la capacité de l'auditeur à découvrir des anomalies, c'est-à-dire sa compétence, mais aussi sa capacité à révéler, c'est-à-dire son indépendance.

2.1.2. L'indépendance de l'auditeur interne

L'indépendance constitue une composante importante de la qualité de l'audit interne. Ce concept a fait l'objet de plusieurs définitions où nous présentons les plus importantes :

L'indépendance est défini comme « la capacité de résistance de l'auditeur aux pressions des dirigeants de l'entreprise »⁴²³. Economiquement, l'indépendance est « le degré de coopération de l'auditeur avec le management de l'entreprise pour la poursuite de ses propres intérêts »⁴²⁴

En d'autre terme, Un auditeur est indépendant s'il est capable de porter des jugements objectifs, libres et affranchis de toute influence exercée par ses interlocuteurs⁴²⁵.

⁴²³ Boumediene Mohamed Rachid, **op.cit**, p62.

⁴²⁴ Makram CHEMINGUI, **Conceptualisation et Validation d'une Echelle de Mesure de la Qualité des Travaux d'Audit Externe et Interne : Application Selon la Démarche du Paradigme de Churchill**, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion et en Sciences Comptables, UFRSJEPC-CUREGE Besançon, Ecole Doctorale LETS, Université de Franche-Comte, France, ISCAE Tunis, Université de Manouba, Tunisie, P 52.

⁴²⁵ Bouaziz Faïda, **Les compétences comportementales dans les missions de commissariat aux comptes : Identification et Développement**, Mémoire pour l'obtention du diplôme national d'expert comptable, Faculté des sciences économiques et de gestion de SFAX, 2007-2008, p44.

A cet effet, cette indépendance est à vérifier sur trois niveaux d'indépendance.⁴²⁶

- L'indépendance dans la programmation des travaux d'audit, c'est-à-dire que l'auditeur doit décider seul du programme d'audit à mettre en place.
- L'indépendance d'investigation, ce qui nécessite une liberté de collecte et d'évaluation des données jugées significatives par l'auditeur sans aucune interférence ou manipulation.
- L'indépendance dans le reporting, qui stipule une liberté de divulgation des résultats des travaux de l'auditeur et de son opinion associée.

A cet égard, le rattachement direct de la fonction à un comité d'audit ou au plus haut niveau de la hiérarchie, représente une alternative d'organisation permettant de réduire les pressions sur les auditeurs internes que ce soit au niveau de l'indépendance de leurs programmes de travail, de leurs investigations ou de leurs publications⁴²⁷.

En outre, l'autre intérêt de cette indépendance est l'**objectivité**. On ne peut pas procéder à une évaluation objective lorsque l'on est concerné par le résultat de l'évaluation. Le fait d'appartenir au domaine audité brouille la vision des choses⁴²⁸.

Dans cet aspect, il existe des critères d'évaluation de l'indépendance des auditeurs internes qui sont liés à la relation fonctionnelle du responsable d'audit interne avec le conseil. Ces relations fonctionnelles impliquent que le conseil :⁴²⁹

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

En outre, nous pouvons inclure les éléments suivants liés à l'indépendance et l'objectivité de la fonction d'audit interne:

- La définition claire et formelle, dans une charte d'audit, des responsabilités et des autorités au niveau de l'audit interne ;
- la liberté adéquate du directeur de l'audit interne concernant la planification des audits;

⁴²⁶ Makram CHEMINGUI, op.cit, p 51.

⁴²⁷ Idem, p 54.

⁴²⁸ Yvon Mougins, **Les nouvelles pratiques de l'audit de management OSEDD**, op.cit, p70.

⁴²⁹ IFACI, **Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne**, 2014, op.cit, p81.

- l'implication et la participation du directeur de l'audit interne dans le recrutement du personnel d'audit.
- Présenter les résultats d'audit à la direction générale.
- Afin d'éviter toute suspicion de conflit d'intérêts, l'équipe d'audit interne ne doit pas contrôler les actions dont elle a été précédemment responsable;
- l'accès aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise.

Ainsi, il est important de souligner que le soutien de l'organisme de l'IIA ait une importance non négligeable. En effet, les auditeurs internes non membres de l'organisme seraient plus enclins à céder aux pressions du management en termes de résultats que les auditeurs internes affiliés à l'IIA (qui semblent mieux résister aux tentatives de biaiser leurs évaluation)⁴³⁰.

En résumé, l'indépendance représente l'affranchissement de toute condition menaçant la capacité de l'activité d'audit interne à s'acquitter de ses responsabilités de manière impartiale. Elle permet aux auditeurs internes de rendre ses jugements objectifs indispensables à la bonne conduite de leurs missions.

Pour conclure, les deux composantes constitutives de la qualité de l'auditeur interne sont : la compétence et l'indépendance. La compétence est marquée par sa formation, ses expériences, son aptitude en communication et sa relation avec les audités. Et afin d'atteindre un certain niveau de professionnalisme, l'auditeur doit effectuer son travail avec intégrité, objectivité, diligence et confidentialité.

En ce qui concerne la garantie de son indépendance, l'auditeur interne doit se rattacher au plus haut niveau hiérarchique avec une bonne organisation de sa fonction d'un côté, et une bonne communication et relation avec les responsables d'un autre côté. Cette indépendance lui permet d'atteindre une liberté de programmation, d'investigation et de révélation.

Après avoir précisé les qualités nécessaires de l'auditeur interne facteur fondamental de la qualité d'audit interne, nous allons aborder le deuxième facteur qui est la structure organisationnelle et le rattachement hiérarchique de la fonction d'audit interne.

2.2. La structure et le rattachement hiérarchique de la fonction d'audit interne

La structure et le rattachement hiérarchique de la fonction d'audit interne sont des indicateurs fondamentales d'apprécier cette fonction. Ces deux éléments sont présentés comme suit :

2.2.1. La structure de la fonction d'audit interne

La taille du département d'audit influence largement la structure de la fonction. Les départements d'audit de grande taille sont plus à même d'avoir une structure hiérarchique plus claire avec des superviseurs qui contrôlent les équipes d'audit. Les auditeurs dans les grandes

⁴³⁰ Benoit Pigé, Qualité de l'audit : enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations, Groupe De Boeck, 1ère édition, Paris, 2011, p127.

entreprises sont ainsi moins autonomes alors que ceux dans les petites firmes doivent couvrir plusieurs domaines de l'entreprise.⁴³¹

D'autres d'études ont traité de la structure de la fonction d'audit interne et de sa complexité. En effet, la mise en place d'une structure hiérarchisée avec des équipes d'audit spécialisées permet d'améliorer la qualité d'audit.⁴³² Une étude a montré que les contrôles structurés devraient permettre d'améliorer la qualité des travaux de la fonction.

Enfin, la mise en place d'outils de contrôle managérial du travail et du comportement des auditeurs internes est nécessaire, ces outils de contrôle se basent sur les éléments suivants : contrôle du résultat des auditeurs, le suivi des temps passés et le respect des délais et contrôle du comportement des auditeurs. En ajoutant aussi la mise en place des équipes d'audit spécialisées afin d'améliorer la qualité des travaux d'audit interne.

2.2.2. Le rattachement hiérarchique

La qualité de l'audit interne dépend fortement du rattachement hiérarchique de la fonction au sein de l'entreprise. Ce rattachement doit attribuer une certaine indépendance vis-à-vis les autres fonctions pour que les auditeurs puissent effectuer leurs travaux d'audit avec une certaine liberté.

Le rattachement hiérarchique de l'audit interne se situe « **au plus haut niveau** », afin d'assurer son indépendance. Le rattachement idéal se situe au niveau du directeur général ou du président avec une liaison forte avec le comité d'audit⁴³³.

Enfin, nous considérons que le rattachement hiérarchique de la fonction d'audit interne est un facteur de qualité de la fonction. Ce rattachement est préférable d'être lié fonctionnellement au comité d'audit et administrativement à la direction générale.

2.3. L'intégration dans l'entreprise

La fonction d'audit interne est de qualité c'est lorsqu'elle sera bien intégrée dans l'entreprise, cette intégration impose qu'ils réunissent des conditions culturelles et des conditions matérielles.

2.3.1. Les conditions culturelles : ces conditions sont au nombre de trois :

- **Une sensibilisation au contrôle interne :** les managers attendent des auditeurs une assistance permanente du contrôle interne pour l'adapter et l'améliorer.
- **Une culture d'audit :** un environnement dans lequel les auditeurs internes sont considérés comme de véritables partenaires, sollicités, demandés et ce à tous les niveaux de la hiérarchie.

A cet effet, l'auditeur interne doit bénéficier dans l'organisation d'un minimum de considération, donc de l'écoute. Et cela se fait par le soutien de la haute direction et du

⁴³¹ Makram CHEMINGUI, **op.cit**, p 70.

⁴³² Idem, p 70.

⁴³³ IFACI, **Audit Interne-Qualité**, op.cit, pp5-6.

comité d'audit interne afin que la fonction d'audit interne puisse remplir adéquatement ses objectifs. La direction doit démontrer l'importance qu'elle accorde à sa fonction d'audit interne.

- **Gérer l'image de l'audit interne :** Il existe trois causes qui peuvent influencer l'image de l'audit interne. La première est **la cause structurelle**, c'est-à-dire la confusion de la fonction avec les autres fonctions voisines, donc l'audit interne doit être clairement distingué de ces dernières. La seconde relevant de **l'information**, c'est-à-dire les auditeurs devront avoir le sens de communication avec leurs interlocuteurs. La troisième relevant du **comportement des auditeurs internes**, cette dernière est liée à l'incompétence de l'auditeur d'un côté, c'est-à-dire, les auditeurs doivent avoir une démarche méthodologique rigoureuse et une formation prise au sérieux. et d'un autre côté, le non respect de la confidentialité afin d'avoir une fonction d'audit interne de confiance. Ce principe de confidentialité signifie que les auditeurs sont astreints au principe de prudence et aux obligations de secret professionnel et de réserve au sujet des faits, renseignements et informations dont ils prennent connaissance lors de l'accomplissement de leurs travaux.

2.3.2. Les conditions matérielles : ces conditions sont au nombre de quatre :

- **Des objectifs précis :** illustrer de façon précise les objectifs généraux de l'audit interne.
- **Une méthodologie rigoureuse :** préciser la répartition des tâches.
- **Un bon plan de communication :** permet à l'audit interne de bien connaître ses clients et leurs attentes, de définir les messages clés à faire parvenir, de mieux informer sur ses possibilités et ses limites.

Le responsable de l'audit doit élaborer un plan de communication rigoureux, dont lequel il va identifier les cibles. L'identification doit se faire à partir du plan d'audit en identifiant tous ceux qui sont concernés par les différentes rubriques du plan. Après il faut identifier les attentes de chacun, ensuite définir les supports à utiliser pour transmettre les messages : articles dans le journal d'entreprise, réunions de présentation et d'information, notes d'information, réunions d'ouverture et de clôture des missions, rendez-vous spécifiques...

Ainsi, la communication ici ça concerne la bonne présentation de la charte d'audit interne.

- **Un professionnalisme :** nous avons déjà parlé du professionnalisme comme une condition de la compétence de l'auditeur. Cette condition joue aussi un autre rôle, elle est considérée comme un élément de l'intégrité de la fonction dans l'entreprise. C'est-à-dire, faire des observations pertinentes, des recommandations constructives et précises, et appliquer rigoureusement les normes professionnelles.

2.4. L'organisation du service par le responsable d'audit interne

Le chef de mission reprenant par délégation une partie des rôles du responsable :⁴³⁴

- **Avant les missions :** le responsable a la tâche de choisir et sélectionner les auditeurs. Cette tâche peut être réalisée en collaboration avec la direction des ressources humaines. Il faudra prendre en compte le niveau de la mission (simple audit ou complexe) et la nature de l'activité auditée. Le responsable d'audit interne définit et fait adopter des objectifs par la direction générale (ou le comité d'audit), les traduire en un plan, solliciter et obtenir les moyens pour les réaliser.
- **Pendant les missions :** il assure l'interface entre l'audit et la hiérarchie de niveau élevé (de l'audité). Il doit veiller au bon déroulement de la méthodologie, animer les réunions d'ouverture, suivre le planning et résoudre les conflits, animer les réunions intermédiaires et les réunions de clôture, contrôler la qualité des rapports et la pertinence des recommandations, veiller au respect des standards définis dans le manuel d'audit dont il assure la mise à jour. Il assiste les auditeurs dans les secteurs les plus exposés ou lorsque sont révélées des défaillances graves.
- **A la fin de la mission :** il donne son opinion globale sur la maîtrise d'une activité. C'est lui qui met le point final à ce qui constitue l'objectif de la mission : apprécier la qualité du contrôle interne.
- **Après les missions :** son rôle tient en deux mots : organisation et image. Il doit améliorer le fonctionnement du service et veiller à ce que l'organisation puisse concourir à la réalisation des objectifs d'un côté. Et améliorer l'image de l'audit interne dans l'entreprise : participation aux comités d'audit, entretiens avec les dirigeants, action de promotion et d'explications, d'un autre côté.

2.5. La conformité de la fonction d'audit interne aux normes IIA

L'un des indicateurs fondamentaux de la qualité de l'audit interne est la conformité de cette fonction aux normes professionnelles, ces dernières constituent des principes de base pour assurer son bon fonctionnement ainsi pour contribuer à sa valeur ajoutée.

Ainsi, la normalisation a en particulier pour objectif d'assurer l'homogénéité des travaux des auditeurs de façon à permettre une prestation de service satisfaisante et constante pour l'ensemble de la profession⁴³⁵.

En plus, l'efficacité des auditeurs internes et leur niveau d'indépendance sont plus nets en présence de ces normes professionnelles bien précises. A ce titre, les responsables d'audit internes doivent développer toutes les normes nécessaires selon le besoin de l'entreprise, afin d'augmenter la qualité des travaux et protéger l'indépendance de l'auditeur.

⁴³⁴ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit, pp404-405.

⁴³⁵ Makram CHEMINGUI, op.cit, p 72.

2.6. La qualité des travaux d'audit interne

La qualité de l'audit interne se base sur la qualité de ses travaux réalisés. A cet effet, nous présentons quelques éléments nécessaires de cette qualité sans oublier que la méthodologie de l'auditeur interne doit être rigoureuse, systématique et conforme aux normes.

2.6.1. Le degré d'adaptabilité des travaux d'audit aux zones de risques

Mesurer le degré d'adaptabilité des travaux d'audit, c'est évaluer si les techniques et moyens de contrôle mis en place par les auditeurs permettront de déceler et d'expliquer les dysfonctionnements éventuellement existants au niveau de l'entreprise⁴³⁶.

Une technique de contrôle est jugée efficace si elle est capable, en tenant compte de son pouvoir de détection et d'explication, de résoudre le problème auquel l'entreprise est confrontée⁴³⁷.

2.6.2. La qualité des rapports d'audit

Il s'agit d'évaluer le caractère opératoire et le nombre limité des recommandations que formulent les auditeurs. Evaluer l'approche cout/avantage des recommandations, notamment lorsqu'elles portent sur des aspects d'organisation⁴³⁸.

En ce qui concerne la rédaction des rapports d'audit, les directions générales souhaitent de la clarté et de la transparence⁴³⁹.

2.6.3. La mise en œuvre des recommandations validées

Les responsables d'audit interne doivent suivre dans le temps l'application des recommandations validées. Il doit mettre en place un processus de suivi pour surveiller les mesures prises par l'administration à la suite des résultats et des recommandations communiqués dans chaque rapport d'audit. Un système parallèle de suivi devrait également être assuré par l'administration.

Ainsi, les recommandations formulées doivent être réaliste et ayant un impact significatif à l'égard des risques.

2.7. Un programme d'assurance et d'amélioration continue

La fonction d'audit interne doit élaborer un programme d'assurance et d'amélioration continue, c'est-à-dire effectuer une évaluation interne de la fonction en deux étapes : surveillance continue et des évaluations périodiques pratiquées par les responsables, d'un

⁴³⁶ Benoit Pigé, Qualité de l'audit : enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations, op.cit, p62.

⁴³⁷ Idem, p62.

⁴³⁸ IFACI, La certification des services d'audit interne : une garantie de professionnalisme, Audit et Contrôle internes, La revue des professionnels de l'audit, du contrôle et des risques, N211, Septembre/Octobre 2012, p19.

⁴³⁹ Interviews de Louis Vaurs (Délégué général de l'IFACI), L'Audit interne est essentiel à une bonne gouvernance, op.cit, p9.

coté. D'un autre côté, des évaluations externes doivent être réalisées au moins tous les cinq ans, elles sont pratiquées par un certificateur indépendant qui est l'IFACI.

Cette Certification IFACI donne l'assurance raisonnable qu'un département d'audit interne se concentre sur les domaines d'importance majeure de son organisation, veille à optimiser la qualité de ses activités, et répond aux préoccupations fondamentales des instances dirigeantes⁴⁴⁰. Cette certification garantit l'impartialité et l'indépendance par un comité de certification⁴⁴¹.

A cet égard, avoir une direction d'audit interne évaluée et certifiée est un facteur de qualité qu'un président peut mettre en avant lorsqu'il rend compte des procédures de contrôle interne.⁴⁴²

Dans ce cadre également, la certification IFACI pousse les auditeurs internes à s'améliorer en leur donnant des possibilités de muscler leurs connaissances conceptuelles et pratiques, en matière de gestion des risques et de contrôle interne.

Après avoir présenté les critères d'évaluation de la qualité d'audit interne, nous voyons nécessaire d'aborder la contribution du comité d'audit à la qualité de l'audit interne et la coopération de l'audit externe avec l'audit interne dans l'amélioration de la qualité de l'audit interne.

3. La contribution du comité d'audit à la qualité de l'audit interne

La norme 1111 indique que « le responsable de l'audit interne doit pouvoir communiquer et dialoguer directement avec le conseil »⁴⁴³. Cette communication avec le conseil est généralement organisé à travers d'un comité d'audit.

A ce titre, le comité d'audit est défini comme une émanation du conseil d'administration, dont il doit faciliter le travail. Il est constitué d'un minimum de 3 membres, désignés par le conseil parmi ses administrateurs. Le comité peut par ailleurs désigner des experts extérieurs en cas de besoin. Ces missions, ainsi que les règles de fonctionnement du comité, doivent être précisées dans un règlement intérieur, et communiquées dans le rapport annuel des entreprises. Le comité doit rendre compte au conseil de son activité.⁴⁴⁴

En effet, trois grandes missions sont attribuées au comité d'audit :⁴⁴⁵

- L'analyse critique du contrôle interne et la supervision des travaux d'audit interne,
- Le suivi des relations avec les auditeurs externes : sélection, contrôle de leur indépendance, examen de leurs conclusions,

⁴⁴⁰ <http://www.ifaci.com/Certification/Introduction-137.html>, consulté le 05/01/2016 à 23 :10.

⁴⁴¹ Françoise Blin, **L'Audit interne est essentiel à une bonne gouvernance**, 8 Janvier 2006, p8.

⁴⁴² IFACI, **La certification des services d'audit interne : une garantie de professionnalisme**, op.cit, p15.

⁴⁴³ IFACI, **Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne**, 2014, op.cit, p33.

⁴⁴⁴ Géraldine Broje, **Honoraires d'audit et comités d'audit : le cas de la France**, Revue Comptabilité Contrôle Audit, La revue de l'association francophone de comptabilité, Tome 15, Volume 1, Juin 2009, p 202.

⁴⁴⁵ Charles Piot et Lamya Kermiche, **A quoi servent les comités d'audit ? Un regard sur la recherche empirique**, Revue Comptabilité Contrôle Audit, La revue de l'association francophone de comptabilité, Numéro Thématique, Décembre 2009, p11.

- La revue de la qualité et de la conformité de l'information financière.

Selon un guide de l'IFA (Institut Français des Administrateurs), deux critères apparaissent comme essentiels pour la désignation des membres du comité d'audit : **l'indépendance et la compétence**.⁴⁴⁶ Ces deux critères sont des conditions nécessaires pour une bonne efficacité de ce comité. En outre, il est essentiel de savoir qu'un comité d'audit dit « **actif** » c'est lorsqu'il se réunisse au minimum quatre fois dans l'année⁴⁴⁷.

A ce titre, un comité d'audit efficace est susceptible de renforcer le poids et l'efficacité de l'audit interne. Pour cela, l'audit interne doit rendre compte directement au comité d'audit, ce qui accroît son indépendance⁴⁴⁸.

En plus, le budget alloué à l'audit interne est positivement associé à plusieurs facteurs, parmi lesquels la revue par le comité d'audit de ce budget, laquelle traduit l'implication de cet organe dans la surveillance de l'audit interne et la supervision des risques de l'entreprise. A cet effet, la présence d'un comité d'audit efficace semble ainsi contribuer à l'accroissement des moyens de la fonction d'audit interne⁴⁴⁹.

En outre, le comité d'audit peut avoir les missions suivantes vis-à-vis l'audit interne :⁴⁵⁰

- S'assurer de l'efficacité des processus d'identification et de maîtrise des risques,
- Examiner le plan d'audit interne et le valider,
- S'assurer que l'audit interne dispose de moyens suffisants et travaille en suffisante indépendance (rattachement hiérarchique),
- Valider la charte d'audit interne et les documents méthodologiques produits,
- Avoir accès aux résultats des travaux de l'audit interne,
- Evaluer l'efficacité du l'audit interne,
- Examiner la prise en compte des recommandations de l'audit interne par la direction générale.

Ainsi, une recommandation de l'IIA en 2002 en précisant que la fonction d'audit interne doit rendre compte au comité d'audit sur les aspects fonctionnels, mais au Chief Executive Officer (CEO par la suite) sur le plan administratif⁴⁵¹.

En effet, Le comité d'audit peut évaluer la qualité et analyser la performance de la fonction d'audit interne afin de contribuer à son amélioration.

En résumé, un comité d'audit indépendant et compétent contribue et renforce la qualité de l'audit interne, en favorisant une meilleure circulation de l'information sur le déroulement des

⁴⁴⁶ IFA , KPMG, **Les comités d'audit : 100 bonnes pratiques**, Janvier 2008, p4.

⁴⁴⁷ Charles Piot et Lamya Kermiche, **op.cit**, p12.

⁴⁴⁸ Elidabeth Bertin et Christophe Godowski, **Le processus global d'audit : source de développement d'une gouvernance cognitive**, Revue Comptabilité Contrôle Audit, La revue de l'association francophone de comptabilité, Tome 18, Volume 3, Décembre 2012, pp150-151.

⁴⁴⁹ Idem, p151.

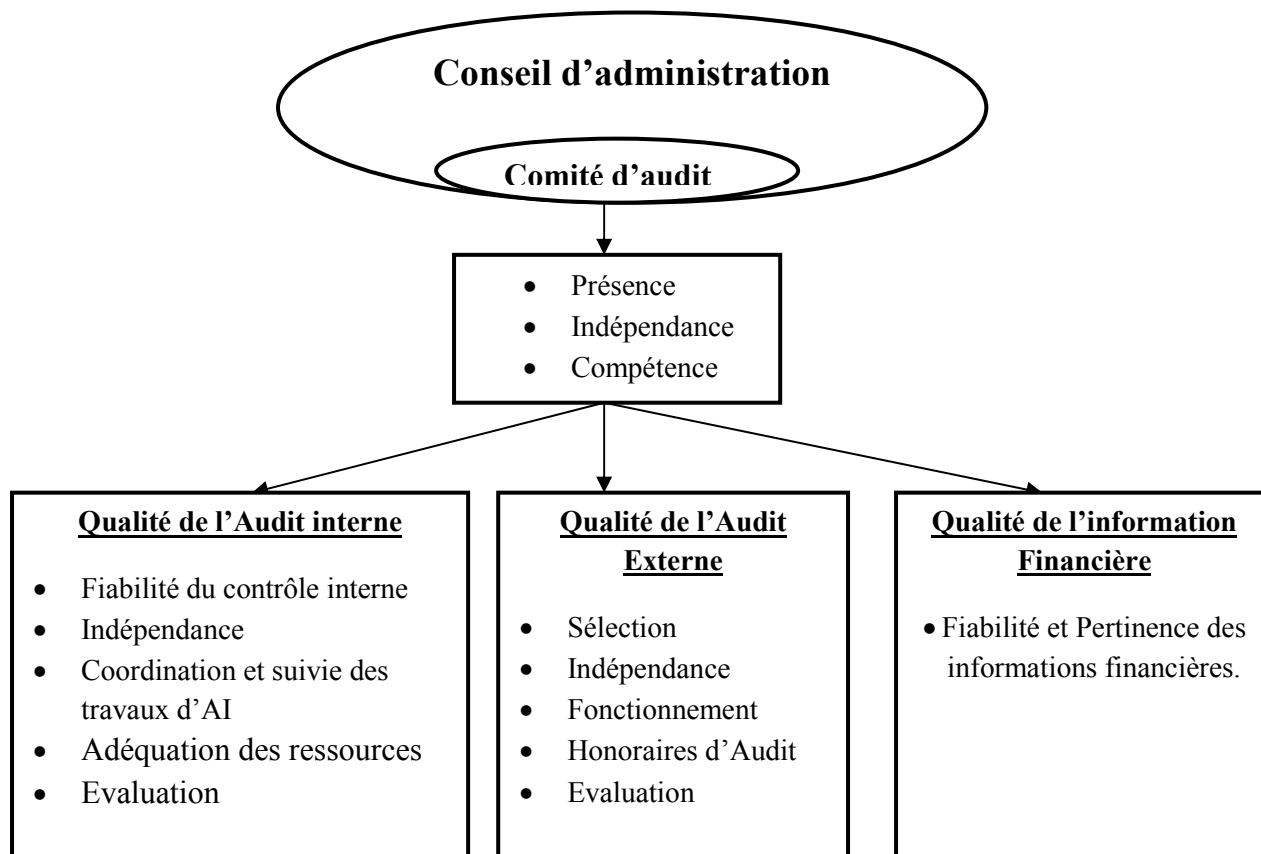
⁴⁵⁰ Didier Eyssartier, **Préfiguration de la mission d'audit interne compétente pour les ministères chargés des affaires sociales**, Rapport d'étape mission thématique CGES n°02-200 9 / DE, 13 juillet 2009, France, p22.

⁴⁵¹ Charles Piot et Lamya Kermiche, **op.cit**, p18.

contrôles, protéger l'indépendance des auditeurs internes en formant un écran contre les pressions des dirigeants, promouvoir et garantir l'adéquation de ses ressources par rapport au plan annuel et pluriannuel. Et enfin, il évalue cette fonction afin de garantir sa valeur ajoutée dans l'entreprise.

Le schéma suivant présente le domaine d'intervention du comité d'audit :

Figure N°(15) : La Contribution du Comité d'Audit dans l'entreprise



Source : Préparée par l'étudiante

Ce schéma explique qu'un comité d'audit présent, indépendant et compétent contribue à améliorer la qualité des trois piliers de l'entreprise, qui sont : l'audit interne, l'audit externe et l'information financière.

4. La coopération entre l'audit interne et l'audit externe

Quelle que soit la taille de l'entreprise et les équipes d'auditeurs internes et externes, la coopération des auditeurs internes et externes est pertinente et porteuse de valeur ajoutée pour l'entreprise.

Cette coordination est formellement indiquée dans la norme IIA 2050 « **coordination** » et plus particulièrement dans la modalité pratique d'application MPA 2050-1, elle précise que « la coordination des travaux d'audit interne et externe relève du responsable de l'audit interne. Celui-ci obtient l'appui du conseil pour coordonner efficacement les travaux

d'audit »⁴⁵² cette modalité précise également les mesures nécessaires pour comprendre les travaux des auditeurs internes.

En effet, les auditeurs internes et externes devraient partager l'information et coordonner leurs efforts, afin d'assurer une couverture adéquate, de réduire au minimum les doubles emplois et de créer de la valeur ajoutée par des audits plus efficaces et efficaces.

À cet égard, des études mettent en évidence l'existence d'une relation positive entre l'utilisation par l'audit externe des travaux de l'audit interne et l'efficacité de la fonction d'audit interne⁴⁵³. Même l'expérience a montré que, dans les situations où auditeurs internes et externes évoquent ensemble les risques du client où ils collaborent dans l'appréciation des procédures d'audit, il ya amélioration de la fiabilité des résultats des audits⁴⁵⁴.

Selon l'IFACI et la CNCC, A minima, un échange d'informations sur la planification des travaux, et sur des domaines dont l'impact potentiel est élevé et recommandé. Des synthèses ou un rapport annuel devraient être mis à disposition de l'audit externe par l'audit interne. L'audit externe devrait communiquer son rapport et sa lettre de recommandations aux auditeurs internes⁴⁵⁵.

En effet, la qualité de l'audit interne a donc un impact sur le degré de confiance de l'auditeur externe dans les travaux de l'audit interne⁴⁵⁶.

A ce titre, pour déterminer si les travaux des auditeurs internes sont susceptibles d'être adéquats pour les besoins de l'audit, l'auditeur externe doit évaluer :⁴⁵⁷

- l'objectivité de la fonction d'audit interne à travers sa place dans l'organisation, les restrictions qui lui sont imposées et le lien de dépendance ou de subordination vis-à-vis de la direction ou du gouvernement d'entreprise;
- s'il est probable qu'il existera une communication effective entre les auditeurs internes et l'auditeur externe (libre de communiquer avec l'auditeur externe dans le cadre de rencontres périodiques) ;
- la compétence technique des auditeurs internes (Formation et expérience, manière dont ils sont recrutés et s'ils sont membres d'instituts professionnels reconnus);
- si la fonction d'audit interne de l'entité rend compte à la Direction de l'entreprise ou à un cadre supérieur ayant une autorité appropriée et si les auditeurs internes ont un accès direct aux dirigeants de l'entreprise ;
- si les auditeurs internes n'ont pas de responsabilités conflictuelles ;
- si la Direction de l'entreprise supervise les décisions de recrutement des membres de la fonction d'audit interne ;

⁴⁵² IFACI, **Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne**, 2014, op.cit, p141.

⁴⁵³ Elidabeth Bertin et Christophe Godowski, **op.cit**, P149.

⁴⁵⁴ Alain Micol, **Améliorer la coopération entre l'audit interne et l'audit externe**, Revue Française de Comptabilité, 4 Mars 2015, p12.

⁴⁵⁵ IFACI, CNCC, **Améliorer la coopération entre l'audit interne et l'audit externe**, Prise de position, 2014, p13.

⁴⁵⁶ Elidabeth Bertin et Christophe Godowski, **op.cit**, P149.

⁴⁵⁷ Normes Algérienne d'Audit, **NAA610 : Utilisation des Travaux des Auditeurs Internes**, p4.

- s'il existe de quelconques pressions ou restrictions exercées par la Direction sur la fonction d'audit interne ;
- si, et dans quelle mesure, la Direction agit à la suite des recommandations faites par la fonction d'audit interne.
- s'il est probable que les travaux des auditeurs internes seront menés dans un esprit de conscience professionnelle (les travaux sont planifiés, revus et documentés).

En effet, l'auditeur externe peut évaluer la qualité et analyser la performance de la fonction d'audit interne afin de contribuer à son amélioration, à travers les critères qui ont été présentés ci-dessus.

En conclusion, les auditeurs internes et externes et le comité travaillent mieux et sont mieux à contribuer à la qualité de la fonction d'audit interne lorsqu'ils entretiennent des relations régulières et objectives entre eux, et avec l'administration. Cette coordination est une coopération efficace pour renforcer la qualité de ses travaux.

5. L'audit à forte valeur ajoutée

Selon un guide, un auditeur interne « **parfait** » devrait être idéalement doté des dons suivants : savoir assurer (plus que contrôler), savoir étayer ses remarques, savoir écouter, savoir prendre en compte les difficultés de l'opérationnel et les exigences des clients, savoir être clair et efficace. En ajoutant aussi que l'auditeur interne doit aimer son travail, c'est-à-dire : aimer apprendre, aimer faire jouer sa curiosité (capacité de poser les bonnes questions), aimer la rigueur (analyse et organisation), aimer la communication⁴⁵⁸.

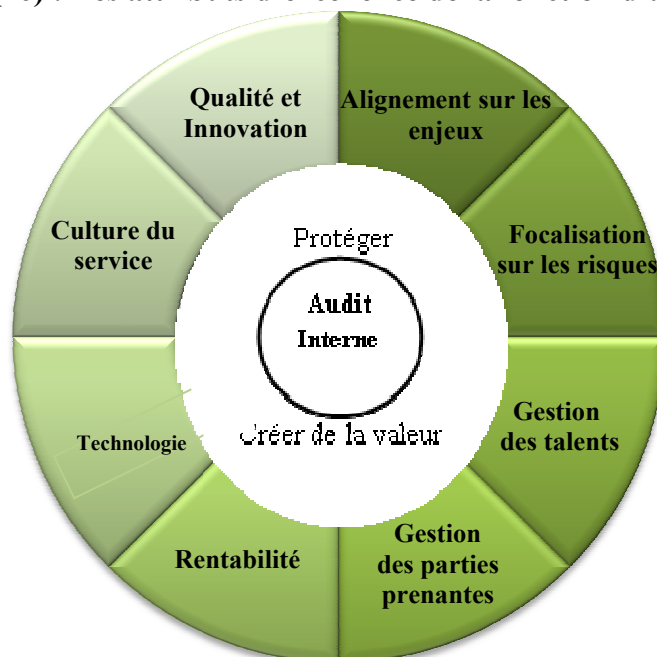
Selon une enquête qui a été menée par **PWC (Price Waterhouse Coopers)** montre que les fonctions d'audit interne doivent répondre à des exigences de plus en plus élevées de la part de leurs parties prenantes.⁴⁵⁹ Ainsi, les fonctions d'audit interne peuvent apporter de la valeur sous un grand nombre de formes, d'une mission d'assurance à un rôle de conseiller stratégique. Mais quelque soit les attentes (assurance ou conseil stratégique), l'audit interne a la possibilité d'apporter d'une plus grande valeur ajoutée à l'entreprise en élargissant ses capacités et ses compétences⁴⁶⁰. A cet effet, il existe huit attributs d'excellence de la fonction d'audit interne qui sont présentés dans la figure suivante :

⁴⁵⁸ Christophe Villalonga, **Le guide du parfait auditeur interne : Réussir des audits internes qualité, sécurité, environnement à valeur ajoutée**, Editions LEXITIS, Paris, 2011, pp11-12.

⁴⁵⁹ PWC, **Lettre de l'audit interne et du contrôle interne**, lettre N 18, Mai 2012, p11.

⁴⁶⁰ PWC, **Bâtir la fonction pour une performance accrue**, Enquête 2014 sur l'état de la profession audit interne, mars 2014, pp5-10.

Figure N°(16) : Les attributs d'excellence de la fonction d'audit interne



Source : PWC, Bâtir la fonction pour une performance accrue, op.cit, p13.

Ce schéma présente la fonction d'audit interne focalisée sur huit attributs d'excellence. Ces attributs ont pour but de protéger cette fonction et de l'inciter à créer de la valeur ajoutée.

A ce titre, ces attributs d'excellence de la fonction d'audit interne sont résumés comme suit :

- **Qualité et Innovation** : définir des normes de qualité, réaliser des revues qualité afin d'identifier les possibilités d'amélioration, intégrer l'innovation à la culture de l'audit.
- **Alignement sur les enjeux** : définir et communiquer clairement les attentes et la mission de l'audit interne, Evaluer l'état d'avancement de la mission.
- **Focalisation sur les risques** : plan d'audit fondé sur une approche stratégique descendante et ascendante pour l'identification des risques opérationnels, mise à jour du plan d'audit en intégrant les évolutions, temps efforts consacrés à l'évaluation des risques
- **Gestion des talents** : équilibre entre compétences d'audit et spécialistes, formation et développement continu et développement des techniques de gestion des conflits et la capacité d'analyse, fournir un retour d'information sur la performance des collaborateurs.
- **Gestion des parties prenantes** : fonction d'excellence dans le plan opérationnel et soutien stratégique, intégrer les attentes et la stratégie de communication et les calendriers dans un plan d'audit stratégique, demander régulièrement des retours d'informations aux fonctions, coordonner avec les unités opérationnelles pour définir les attentes et partager le périmètre d'audit.
- **Rentabilité** : un modèle d'affectation des ressources humaines, évaluer et gérer la productivité, standardiser et simplifier la méthodologie et les processus d'audit, des investissements rigoureuses dans l'infrastructure de l'audit interne.
- **Technologie** : techniques d'analyse de données, techniques d'audit utilisées en continu, des outils de gouvernance et de gestion des risques et de conformité.
- **Culture du service** : indicateurs mesurent la satisfaction au regard des attentes des parties prenantes, maintenir l'équilibre entre objectivité et valeur ajoutée dans les missions.

Enfin, l'enquête de PWC montre que les fonctions audit interne des entreprises les plus avancées vont au-delà des simples constats sur les faiblesses et ont un rôle beaucoup plus moteur dans l'amélioration des dispositifs de gestion des risques et des contrôles⁴⁶¹.

⁴⁶¹ PWC, Lettre de l'audit interne et du contrôle interne, op.cit, p11.

Conclusion du chapitre

L'efficacité de l'audit interne constitue une condition préalable pour se fier à ses résultats de contrôle. Les entreprises ont besoin de créer et développer cet audit jusqu'il devient une fonction vitale et se situe au cœur des préoccupations du management.

La fonction d'audit interne s'inscrit dans un cadre normatif spécifiquement dédié à cette activité. Ces normes professionnelles ont pour objectif d'assurer le meilleur équilibre entre sécurité renforcée et valeur ajoutée.

Afin de renforcer la crédibilité de la fonction d'audit interne, il est nécessaire que cette fonction effectue ses travaux selon les normes professionnelles. Cette conformité valorise son contribution à l'efficacité de l'entreprise et augmente sa productivité tout en entraînant une fonction créatrice de valeur ajoutée.

La performance en gestion est définie comme l'association de deux concepts majeurs, l'efficacité et l'efficience. Elle se présente comme la conformité de l'atteinte des objectifs avec une optimisation des ressources, sa mesure est associée à celle de « suivi des résultats » et son pilotage consiste à organiser le suivi du déroulement de l'action.

Afin de diriger efficacement une activité d'une manière à élever sa performance, l'entreprise adopte l'approche de Deming. Cette approche qui est sous l'appellation de la boucle d'amélioration ou la roue de Deming décrit quatre étapes à respecter pour une conduite optimale de son activité : Planifier, Déployer, Contrôler, Analyser.

En effet, pour mesurer la performance de la fonction d'audit interne, il existe cinq outils majeurs, qui sont : les indicateurs de performance, le benchmarking, les enquêtes de satisfaction des clients, l'enquête d'opinion et l'audit de l'audit interne.

En ce qui concerne la notion de qualité, ce dernier est au cœur de préoccupations majeures des entreprises, elle est considérée comme l'ensemble des caractéristiques implicites et explicites liées à la satisfaction des clients. De plus, elle est devenue comme une méthode de système de management de la qualité.

A ce titre, pour pratiquer l'audit interne de management avec avantage, Il est préconisé d'appliquer l'approche processus aux audits, en se plaçant dans ce système de management des audits et en considérant le rapport d'audit comme un produit.

Il est important de savoir que l'évaluation de la performance de l'audit interne exige l'utilisation de deux types de critères, à savoir, les critères quantitatifs et les critères qualitatifs. Les critères quantitatifs sont évidemment les plus confortables, ils se présentent comme des indices, c'est à dire, des pourcentages basés sur le respect du plan d'audit, du budget, des recommandations, des délais, etc.

En ce qui concerne les critères qualitatifs, ils sont beaucoup plus fiables car ils définissent plusieurs critères d'appréciation. En effet, la qualité de l'audit interne est appréciée selon la

qualité de l'auditeur, c'est-à-dire, sa capacité à découvrir des anomalies « **la compétence** », et sa capacité à révéler « **l'indépendance** ».

En outre, la fonction d'audit interne doit avoir une structure hiérarchique plus claire avec des superviseurs qui contrôlent des équipes d'audit spécialisées. En ajoutant aussi que le rattachement hiérarchique de cette fonction doit se situer « **au plus au niveau** », fonctionnellement au comité d'audit et administrativement à la direction générale.

Il est nécessaire de savoir que la fonction d'audit interne doit être bien intégrée dans l'entreprise, et cela nécessite qu'ils réunissent des conditions culturelles et matérielles. Sans oublier que les travaux de cette fonction doivent être bien adaptés aux zones de risque de l'entreprise.

En plus, il est utile d'élaborer un plan de communication rigoureux, un programme d'amélioration continue et effectuer une évaluation externe par un certificateur de l'IFACI au moins tous les cinq ans.

Ainsi, les auditeurs internes et externes et le comité travaillent mieux et sont mieux à contribuer à la qualité de la fonction d'audit interne lorsqu'ils entretiennent des relations régulières et objectives entre eux. Cette coordination est une coopération efficace pour renforcer la qualité de ses travaux.

Enfin, les fonctions d'audit interne peuvent apporter de la valeur sous un grand nombre de formes, d'une mission d'assurance à un rôle de conseiller stratégique. Et cela se fait par son orientation aux huit attributs : qualité et innovation, alignement sur les enjeux, focalisation sur les risques, gestion des talents, gestion des parties prenantes, rentabilité, technologie et culture du service.

En résumé, la fonction d'audit interne doit avoir un double rôle : un rôle d'assurance et un rôle de conseil. Pour ce faire, cette fonction doit avoir la totale confiance de la direction générale et la parfaite écoute du comité d'audit dans le but de contribuer à l'amélioration des dispositifs de gestion des risques et des contrôles.

Chapitre 3 :
**La Performance de l'Audit Interne
au sein de l'Entreprise NAFTAL**

Introduction du chapitre

L'objectif de ce chapitre consiste à mettre en pratique les notions essentielles abordées dans la partie théorique de notre mémoire. Pour ce faire, nous avons élaboré deux questionnaires destinés aux deux échantillons différents et un guide d'entretien, afin de nous permettre d'évaluer la performance de la fonction d'audit interne et de répondre aux sous questions et tester les hypothèses.

Notre chapitre pratique s'articule autour de quatre sections présentées comme suit :

La première section consiste à présenter l'entreprise NAFTAL ainsi que la fonction d'audit interne : ses missions, sa structure organisationnelle et l'organisation de travail des auditeurs.

La deuxième section sera consacrée à la conduite d'une mission d'audit interne au sein de NAFTAL. Cette section a pour but de savoir la méthodologie de travail de l'auditeur en commençons par l'élaboration du plan d'audit jusqu'à l'élaboration et la mise en œuvre des recommandations. Ensuite, nous présenterons les indicateurs de performance liés à cette fonction.

En ce qui concerne la troisième section, elle est consacrée à présenter la méthodologie de notre recherche, l'analyse des informations générales de l'échantillon (auditeurs) et caractéristiques de la fonction.

Enfin, la quatrième section est consacrée à analyser les résultats des échantillons et du guide d'entretien, ensuite nous testerons les hypothèses de notre étude.

Section 1 : Présentation Générale de l'Entreprise NAFTAL

En Algérie, L'entreprise NAFTAL est le leader national de la distribution des produits pétroliers. Elle est parmi les entreprises qui ont connu une grande évolution dans la fonction d'audit interne. A ce titre, l'objectif de cette section est de présenter l'entreprise en général : son historique, ses missions et son organisation. Ensuite, nous allons présenter la fonction d'audit interne, ses missions et son organisation.

1. Historique de l'entreprise NAFTAL

L'activité de distribution des produits pétroliers en Algérie dépendait entièrement des grandes sociétés multinationales. Mais après l'indépendance, l'Algérie a commencé à mettre une stratégie économique basée essentiellement sur les hydrocarbures. La société a été créée par le décret N° 80.101 du 06 avril 1980, l'entreprise ERDP (Entreprise de Raffinage et de Distribution des Pétroles) a été constituée par le transfert des structures, moyens, biens, activités et personnels détenus, gérés et administrés par SONATRACH dans le cadre de ses activités de raffinage et de distribution des produits pétroliers sur tout le territoire national.

L'ERDP est entrée en activité le 1^{er} janvier 1982, mais elle a été restructurée et modifiée par le décret 87.189 du 27 août 1987 en deux entreprises :

NAFTEC : Chargée du raffinage de pétrole.

NAFTAL : Chargée de la distribution et de la commercialisation des produits pétroliers.

La raison sociale de la société change suite à cette séparation des activités et NAFTAL est désormais chargé de la commercialisation et de la distribution des produits pétroliers et dérivés. A partir du 18/04/1998, elle change de statut et devient une société par action (SPA), dotée d'un capital social de 15.650.000.000 DA, qui est une filiale à 100% de SONATRACH. Son siège social est sis à Alger, route des dunes, Chéraga.

L'appellation NAFTAL provient de :

NAFT : terme arabe désignant le PETROLE

AL : en référence à AL-DJAZAIR

2. Les missions de l'entreprise

L'entreprise NAFTAL a pour mission principale, la distribution et la commercialisation des produits pétroliers sur le marché national.

Elle intervient dans les domaines suivants :

- Organiser et développer l'activité de commercialisation et distribution de produits pétroliers et dérivés.
- Stocker, transporter et/ou faire transporter tout produit pétrolier commercialisé sur le territoire national.
- Veiller à l'application et le respect des mesures relatives à la sécurité industrielle, la sauvegarde et la protection de l'environnement en relation avec les organismes concernés.
- Procéder à toutes études de marché en matière d'utilisation et de consommation des produits pétroliers.
- Définir et développer une politique en matière d'audit, concevoir et mettre en œuvre des systèmes intégrés d'informations.
- Œuvrer à une utilisation optimale et rationnelle des infrastructures de l'entreprise.
- Développer une image de marque et de qualité.

3. Les produits de l'entreprise

Les produits commercialisés par l'entreprise NAFTAL sont présentés comme suit :

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

4. L'organisation de l'entreprise

La macrostructure de NAFTAL s'articule autour des principales structures suivantes :

4.1. La Direction Générale

La direction générale est chargée de la politique et des orientations générales, de la coordination et de la cohérence d'ensemble, du pilotage, du management et de la veille stratégique ;

4.2. Les Structures Fonctionnelles

Les structures fonctionnelles sont subdivisées comme suit :

- Quatre Directions Exécutives.
- Neuf Directions Centrales.
- Deux Directions de Soutien.

4.2.1. Les Directions Exécutives :

Les directions exécutives sont chargées de :

- Définir la politique et la stratégie de la société ;
- Anticiper les tendances ;
- Concevoir et mettre en place les instruments de pilotage et les outils de contrôle ;
- Assurer le management stratégique ;
- Assurer la coordination et la cohérence d'ensemble ;
- Assister les structures opérationnelles.

4.2.2. Les Directions Centrales :

Les directions centrales sont des centres d'expertise pour les activités d'Audit, des Systèmes d'Information, de la HSEQ, de la communication et relation de travail, de la maintenance, des activités sociales et culturelles, de la Juridique et de la Sûreté Interne.

4.2.3. Les Directions de soutien :

Les directions de soutien assurent la gestion des marchés et la gestion administrative du siège social de la société.

4.3. Les Branches d'Activités

Les Branches d'Activité de l'entreprise sont organisées en trois (03) Branches qui sont présentées comme suit :

4.3.1. La Branche Carburants

La branche carburants a pour mission de :

- Participer à la définition de la stratégie de la Société ;
- Mettre en œuvre cette stratégie dans le volet relatif aux Carburants ;
- Etablir, en collaboration avec les structures de la Direction Générale, les plans et budgets de la Branche et en assurer la bonne exécution ;
- Proposer à la Direction Générale des projets structurants, visant l'amélioration des performances de la Branche et en assurer la réalisation ;
- Participer à la définition des politiques en matière de veille, de prospective, d'évaluation de projet, de planification, d'organisation et veiller à leur mise en œuvre ;
- Participer à la définition des politiques en matière de gestion des ressources humaines, finances, marketing, sécurité industrielle et environnement et en assurer la mise en œuvre ;
- Veiller à l'élaboration des études et programmes de rénovation des infrastructures de stockage et de transport par canalisation ;
- Assurer l'élaboration et la mise en œuvre d'un système de gestion et de maintenance du parc matériel ;

- Veiller à l'élaboration et au suivi des plans d'approvisionnement et de ravitaillement ;
- Assurer la gestion administrative et financière du personnel de la Branche.

4.3.2. La Branche GPL

La branche GPL a pour mission de :

- Participer à la définition de la stratégie de la Société ;
- Mettre en œuvre cette stratégie dans le volet relatif aux Gaz de Pétrole Liquéfié (GPL) ;
- Etablir en collaboration avec les structures de la Direction Générale, les plans et budgets de la Branche et en assurer la bonne exécution ;
- Proposer à la Direction Générale, des projets structurants visant l'amélioration des performances de la Branche et en assurer la réalisation ;
- Participer à la définition des politiques en matière de veille, de prospective, d'évaluation de projet, de planification, d'organisation et assurer leur mise en œuvre ;
- Participer à la définition des politiques en matière de gestion des ressources humaines, finances, marketing, sécurité industrielle et environnement et en assurer la mise en œuvre ;
- Gérer, organiser, promouvoir et développer l'activité enfûtage et de distribution des G.P.L ;
- Veiller au respect des normes et consignes de sécurité sur toute la chaîne GPL (transport, installations d'enfûtage et de stockage, bouteilles, citernes, accessoires, ...)
- Organiser et développer le réseau commercial et de distribution ;
- Développer et valoriser les G.P.L. sous toutes leurs formes particulièrement vrac et gaz carburant ;
- Moderniser les infrastructures pour améliorer la productivité, la sécurité et la gestion ;
- Développer le partenariat et la coopération dans le domaine des G.P.L.

4.3.3. La Branche Commercialisation

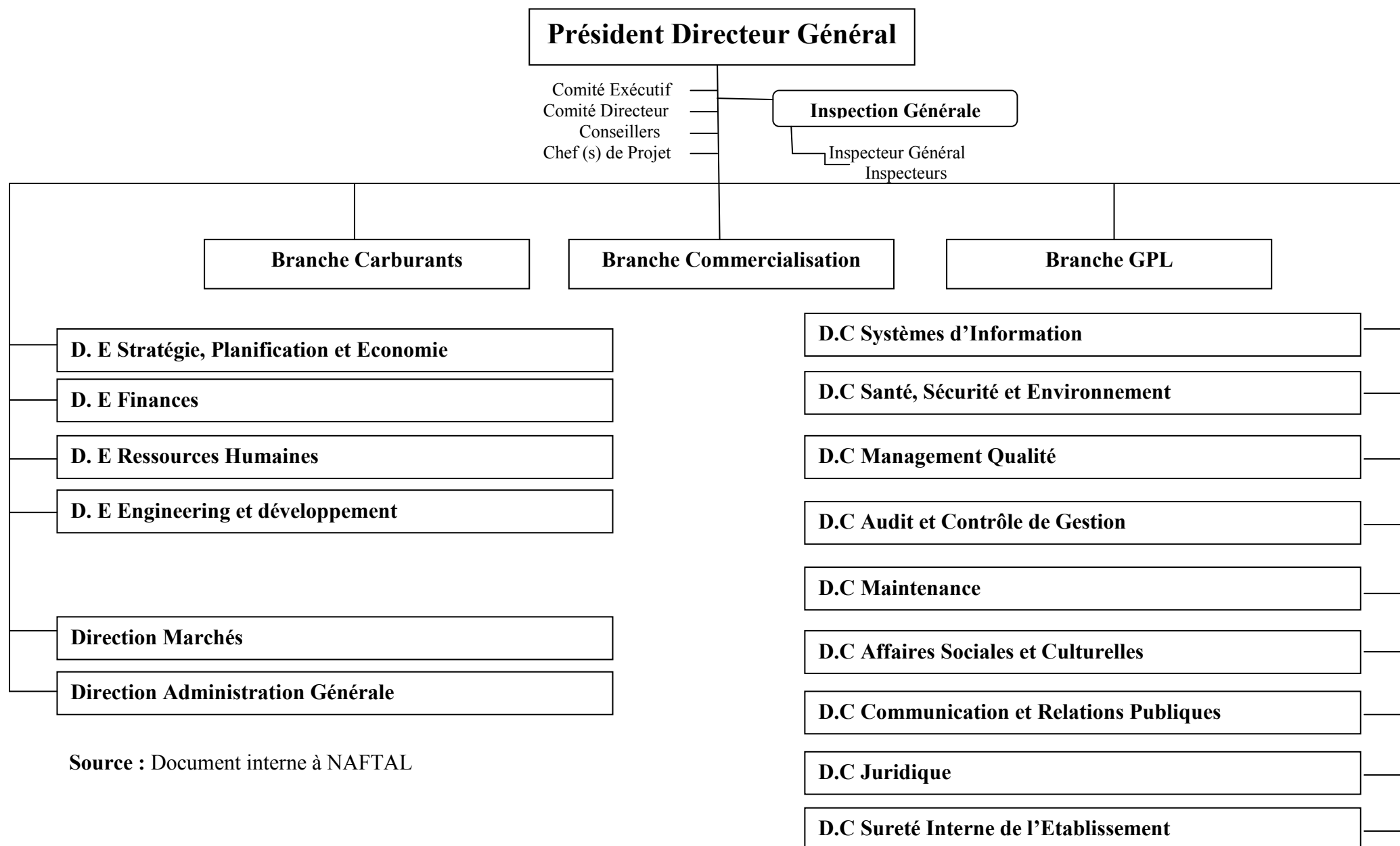
La branche commercialisation a pour mission de :

- Commercialiser les produits pétroliers Carburants, Lubrifiants, Pneumatiques et Bitumes et autres produits destinés à l'automobile ou à l'automobiliste ;
- Proposer toutes mesures en vue d'adapter l'organisation de la Branche à la vision stratégique de l'entreprise ;
- Mettre en place un système de procédures de gestion centralisé en vue de suivre et de s'assurer de l'exécution des activités conformément aux règles et procédures de la société ;
- Participer à l'élaboration et la mise en œuvre de la stratégie de développement de l'activité (partenariat, international, ...)

- Exploiter, réhabiliter, moderniser et développer les infrastructures de stockage bitumes, lubrifiants & pneumatiques, le réseau de stations-service et les moyens de distribution ;
- Assurer les prestations de services sur l'ensemble des points de vente ;
- Gérer, suivre et contrôler les relations avec la clientèle carburants, lubrifiants, pneumatiques et bitumes (réseau de stations-service, gros consommateurs & autres clients);
- Élaborer et mettre en œuvre la stratégie de marketing du réseau (GD, GL, PVA & Services) ;
- Gérer, contrôler et suivre le réseau commercial en gestion Directe ;
- Procéder à des inspections régulières pour s'assurer de la qualité des services, du respect des normes de sécurité et de gestion ;
- Évaluer et procéder à l'achat des équipements nécessaires à la maintenance et à la rénovation du réseau ;
- Promouvoir le développement du GPLc ;
- Initier et coordonner les actions de communication destinées à la promotion et la vulgarisation des produits ;
- Initier, étudier et mettre en œuvre toute action visant à renforcer sa position commerciale sur le marché et entreprendre toute étude permettant d'optimiser le flux de distribution et minimiser les coûts ;
- Mettre en place, contrôler et évaluer la force de vente des Districts ;
- Promouvoir une politique d'amélioration de la qualité de service et d'accueil de la clientèle ;
- Définir un plan de production par station-service, centre de conversion et autres points de ventes et en suivre l'exécution ;
- Veiller au maintien d'image de marque et de la qualité des prestations sur l'ensemble des points de vente ;
- Veiller à l'équilibre financier des activités de commercialisation et, le cas échéant, recommander et mettre en œuvre les mesures correctives ;
- Participer à la mise en place d'un système de gestion et de développement des ressources humaines qui en assure une utilisation rationnelle ;
- Analyser, consolider et recommander à l'approbation de la hiérarchie les plans et budgets de fonctionnement et d'investissements de la Branche ;
- Participer à l'élaboration d'un plan de formation à moyen et long terme intégrant l'évolution technologique et les techniques de gestion moderne dans le domaine de la commercialisation des carburants ;
- Veiller à la sauvegarde des équilibres financiers de la Branche.

Le schéma organisationnel de l'entreprise NAFTAL est présenté dans la figure suivante :

Figure N°(17) : Le schéma organisationnel de l'entreprise NAFTAL



Source : Document interne à NAFTAL

5. Présentation de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL

La fonction d'audit interne au sein de NAFTAL a été créée en 1998, assurée par un département rattaché à la Direction Centrale Finances, dont la principale mission se limitait à l'audit financier et comptable.

Actuellement, la structure organisationnelle de la fonction d'audit interne adaptée à l'entreprise NAFTAL est une structure centralisée. Les auditeurs sont répartis au sein des entités de NAFTAL entre une direction centrale et des groupes audit au niveau des branches d'activités.

La direction Centrale Audit est rattachée hiérarchiquement au Président Directeur Général. Cette direction intervient dans l'ensemble des entités de l'Entreprise.

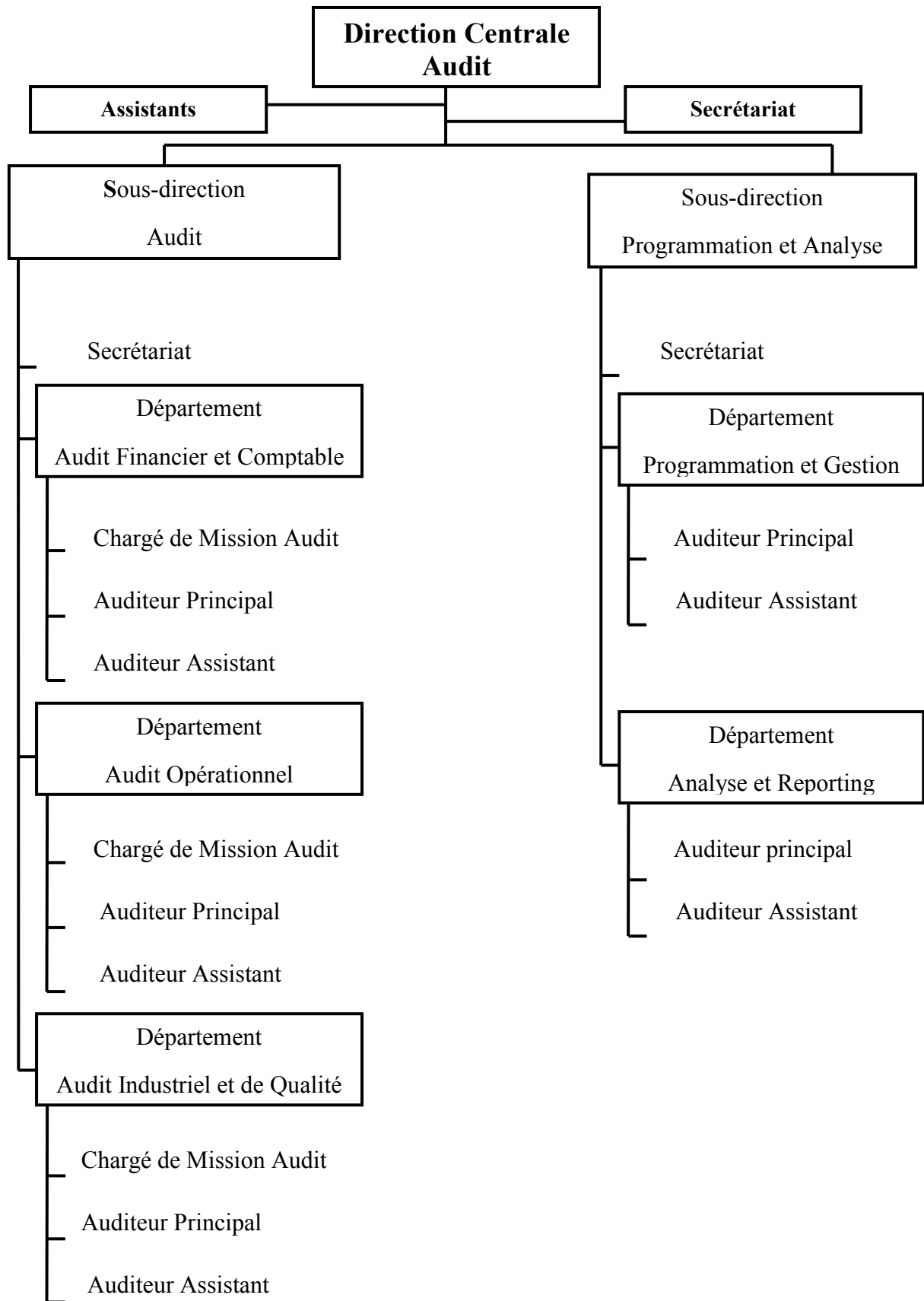
La Direction Centrale Audit a pour mission de :

- Participer à la définition de la stratégie de la Société en matière d'Audit ;
- 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 ;
- Evaluer le degré d'assimilation et d'utilisation des systèmes et procédures mis en place ;
- Assurer la prévention contre les risques de déperdition de patrimoine ;
- Contribuer à la consolidation du contrôle légal ;
- Participer à la constitution et à la mise à jour des nouveaux systèmes et procédures ;
- Sélectionner, contractualiser et coordonner les missions de contrôle externe en matière de consulting, d'audit, de commissariat aux comptes et de contrôle financier légal.

Les groupes d'audit sont rattachés hiérarchiquement aux directeurs des Branches d'activités et fonctionnellement à la Direction Centrale Audit.

Le schéma organisationnel de la Direction Centrale d'Audit est présenté dans la figure suivante :

Figure N°(18) : Organisation de la Direction Centrale Audit



Source : Document interne à NAFTAL

5.1. La Sous Direction Audit

Les taches et les responsabilités de la sous direction Audit sont présentées comme suit :

- Organiser le planning des missions audit dans les domaines d'activités fixés ;
- Coordonner et superviser l'activité des chefs de mission et des auditeurs placés sous sa responsabilité dans le cadre des missions d'audit ;
- Superviser et suivre la réalisation des missions d'audit ;
- Examiner et approuver l'objet, l'étendue et la démarche envisagée pour chaque opération d'audit à l'intérieure de son domaine de compétence ;
- Conseiller et guider les chefs de mission et les auditeurs en veillant à ce que les objectifs d'audit soient atteints et à ce qu'une couverture complète et efficace du secteur à vérifier soit assurée ;
- Définir les plans de charges, la méthodologie, la durée et l'effectif nécessaire a la réalisation des opérations d'audit ;
- Diriger les missions d'audit particulières ;
- Établir les comptes rendus des missions d'audit aux responsables hiérarchiques ;
- Mettre au point et publier les rapports d'audit et, avec les chefs de mission, discuter les rapports avec les directeurs hiérarchiques ;
- Formuler des recommandations et à apprécier l'efficacité du contrôle interne ;
- Élaborer les synthèses des rapports d'audit ;
- Réunir les données, établir les comptes rendus et préparer les rapports concernant la gestion des missions d'audit ;
- Proposer des plans précis pour le recrutement, la mise à niveau et la formation du personnel en vue de développer les compétences ;
- Participer aux activités de recherche sur les techniques et manuels d'audit.

5.2. La Sous Direction Programmation et Analyse

Les taches et les responsabilités de la sous direction programmation et analyse sont présentées comme suit :

- Élaborer le programme d'audit ;
- Suivre la réalisation du programme d'audit ;
- Réunir les données pour constituer et tenir à jour les dossiers permanents des structures de l'entreprise ;
- Assurer le recueil et la mise à jour des procédures, des lois et règlements en vigueur ;
- Programmer, organiser et faire les démarches nécessaires à l'exécution des missions d'audit;
- Assurer la gestion administrative du personnel de la structure audit en relation avec les structures concernées de l'entreprise ;
- Assurer la gestion administrative des moyens matériels de la direction ;
- Élaborer et suivre le budget de la structure audit ;
- Veiller à la gestion et à la conservation dans des conditions adéquates et sécurisantes des dossiers d'audit ;
- Élaboration des statistiques et constitution de banque de données des projets d'audit ;

- Gérer et suivre des actions de formation ou participation à des séminaires ou stages de perfectionnement du personnel de la structure audit ;
- Participer aux activités de recherche pour développer et mettre à jour les manuels d'audit interne comportant les objectifs de la fonction, les programmes et techniques de vérification ;
- Vérifier et ordonnancer les factures relatives aux activités de la direction.

6. L'Organisation du Travail de la Fonction Audit Interne

Pour organiser le travail des auditeurs internes au sein de l'entreprise NAFTAL, des moyens d'organisation sont mis en place, à savoir : la charte d'audit interne, le code de déontologie, le plan d'audit, le manuel d'audit interne, les dossiers d'audit et les documents de travail.

6.1. La Charte d'Audit Interne de NAFTAL

La charte de l'audit interne au sein de NAFTAL établit le rôle, l'organisation, les champs d'application et d'intervention de l'audit interne. Elle constitue un référentiel des droits et devoirs des auditeurs internes de NAFTAL à respecter dans le cadre de leur activité.

Elle présente en outre les grandes lignes méthodologiques mises en œuvre pour la réalisation d'une mission d'audit interne.

6.2. Le Code de Déontologie de NAFTAL

Le code de déontologie a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de l'audit interne de NAFTAL.

Ce code établit les principes et attentes régissant les comportements des individus et des organisations dans la conduite de l'audit interne :

- Il décrit les règles minimales de conduites ainsi que des comportements attendus ;
- Il fournit aux auditeurs internes les principes et les valeurs permettant de guider leur pratique professionnelle ;
- Il permet d'explicitier et d'illustrer les notions d'indépendance et d'objectivité ;
- Il favorise le maintien d'un climat d'honnêteté et d'intégrité au sein de NAFTAL.

6.3. Le Plan d'Audit

La Direction Centrale d'Audit au sein de NAFTAL élabore un plan d'audit annuel et un plan pluriannuel (prévisionnel de 4 ans). Le plan annuel est arrêté en comité exécutif et approuvé par le Président Directeur Général.

Ce plan d'audit, une fois validé, vaut mandat, conformément à la Charte d'Audit de NAFTAL, pour la Direction Centrale Audit et les Groupes Audit des Branches d'Activités sur les entités de leur champ d'intervention et leur donne droit d'accès à toute information et à toute personne nécessaire à l'accomplissement de leur mission.

En sus des actions inscrites dans le plan d'audit, la direction centrale audit et les groupes audit des branches d'activités peuvent être appelés à réaliser des missions commandées par le Président Directeur Général pour la direction centrale audit et des directeurs de branches d'activités pour les groupes audit.

Ce plan 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.

En l'absence d'une cartographie des risques, le plan d'audit interne est fondé sur une hiérarchisation des risques pouvant impacter la réalisation des objectifs de croissance de l'Entreprise et la mise en œuvre de son programme de développement.

En effet, l'élaboration du plan d'audit interne au sein de NAFTAL est fondé sur :

- les risques identifiés (potentiels) ;
- les besoins exprimés par les responsables d'activités ;
- les réserves du Commissaire aux comptes ;
- les résultats des audits antérieurs ;
- les recommandations du Comité de Coordination Audit ;
- la couverture des structures ;
- l'optimisation des charges par le jumelage des missions.

En ce qui concerne le processus d'élaboration du plan d'audit interne, cette étape va être présentée dans la deuxième section.

6.4. Le Manuel d'Audit Interne de NAFTAL

L'entreprise NAFTAL suit un manuel d'audit interne du groupe SONATRACH élaboré en 2006 en collaboration avec le cabinet DELLOIT. Ce manuel comporte l'ensemble des procédures de conduite d'une mission d'audit, depuis sa programmation jusqu'au suivi de l'application des recommandations émises dans le rapport.

Ce manuel s'appuie sur les normes professionnelles et les Modalités Pratiques d'Application (MPA) des organismes de tutelle de la profession (IIA, IFACI) ainsi que sur des ouvrages de références tels que Théorie et Pratique de l'Audit Interne (Jacques Renard).

Section 2 : La conduite d'une mission d'audit interne au sein de NAFTAL

La conduite d'une mission d'audit interne au sein de NAFTAL se déroule en trois phases : la phase de préparation, la phase de vérification et la phase de conclusion. Avant d'entamer ces trois phases fondamentales, il est nécessaire de présenter les différentes étapes d'élaboration d'un plan d'audit interne au sein de l'entreprise NAFTAL.

A cet effet, l'objectif de cette section consiste à présenter le déroulement d'une mission d'audit interne, à compter de son inscription dans le plan d'audit jusqu'à la préparation du rapport d'audit définitif et le suivi de la mise en œuvre des recommandations. Ensuite, nous allons calculer les indicateurs de performance de cette fonction.

1. Elaboration du plan d'audit interne

Le processus d'élaboration du plan d'audit suit les étapes suivantes:

- Diffusion en N-1 de la note d'orientation relative à l'élaboration du plan annuel d'audit de l'année N ;
- Recueil des besoins en matière d'audit des responsables des Branches d'activités et Structures du Siège à travers les Fiches d'Opportunités (annexées à la note d'orientation) ;
- Tenues de réunions pour l'examen des projets de plans d'audit des Branches d'Activités ;
- Consolidation du projet de Plan d'Audit Entreprise ;
- Validation du projet de plan d'audit par le Comité de Coordination Audit ;
- Approbation du plan d'audit par le Comité Exécutif de la Société (Top Management).

La note d'orientation est un document qui fixe les modalités d'arrêté du plan d'audit interne. Elle est envoyée par la Direction Centrale d'Audit aux structures de la DG et aux Branches d'activités. Elle porte en annexe une fiche d'opportunité qui doit être rempli et transmit dans les délais fixés dans le calendrier.

Cette fiche d'opportunité⁴⁶² exprime la participation des branches d'activités ainsi que les directions exécutives et centrales, dans la détection et la réduction des risques qui peuvent empêcher l'atteinte des objectifs de l'entreprise.

Pour le choix du thème de la mission, les structures peuvent se référer à la liste des thèmes génériques ou en proposer de nouveaux en fonction des risques identifiés.

Après la réception des fiches d'opportunité, les Responsables des Groupes Audit des Branches d'activités présenteront leurs projets de plan d'Audit Interne. Cette étape consiste donc, à la validation, avec les Groupes Audit des Branches d'activités, des thèmes d'audit à retenir, les structures ciblées et fixer la période de déroulement de la mission d'audit.

La Direction Centrale Audit procèdera à la consolidation du plan d'audit à l'échelle Entreprise et le présentera au Comité de Coordination Audit pour validation. Ensuite, le

⁴⁶² Voir annexe N°1

soumettra à l'approbation du Conseil Exécutif. Enfin, ce plan doit être Diffusé aux Branches d'Activités ainsi qu'aux Groupes Audit pour son exécution.

2. Préparation du Planning d'Audit

Le planning d'audit est intégré dans le plan d'audit, il précise pour chaque mission, le thème de l'audit, la durée, les auditeurs concernés, la période de la mission à effectuer et les structures à auditer.

Ainsi, la préparation de ce planning s'effectue à partir d'un budget temps à respecter.

A ce titre, nous allons présenter ces éléments comme suit :

2.1. Le thème de l'audit

La validation du thème de l'audit se fait par le comité de coordination d'audit.

Les thèmes des audits validés durant l'exercice 2015 sont présentés comme suit :

- Audit processus centre CBR et Distribution.
- Audit passation des marchés.
- Audit retour d'une mission d'audit (suivi des recommandations)
- Audit trésorerie
- Audit des contrats
- Audit travaux commissions des marchés

2.2. La durée d'une mission d'audit

Une mission d'audit interne au sein de NAFTAL peut durer de 5 jours à 15 jours selon l'importance du domaine à auditer. En effet, la durée moyenne d'une mission d'audit durant l'exercice 2015 a été égale à 8 jours.

2.3. Le choix de l'équipe

Une équipe d'audit interne au sein de NAFTAL est constituée d'un chef de mission et d'un auditeur. Pour le choix de l'équipe, le responsable d'audit doit prendre en considération les éléments suivants :

- La nature et la complexité de la mission.
- Le profil des auditeurs
- La période de disponibilité des personnes.
- Le degré de collaboration entre le chef de mission et l'auditeur.

2.4. Le choix de la structure à auditer

La direction centrale audit choisit les structures à auditer selon deux critères : la couverture des structures de l'entreprise et le degré du risque identifié.

2.5. Le budget temps

Le budget temps est un mode de calcul pour savoir le temps à consacrer aux missions d'audit interne, ces calculs se présentent comme suit :

2.5.1. Calcul du nombre de jours travaillés/an :

Nombre de jours travaillés = Nombre de jours calendaires (365)
(-)Week-ends (52 x 2)
(-) Congés annuels
(-) Jours fériés

2.5.2. Identification des temps indirects :

Celle-ci s'effectue sur la base de prévisions.

Temps Indirects = Nombre de jours de Formation
(+) Nombre de jours de récupération
(+) Nombre de jours reliquat de congé

2.5.3. Calcul de la capacité de production :

Capacité de production par agent = Nombre de jours travaillés
(-) Temps Indirects

En multipliant la capacité de production par agent, on obtient un nombre de Jours/Homme(Femme) total disponible pour réaliser les missions.

2.5.4. Estimation de la durée des missions :

Celle-ci se fait en Jours/Homme sur la base du programme de travail et s'affine avec l'expérience. En règle générale, la mission d'audit s'effectue par 2 cadres (Chargé de missions +Auditeur).

A titre d'exemple, le calcul de la durée moyenne d'une mission se fait comme suit :

- phase de préparation : 05 jours
- phase terrain : 10 jours
- phase de conclusion : 10 jours

Dans ce cas la, la durée moyenne peut être estimée à 25 H/J.

2.5.5. Estimation du nombre de missions pouvant être réalisées :

Une estimation peut-être effectuée en divisant la capacité de production totale en Homme/Jours par la durée moyenne d'une mission en Homme/Jours.

Lorsque la durée de chaque mission est connue de façon plus fine, on peut ajouter le temps de réalisation de chaque mission et comparer le total à la capacité de production disponible pour arrêter le nombre de missions.

Après la validation du plan d'audit et la préparation du planning, la direction centrale audit les transmet aux groupes d'audit des branches d'activités pour leur exécution.

A ce titre, une mission d'audit interne au sein de NAFTAL commence par une phase de préparation qui se présente comme suit :

3. Les trois phases fondamentales de conduire une mission d'audit interne au sein de NAFTAL

La conduite d'une mission d'audit interne au sein de NAFTAL se déroule en trois phases présentées comme suit :

3.1. La phase de préparation

La phase de préparation au sein de NAFTAL se déroule comme suit :

3.1.1. La Lettre de mission

Au moins 15 jours avant le démarrage de la mission d'audit, la direction centrale audit adresse au responsable de la structure à auditer une « **Lettre de Mission** »⁴⁶³ par courrier pour informer les audités qu'un audit va être réalisé.

La réception de ce message par son destinataire est systématiquement vérifiée par un appel téléphonique dans les 48 heures suivant l'envoi.

Une copie de la lettre de mission est conservée dans la section « Préparation de la mission » du dossier d'audit interne.

3.1.2. L'étude préliminaire

Dans cette étape, les auditeurs internes étudient toutes les informations utiles « collectables » concernant les structures à auditer. Le temps consacré à cette étape est en moyenne de 20% du temps total prévu pour la mission.

3.1.2.1. Prise de connaissance

Pour une bonne prise de connaissance, les auditeurs au sein de NAFTAL vont effectuer les travaux suivants :

- Réalisation des entretiens.
- Un rapprochement des documents.
- Consultation et exploitation des bases de données de NAFTAL.
- Elaboration d'une grille d'analyse des tâches.
- Elaboration d'un circuit documentaire.

3.1.2.2. Tableau des risques

La phase d'analyse des risques s'effectue au siège ou sur le terrain. Il s'agit d'entretiens permettant de comprendre l'organisation et le fonctionnement de l'entité auditée.

⁴⁶³ Voir Annexe N°2

Le tableau définitif des risques conclut la phase d'analyse des risques et a pour objectif de faire un état des lieux estimatif des forces et faiblesses réelles ou potentielles de l'entité ou du domaine audité afin d'orienter les travaux détaillés.

3.1.2.3. La note d'orientation

A la fin de la phase d'étude de la mission et juste avant le démarrage de la phase de vérification de l'audit, un document synthétique présente dans une « **Note d'Orientation** »⁴⁶⁴, les objectifs poursuivis et les zones de risques que les auditeurs vont examiner. Il délimite ainsi précisément le champ de l'intervention. Il est le plus souvent envoyé au(x) commanditaire(s) initial(aux) de la mission pour avis puis présenté aux audités pour information.

3.1.2.4. Le programme de travail

Le programme de travail⁴⁶⁵ est établi sur la base de la note d'orientation. Il est destiné à définir, répartir, planifier et suivre les travaux des auditeurs. Le programme doit être revu et validé avant le démarrage des travaux sur le terrain par l' hiérarchie de la mission et conservé dans la section « Préparation de la mission » du dossier de mission.

3.2. La phase de vérification

La phase de vérification d'une mission d'audit interne au sein de NAFTAL se réalise comme suit :

3.2.1. La réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture se déroule chez l' audité, sur le lieu de la mission. Les points à aborder lors de cette réunion sont présentés comme suit :

- Présentation des auditeurs, leur expérience, leur fonction ;
- Identification des audités et de leur fonction ;
- Rappel de la définition de la fonction Audit Interne et sa place dans l'entreprise, en faisant éventuellement référence à la Charte d'Audit ;
- Annonce du déroulement prévisionnel de la mission ;
- Expliquer les objectifs de la mission ;
- Sensibiliser les audités présents sur l'importance de la mission et leur demander de collaborer avec l'équipe d'audit pour le bon déroulement de la mission ;
- Rappel de la procédure d'audit ; et description du déroulement de la mission en différentes phases ;
- Traitement des aspects logistiques (bureau, horaires, véhicule ...) et prise des premiers rendez-vous.

⁴⁶⁴ Voir Annexe N°3

⁴⁶⁵ Voir Annexe N°4

3.2.2. Le travail sur le terrain

Le travail sur le terrain consiste à effectuer des tests en utilisant un certain nombre d'outils selon la spécificité de la mission (un questionnaire de contrôle interne, le rapprochement des documents, l'observation physique, l'entretien). Un test d'audit donne lieu à l'élaboration d'une feuille de test⁴⁶⁶. Cette feuille définit les objectifs, les modalités d'exécution du test, les résultats et les conclusions qui ont été déduits après la réalisation du test d'audit.

La feuille de couverture⁴⁶⁷ est une synthèse après la réalisation de plusieurs tests. Elle définit l'objectif et la conclusion. Cette feuille est un document de lecture et non pas un document de travail.

Dans le cas où un test n'est pas satisfaisant, ce dysfonctionnement donne lieu à l'élaboration d'une feuille d'observation⁴⁶⁸ (Ex FRAP).

3.2.3. La réunion de clôture

Les points à aborder durant la réunion de clôture sont présentés comme suit :

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

3.3. La phase de conclusion

La phase de conclusion comporte trois étapes : le projet de rapport, le rapport définitif, le suivi du plan d'action.

3.3.1. Le projet de rapport

Le projet de rapport est composé d'une introduction, des feuilles d'observation rédigées à la fin de la phase de vérification, et d'un cahier de recommandations.

Dans l'introduction, les auditeurs internes précisent les points suivants :

- Nature de la mission (programmée / commandée)
- Le thème d'audit
- La structure auditée
- La période d'audit
- L'équipe d'audit
- Les objectifs de la mission
- Le champ de la mission (la période ou l'exercice à traiter)
- Les points forts
- Les points d'amélioration (Feuilles d'observation)

⁴⁶⁶ Voir Annexe N°5

⁴⁶⁷ Voir Annexe N°6

⁴⁶⁸ Voir Annexe N°7

Ce projet de rapport est envoyé à la structure auditée afin de répondre aux recommandations formulées.

3.3.2. Les réponses aux recommandations

La structure auditée peut formuler des remarques et/ou des réserves sur les recommandations des auditeurs. La structure d'audit doit prendre en charge les remarques de l'auditée et s'assurer de leur pertinence. A ce titre, la structure d'audit peut soit :

- Rejeter les réserves et maintenir la recommandation.
- Reformuler la recommandation.
- Supprimer la recommandation.

3.3.3. Le rapport définitif

Le rapport définitif se présente de la même manière que le projet de rapport avec les modifications ci-après:

- Insertion de la synthèse, visée par le responsable de l'entité audit;
- Mention des commentaires de l'auditée sur les feuilles d'observations;
- Reformulation éventuelle ou retrait de certaines recommandations au regard des commentaires de l'auditée;

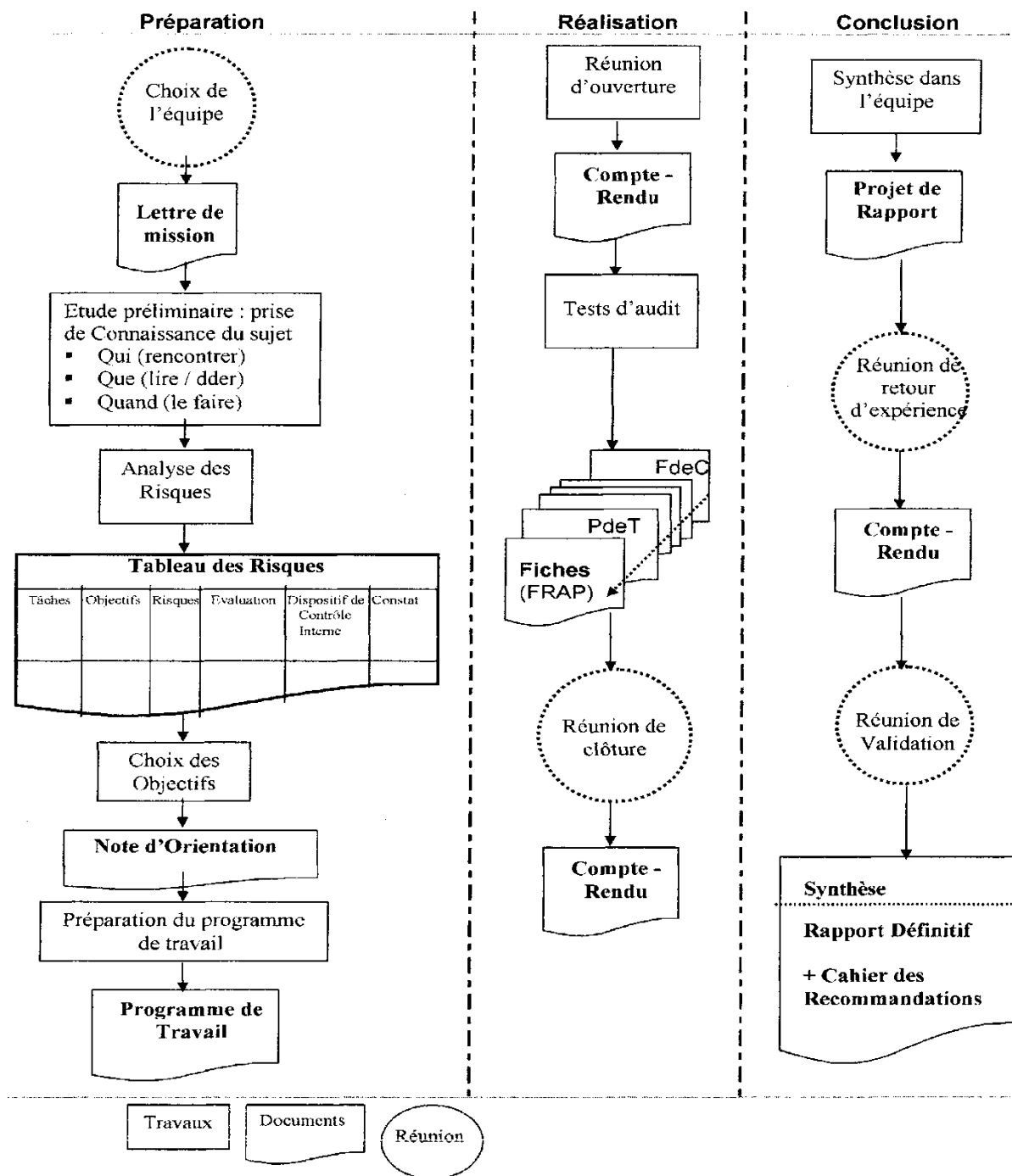
N.B : Le tableau des actions de progrès à renseigner par le responsable de la structure auditée remplace le cahier des recommandations.

3.3.4. Le suivi des recommandations

Afin de bien contribuer à améliorer l'activité auditée, les auditeurs internes précisent dans le rapport définitif les délais d'application des recommandations. Dans le cas où les audités ne respectent pas ces délais de mise en œuvre des actions de progrès, les auditeurs internes vont réaliser une mission d'audit ultérieure qui a pour but de suivre les recommandations des audits.

Nous présenterons le processus de conduire une mission d'audit interne au sein de NAFTAL dans le schéma suivant :

Figure N°(19) : Le processus de conduire une mission d'audit interne au sein de NAFTAL



Source : Document interne à NAFTAL

4. Les indicateurs de performance de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL

Il existe trois types d'indicateurs de performance : les indicateurs d'activité, les indicateurs de qualité et les indicateurs de cout.

Pour pouvoir calculer ces indicateurs, la direction centrale audit nous a mis à notre disposition un certain nombre d'informations présentées come suit :

- Nombre de missions d'audit prévues : 85
- Nombre de missions d'audit programmées : 83
- Nombre de missions d'audit commandées : 20
- Nombre de jours d'audit d'une mission d'audit: 702 jours
- Durée moyenne globale d'une mission d'audit : 3369 jours
- Jours ouvrés : 4956 jours
- Nombre de jours de formation : 91 jours
- Total des recommandations : 538
- Dossiers d'audit incomplets : 70
- Dépenses du service : 20833391 DA

4.1. Les indicateurs d'activité

Nous présenterons les indicateurs d'activité de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL dans le tableau suivant.

Tableau N°(11) : Les Indicateurs d'activité de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL

Indicateur	Mode de calcul	Objectifs	Calcul réel	Résultat	Commentaires
Le respect du plan d'audit	Nombre de missions réalisées / Nombre de missions figurant au plan	Plus de 80% des missions prévues figurant au plan d'audit	$\frac{83(\text{programmées})}{85(\text{prévues})}$	97,65%	Un pourcentage de 97,65% des missions prévues dans le plan d'audit sont réalisées.
La durée moyenne des missions d'audit	Nombre de jours d'audit / Nombre de missions	Entre 10 et 15 jours	$\frac{702}{83}$	8 jours	La durée moyenne d'une mission d'audit interne est égale à 8 jours.
Le temps consacré aux missions d'audit	Nombre de jours d'audit / Jours ouverts	70% du nombre des jours travaillés sont consacrés aux missions d'audit	$\frac{3369 \text{ jours}}{4956 \text{ jours}}$	68 %	Un pourcentage de 68% des jours ouverts sont consacrés aux missions d'audit interne.
La formation d'audit	Nombre de jours de formation / Jours ouverts	5 à 7 jours par auditeur annuellement.	$\frac{91}{4956}$	2% 3 jours par auditeur	Nous constatons que 2% des jours ouverts sont consacrés à la formation des auditeurs.

Source : élaboré par l'étudiante.

A partir du tableau N°(11), nous constatons que la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL réalise son plan d'audit annuel d'un pourcentage de 97,65% .cela signifie que cette fonction est efficace en terme de réalisation de ses objectifs liés au plan d'audit. En ce qui concerne la durée moyenne d'une mission d'audit interne (8jours) est acceptable. Pour le temps consacré aux missions d'audit (68%) est suffisant. Mais, nous remarquons que le nombre de jours de formation par auditeur est égale à 3 jours, cette durée est insuffisante, la direction centrale audit doit consacrer plus d'efforts à la formation pour s'assurer du niveau de qualité de formation optimal des auditeurs internes.

4.2. Les indicateurs de qualité

Nous présenterons les indicateurs de qualité de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL dans le tableau suivant.

Tableau N°(12) : Les Indicateurs de qualité de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL

Indicateur	Mode de calcul	Objectifs	Calcul réel	Résultat	Commentaires
La qualité du plan d'audit	Nombre de missions imprévues / Nombre de missions	Ecart de 20 % acceptable	$\frac{20}{103}$	19,42%	Un taux de 19,42% des missions imprévues par rapport au plan d'audit
Les recommandations refusées	Recommandations refusées / Total des recommandations	Un pourcentage de 10% est acceptable	$\frac{11 \text{ (non retenues)}}{538}$	2,04%	2,04% des recommandations ne sont pas acceptées
La qualité de la mise en œuvre des recommandations	Recommandations réalisées / Recommandations acceptées	Mettre en application totalement ou partiellement 70 % des recommandations.	$\frac{152}{257}$	59,14%	Un taux de 59,14% des recommandations acceptées (retenues) sont réalisées.
	Recommandations non réalisées / Recommandations acceptées		$\frac{24}{257}$	9,34%	Un taux de 9,34% des recommandations acceptées ne sont pas réalisées. Les audités respect la mise en œuvre des recommandations des auditeurs.
Les dossiers d'audit	Dossiers d'audit incomplets / Nombre de missions		$\frac{13}{83}$	15,67%	Nous constatons que 15,67% des dossiers d'audit ne sont complétés. Ces dossiers concernent les missions réalisées durant les mois de novembre et décembre.

Source : élaboré par l'étudiante.

A partir du tableau présenté ci-dessus, nous constatons que un pourcentage de 59,14% des recommandations acceptées sont réalisées. Le taux de réalisation doit être augmenté. La direction centrale d'audit doit assurer la mise en œuvre de toutes ses recommandations.

4.3. Les indicateurs de cout

Nous présenterons les indicateurs de cout de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL dans le tableau suivant.

Tableau N°(13) : Les Indicateurs de cout de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL

Indicateur	Mode de calcul	Calcul réel	Résultat	Commentaires
Les dépenses des auditeurs	Dépenses du service / Nombre d'auditeurs	20833391/32	651043,46 DA	Un montant de 651043,46 DA dépensé pour chaque auditeur annuellement.
Les dépenses des missions	Dépenses du service / Nombre de jours de mission	20833391/3369	6184 DA	Un montant de 6184 DA dépensé pour chaque jour de mission d'audit.

Source : élaboré par l'étudiante.

Le tableau N°(13) indique les dépenses annuelles de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL par rapport à chaque auditeur et par rapport de chaque jour de mission d'audit. Un montant de 651043,46 DA de chaque auditeur annuellement et un montant de 6184 DA de chaque jour de mission d'audit.

Section 3 : Méthodologie de la recherche

Cette section a pour objectif de présenter la méthodologie de notre recherche, les aspects d'élaboration des questionnaires et du guide d'entretien ainsi que l'analyse des parties informations générales et caractéristiques de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL.

1. Méthodologie de la recherche

Notre recherche a pour objectif de mesurer la performance de la fonction d'audit interne au sein de l'entreprise NAFTAL. Notre démarche d'évaluation est basée sur deux questionnaires et un guide d'entretien. Le premier questionnaire est destiné aux auditeurs internes, le second est destiné aux audités tandis que le guide d'entretien est destiné au directeur d'audit de la branche commercialisation. Le choix de ce directeur est justifié par ses compétences ainsi que par son obtention du diplôme de l'IFACI.

1.1. La méthode de la recherche

Dans le but de réaliser les objectifs de notre recherche, nous avons opté pour la méthode descriptive et analytique afin de bien cerner les différents aspects liés à la performance de l'audit interne.

1.2. Les variables de la recherche

Notre recherche s'articule autour de six hypothèses qui sont présentées sous la forme de six variables. Ces dernières sont des facteurs clés pour apprécier la performance de la fonction d'audit interne.

La première variable est l'organisation du travail de la fonction d'audit interne. Nous allons vérifier cette dernière par des questions destinées aux auditeurs. Cette variable a pour but de savoir si l'organisation de l'audit interne dans l'entreprise est professionnelle, c'est-à-dire, elle suit une méthode universellement acceptée. La confirmation de cette dernière va contribuer à augmenter la performance de la fonction.

La qualité de l'audit interne dépend non seulement des travaux effectués, mais également de la compétence et l'indépendance des personnes les ayant mis en œuvre. La deuxième variable présente ces deux dimensions qui vont influencer sur la performance de la fonction.

La troisième variable est la motivation des auditeurs. Des auditeurs bien motivés par la direction générale vont effectuer ces travaux avec professionnalisme. Cela va augmenter la performance de la fonction.

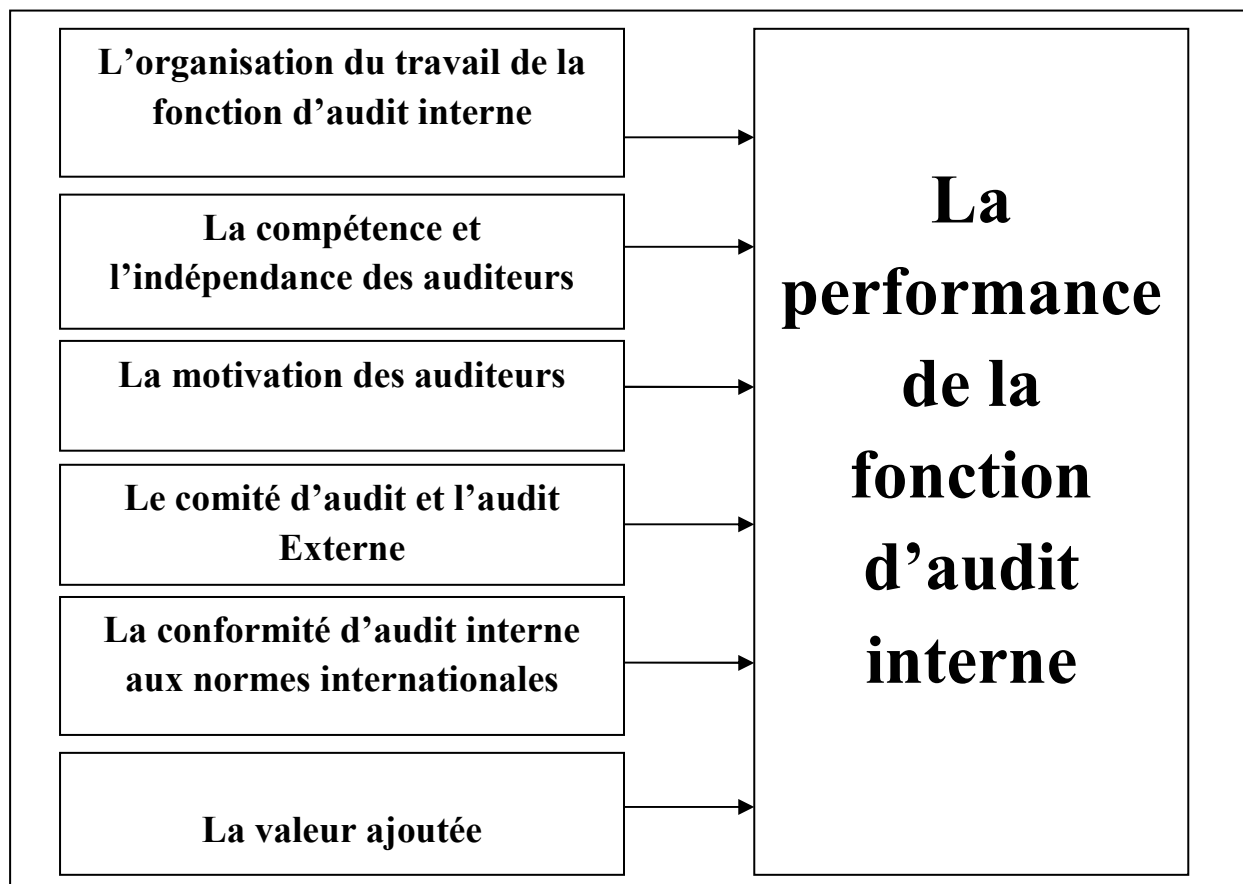
La performance de la fonction d'audit interne est influencée aussi par la contribution du comité d'audit et de l'audit externe. Cela présente la quatrième variable de notre recherche.

La cinquième variable est la conformité d'audit interne aux normes internationales. Ces dernières constituent des principes de base pour assurer le bon fonctionnement de cette fonction ainsi que pour contribuer à sa valeur ajoutée.

En final, l'apport de l'audit interne apparait dans la valeur ajoutée apportée à l'entité auditée. Cette valeur ajoutée présente la sixième variable de notre étude.

Nous pouvons résumer les variables de notre étude dans le schéma suivant :

Figure N°(20) : Les variables de l'étude



Source : Elaborée par l'étudiante

1.3. Les limites de la recherche

Nous avons limité notre recherche sur un échantillon d'auditeurs de l'entreprise NAFTAL. En plus il est important de préciser que les résultats de la recherche sont étroitement liés aux réponses des individus de l'échantillon et ils ne peuvent pas être généralisés sur l'ensemble des entreprises algériennes.

2. La population et l'outil de l'étude

Les deux questionnaires et le guide d'entretien ont pour but de collecter des données pour notre recherche et pour répondre à notre problématique.

2.1. La population de l'étude

Le premier questionnaire est lié aux variables suivantes : l'organisation du travail, l'indépendance, la motivation, le comité d'audit et l'audit externe. La population concernée par ce questionnaire regroupe des auditeurs, des responsables d'audit et des chefs de mission.

Le deuxième questionnaire est lié aux variables suivantes : la compétence et la valeur ajoutée. La population concernée par ce questionnaire regroupe des chefs de station, des chefs de départements finance et comptabilité, des chefs de département des œuvres sociales, des chefs de département juridique et autres. Ces individus ont déjà été audités dans une mission d'audit interne.

Le guide d'entretien est lié à la variable suivante : la conformité de la fonction aux normes. Ce guide est destiné à un directeur d'audit de la branche commercialisation de l'entreprise NAFTAL.

2.2. L'échantillon de l'étude

Nous avons distribué **32** questionnaires aux auditeurs. Le nombre des questionnaires récupérés est de **28** questionnaires. L'ensemble des questionnaires collectés sont valables pour notre étude.

Le tableau suivant résume l'échantillon des auditeurs de notre étude.

Tableau N°(14) : L'échantillon des auditeurs de l'étude

Libellé	Les questionnaires	
	Nombre	Pourcentage
Questionnaires distribués	32	100%
Questionnaires récupérés	28	87,5%
Questionnaires valables pour l'étude	28	87,5%

Source : Elaboré par l'étudiante à partir des résultats du questionnaire

Ainsi, nous avons distribué **30** questionnaires aux audités. Le nombre des questionnaires récupérés est de **26** questionnaires. Leur examen nous a permis de valider seulement **25** questionnaires.

Le tableau suivant résume l'échantillon des audités de notre étude.

Tableau N°(15) : L'échantillon des audités de l'étude

Libellé	Le questionnaire	
	Le nombre	Le pourcentage
Questionnaires distribués	30	100%
Questionnaires récupérés	26	86,67%
Questionnaires valables pour l'étude	25	83,33%

Source : Elaboré par l'étudiante à partir des résultats du questionnaire

2.3. L'outil de l'étude

Le questionnaire destiné aux auditeurs internes comporte six parties présentées comme suit :

1. Informations générales sur les auditeurs : 4 questions
2. Caractéristiques générales de la fonction : 5 questions
3. Partie méthodologie de travail : 18 questions
4. Partie indépendance des auditeurs: 6 questions

5. Partie Motivation des auditeurs internes : 2 questions
6. Partie coopération entre l'audit interne, le comité d'audit et l'audit externe: 7 questions

Le questionnaire destiné aux audités comporte quatre parties présentées comme suit :

1. Informations générales sur les participants : 2 questions
2. Caractéristiques générales de la fonction : 3 questions
3. Partie compétence des auditeurs : 15 questions
4. Partie valeur ajoutée : 6 questions

Dans les deux questionnaires, nous avons utilisé deux types de questions :

- Des questions fermées : dans ces questions l'interrogé devait choisir une réponse parmi celles proposées. Ces réponses sont soit par:
 - oui ou non,
 - une évaluation d'échelle en utilisant la mesure de **LIKERT** de type :

Pas du tout satisfaisant	Pas satisfaisant	Neutre	Satisfaisant	Très satisfaisant
1	2	3	4	5

- Une évaluation d'échelle en utilisant la mesure de **LIKERT** de type :

Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Très d'accord
1	2	3	4	5

- Des questions à choix multiples : dans ces questions, l'interrogé pouvait choisir une ou plusieurs réponses parmi celles données ou en proposer d'autres.

Il est important de savoir que ces deux questionnaires ont été examinés par deux professeurs de l'Ecole Supérieure de Commerce et deux responsables d'audit interne au sein de NAFTAL avant leur distribution.

Le guide d'entretien destiné au directeur d'audit regroupe une seule partie qui présente la conformité de la fonction d'audit interne aux normes internationales d'audit.

Dans le but de faciliter le traitement de nos questionnaires, nous avons utilisé le logiciel **SPSS** version 21, ce dernier nous a permis de présenter des pourcentages et de faire des analyses sur les résultats des deux questionnaires.

3. Analyse des informations générales

Nous allons présenter dans cette partie les informations générales de l'échantillon des auditeurs à savoir : le niveau de formation académique, l'expérience professionnelle, la formation complémentaire et la fonction.

3.1. La répartition de l'effectif de l'audit interne

Le tableau suivant présente la répartition de l'effectif de l'audit interne dans l'entreprise NAFTAL.

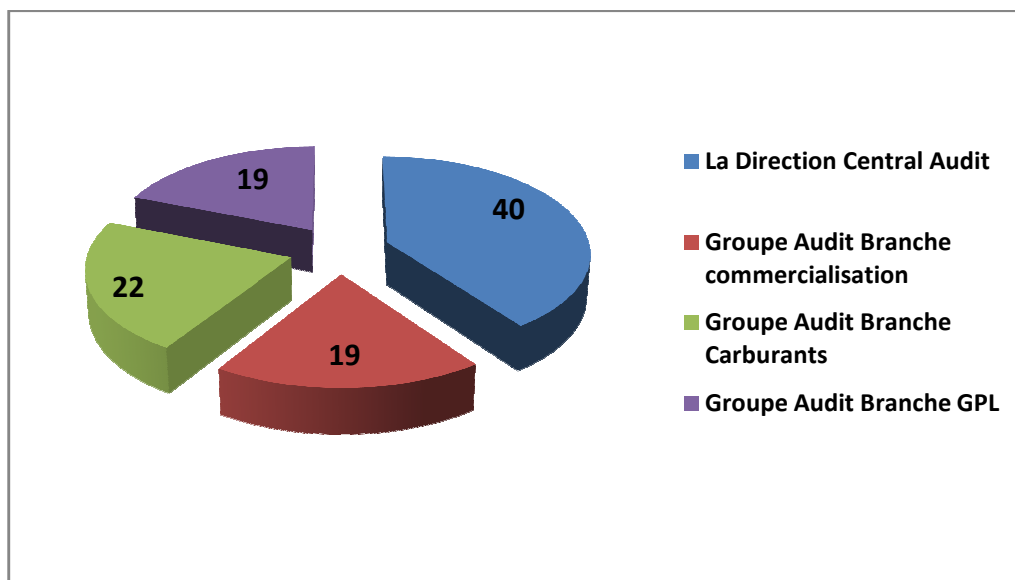
Tableau N°(16) : La répartition de l'effectif de l'audit interne

La Direction	Nombre d'effectif	(%)
La Direction Central Audit	13	40
Groupe Audit Branche commercialisation	6	19
Groupe Audit Branche Carburants	7	22
Groupe Audit Branche GPL	6	19
Total	32	100

Source : Elaboré par l'étudiante à partir des informations de l'entreprise.

Nous présentons la répartition de l'effectif de l'audit interne dans le schéma suivant.

Figure N°(21) : La répartition de l'effectif de l'audit interne



Source : Elaborée par l'étudiante à partir du tableau N°(16)

Les auditeurs internes au sein de l'entreprise NAFTAL sont au nombre de **32** auditeurs. Ils sont répartis en **13** auditeurs au niveau de la DCA, **6** auditeurs au niveau du groupe d'audit GPL, **7** auditeurs au niveau du groupe audit carburant, et **6** auditeurs au niveau du groupe audit commercialisation. Nous constatons que le nombre total des auditeurs est insuffisant par rapport à l'expansion de l'entreprise et la complexité de ses activités.

3.2. La formation académique

Le tableau suivant présente la répartition des individus de l'échantillon selon la formation académique.

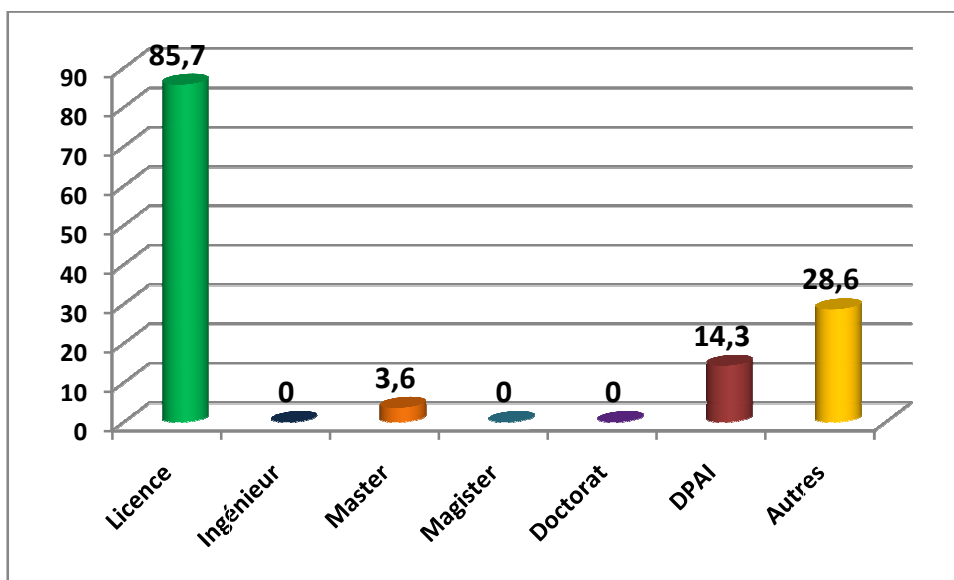
Tableau N°(17) : La répartition des auditeurs de l'échantillon selon la formation académique

La formation	L'effectif	Le pourcentage%
Licence	24	85,7
Ingénieur	-	-
Master	1	3,6
Magister	-	-
Doctorat	-	-
DPAI ⁴⁶⁹	4	14,3
Autres	8	28,6

Source : Elaboré par l'étudiante à partir des résultats de logiciel SPSS.

Le schéma suivant présente la répartition des individus de l'échantillon selon la formation académique.

Figure N°(22) : La répartition des individus de l'échantillon selon la formation académique



Source : Elaborée par l'étudiante à partir du tableau N°(17)

Selon le tableau précédent, nous constatons que la majorité des individus de l'échantillon (auditeurs) possèdent un diplôme de licence avec un pourcentage de **85,7%**, et d'un pourcentage de **14,3%** qui possèdent un diplôme professionnel de l'audit interne de l'IFACI (DPAI), et d'un pourcentage de **28,6%** qui ont fait d'autres formations (DESS, CMTC, CED, PGS) et de **3,6 %** qui ont fait un master. Cela signifie que la majorité des auditeurs sont licenciés et qu'ils ne possèdent pas des diplômes supérieurs (Magister et Doctorat).

3.3. L'expérience professionnelle

Le tableau suivant présente la répartition des individus de l'échantillon (auditeurs) selon l'expérience professionnelle dans le domaine de l'audit interne.

⁴⁶⁹ Diplôme Professionnel de l'Audit Interne (de l'IFACI)

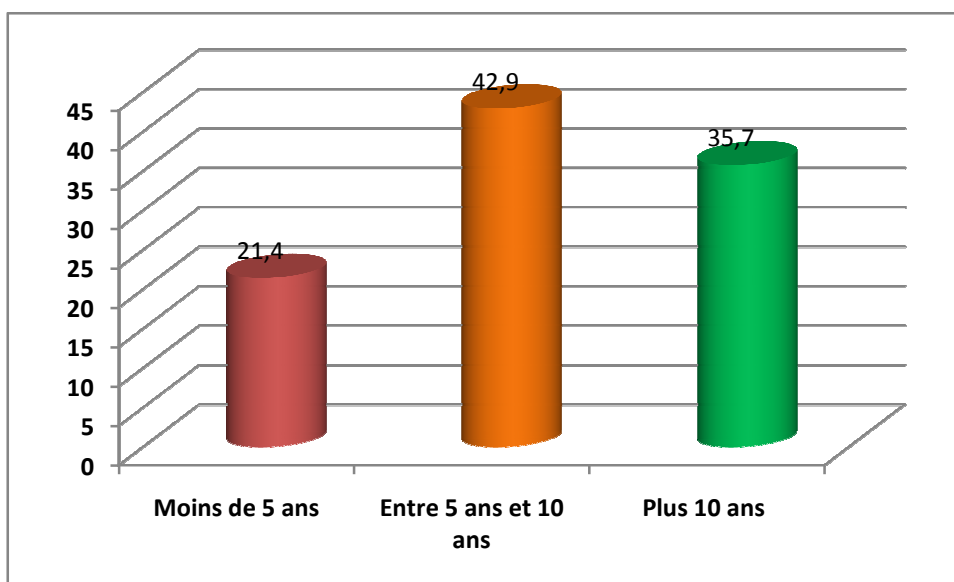
Tableau N°(18) : La répartition des individus de l'échantillon selon l'expérience dans l'audit interne

Expérience	Effectifs	Pourcentage (%)
Moins de 5 ans	6	21,4
Entre 5 ans et 10 ans	12	42,9
Plus 10 ans	10	35,7
Total	28	100

Source : Elaboré par l'étudiante à partir des résultats de logiciel SPSS.

Le schéma suivant présente la répartition des individus de l'échantillon selon l'expérience professionnelle dans le domaine de l'audit interne.

Figure N°(23) : La répartition des individus de l'échantillon selon l'expérience dans l'audit interne



Source : Elaboré par l'étudiante à partir du tableau N°(18)

Selon le tableau précédent, nous constatons que la majorité des individus de l'échantillon ont une expérience dans le domaine de l'audit interne entre 5 et 10 ans avec un pourcentage de 42,9%, et un pourcentage de 35,7% qui ont une expérience plus de 10 ans et 21,4 % qui ont une expérience de moins de 5 ans. Cela signifie que la majorité des auditeurs ont des connaissances en matière d'audit interne, donc ces opinions renforcent la fiabilité des résultats qui seront obtenus.

En ce qui concerne les audités, ces derniers ont une expérience dans l'entreprise de moins de 5 ans avec un pourcentage de 12%, et du même pourcentage qui ont une expérience entre 5 et 10 ans et 76% qui ont une expérience plus de 10 ans. Cela signifie que la majorité des audités ont une expérience importante dans l'entreprise. Cela va renforcer la fiabilité des résultats de nos questionnaires qui seront obtenus. En plus, notre échantillon englobe des audités de plusieurs domaine d'activité : Finances et comptabilité (48%), Production (4%), Commercial (8%), Ressources humaines (4%), Juridique (24%), Moyens généraux (4%), Approvisionnement (4%), Marchés (4%).

3.4. La formation complémentaire

Le tableau suivant présente la distribution des individus de l'échantillon selon la question N°3 et le type de formation complémentaire.

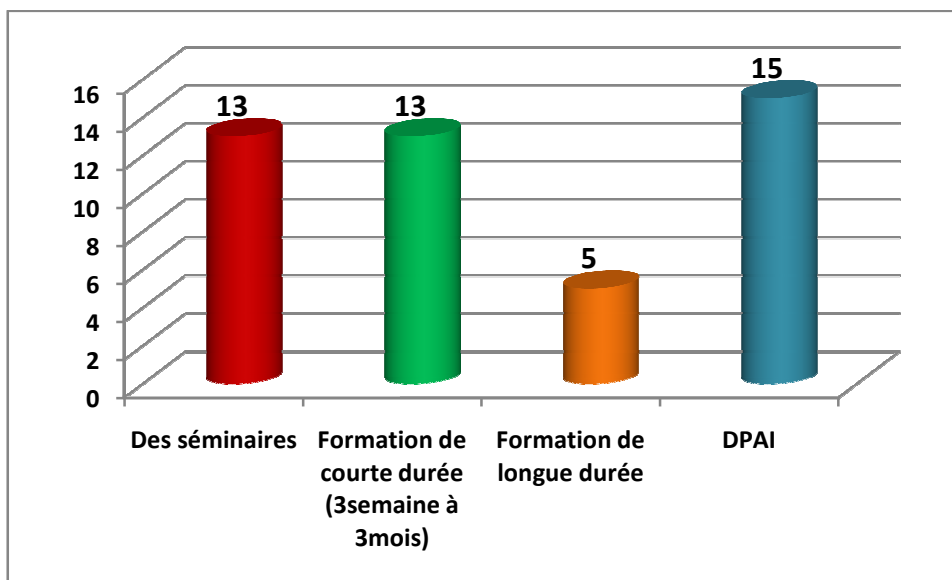
Tableau N°(19) : La répartition des auditeurs de l'échantillon selon le type de formation complémentaire

	Réponses	Effectifs	%	Type de formation	Effectifs	%
Avez-vous fait des formations sur l'audit interne ?	Oui	24	85,7	Séminaires	13	46,4
				Formation de courte durée (3semaine à 3mois)	13	46,4
				Formation de longue durée	5	17,9
				DPAI (attestation)	15	53,6
	Non	4	14,3			
Total		28	100			

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats du logiciel SPSS

Le schéma suivant présente la distribution des auditeurs de l'échantillon qui ont fait des formations complémentaires en audit interne selon le type de formation.

Figure N°(24) : La répartition des auditeurs de l'échantillon qui ont fait des formations complémentaires en audit interne selon le type de formation



Source : Elaborée par l'étudiante à partir du tableau N°(19)

Le tableau N°(19) exprime que 85,7% des auditeurs de l'échantillon ont participé à des formations complémentaires de : 15% de type DPAI, 13% des séminaires, 13% de formation de courte durée et 5% d'une formation de longue durée. Tandis que les auditeurs qu'ils n'ont pas participés à une formation disposent d'une expérience de moins de 5ans.

3.5. La fonction dans l'entreprise

Nous présenterons la fonction des auditeurs dans le tableau suivant :

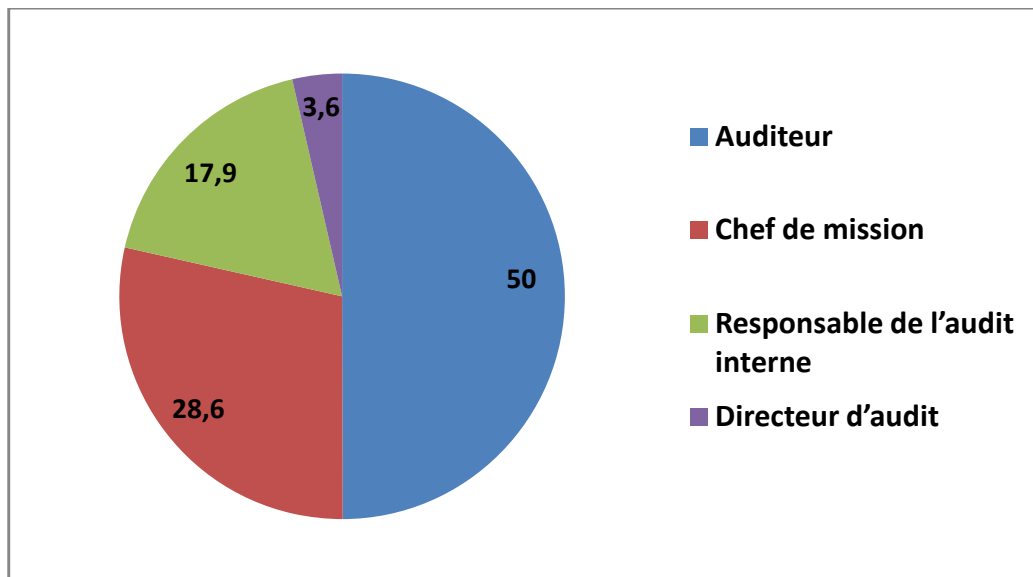
Tableau N°(20): La répartition des individus de l'échantillon selon la fonction

La fonction	Effectifs	Pourcentage (%)
Auditeur	14	50
Chef de mission	8	28,6
Responsable de l'audit interne	5	17,9
Directeur d'audit	1	3,6
Total	28	100

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats du logiciel SPSS

Le schéma suivant présente La distribution des auditeurs de l'échantillon selon la fonction.

Figure N°(25) : La répartition des auditeurs de l'échantillon selon la fonction



Source : Elaborée par l'étudiante à partir du tableau N°(20)

A partir du tableau N°(20), nous constatons que 50% des individus de l'échantillon sont des auditeurs (assistant/principal), 28,6% sont des chefs de missions (chargés de missions) et 17,9% sont des responsables d'audit interne (chefs de département) et un directeur d'audit interne qui représente 3%.

4. Analyse de la partie caractéristiques de la fonction

Dans cette partie, nous allons analyser les caractéristiques de la fonction d'audit interne du point de vue des auditeurs et/ou des audités.

4.1. Le type de l'audit appliqué

Le questionnaire destiné aux auditeurs exprime le type de l'audit appliqué dans l'entreprise NAFTAL. Nous présenterons les résultats des répondants dans le tableau suivant :

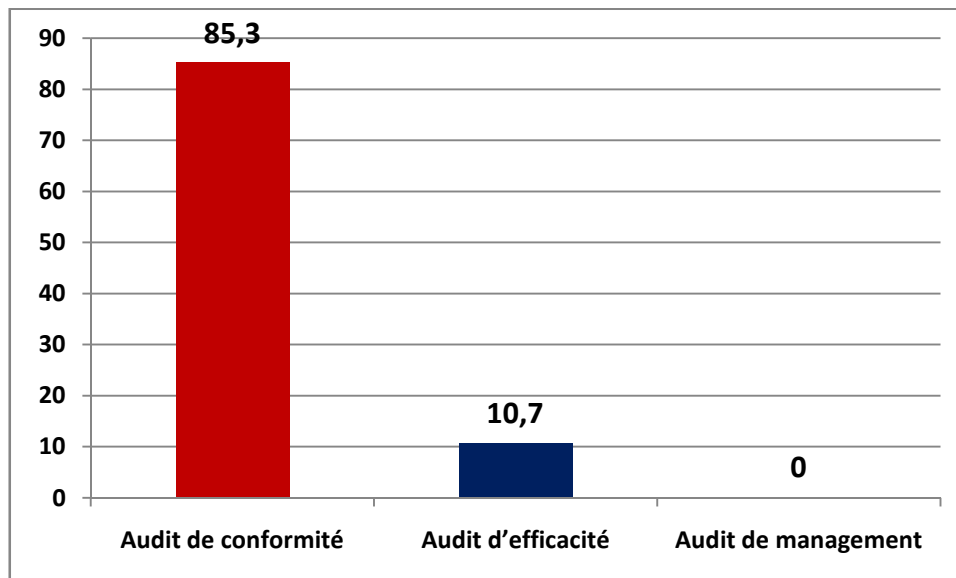
Tableau N°(21) : Le type de l'audit appliqué

Type de l'audit	Effectifs	Pourcentage (%)
Audit de conformité	25	85,3
Audit d'efficacité	3	10,7
Audit de management	-	-
Total	28	100

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats du logiciel SPSS

Le schéma suivant présente le type de l'audit appliqué dans l'entreprise.

Figure N°(26) : Le type de l'audit appliqué dans l'entreprise



La source : Elaborée par l'étudiante à partir du tableau N°(21)

Le tableau précédent explique que **85,3%** des auditeurs appliquent l'audit de conformité, **10,7 %** des auditeurs appliquent un audit d'efficacité mais aucun auditeur dans l'échantillon n'applique un audit de management. Nous constatons d'après ces résultats que l'audit appliqué dans l'entreprise NAFTAL est l'audit de conformité.

4.2. Position de la fonction

Le tableau suivant présente la position de la fonction du point de vues des auditeurs et des audités.

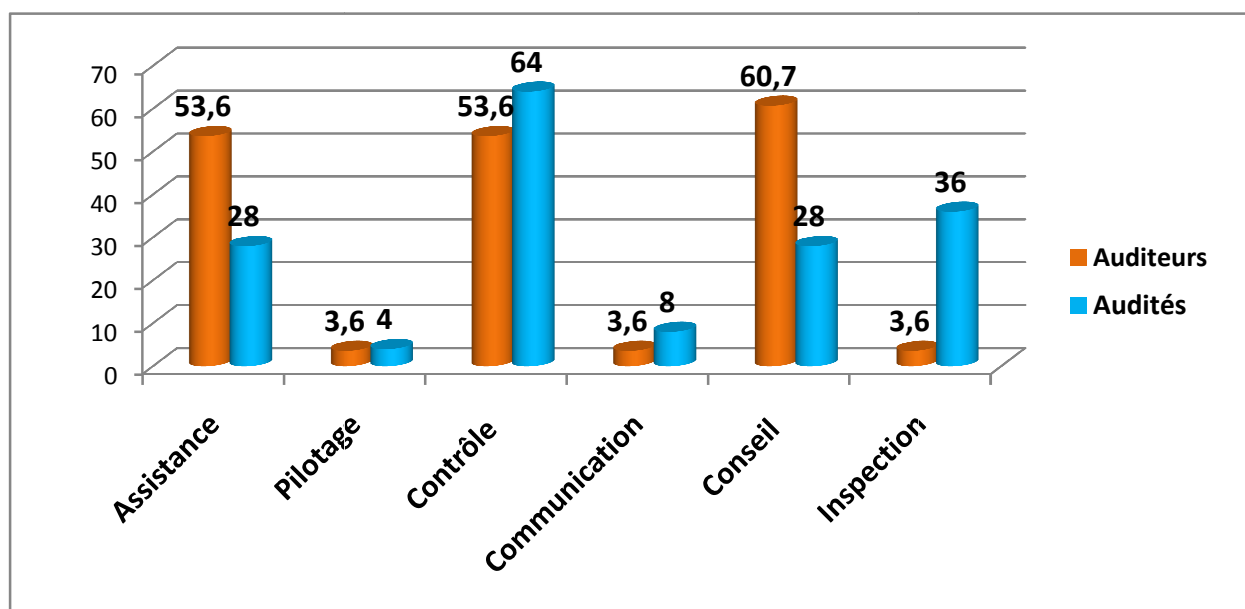
Tableau N°(22) : La position de la fonction d'audit interne dans l'entreprise

Position	Auditeurs		Audités	
	Effectifs	Pourcentage	Effectifs	Pourcentage
Un organe d'assistance	15	53,6	7	28
Un organe de pilotage	1	3,6	1	4
Un organe de contrôle	15	53,6	16	64
Un organe de communication	1	3,6	2	8
Un organe de conseil	17	60,7	7	28
Un organe d'inspection	1	3,6	9	36

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats du logiciel SPSS

Le schéma suivant présente la position de la fonction d'audit interne dans l'entreprise.

Figure N°(27) : La position de la fonction d'audit interne dans l'entreprise



La source : Elaborée par l'étudiante à partir du tableau N°(22)

Le tableau précédent indique que **60,7%** des auditeurs au sein de l'entreprise NAFTAL considèrent la fonction d'audit interne comme un organe de conseil, et **53,6%** des auditeurs de l'échantillon la considèrent comme un organe d'assistance et de contrôle. Et avec des pourcentages faibles (**3,6%**) comme un organe de pilotage et de communication et d'inspection. Par contre, en point de vue des audités, **64%** des répondants expriment que la fonction d'audit interne est un organe de contrôle et **36%** des audités la considère comme un organe d'inspection.

En général, selon ces résultats, nous déduisons que la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL est considérée comme un organe de conseil et de contrôle selon la majorité des répondants. Nous remarquons, qu'il existe des audités qui considèrent cette fonction comme un organe d'inspection, ce qui fausse l'image de la fonction dans l'entreprise.

4.3. Le rôle de la fonction d'audit interne dans l'entreprise

Nous avons interrogé les auditeurs et les audités sur le rôle de l'audit interne dans l'entreprise, les résultats se présentent dans le tableau suivant.

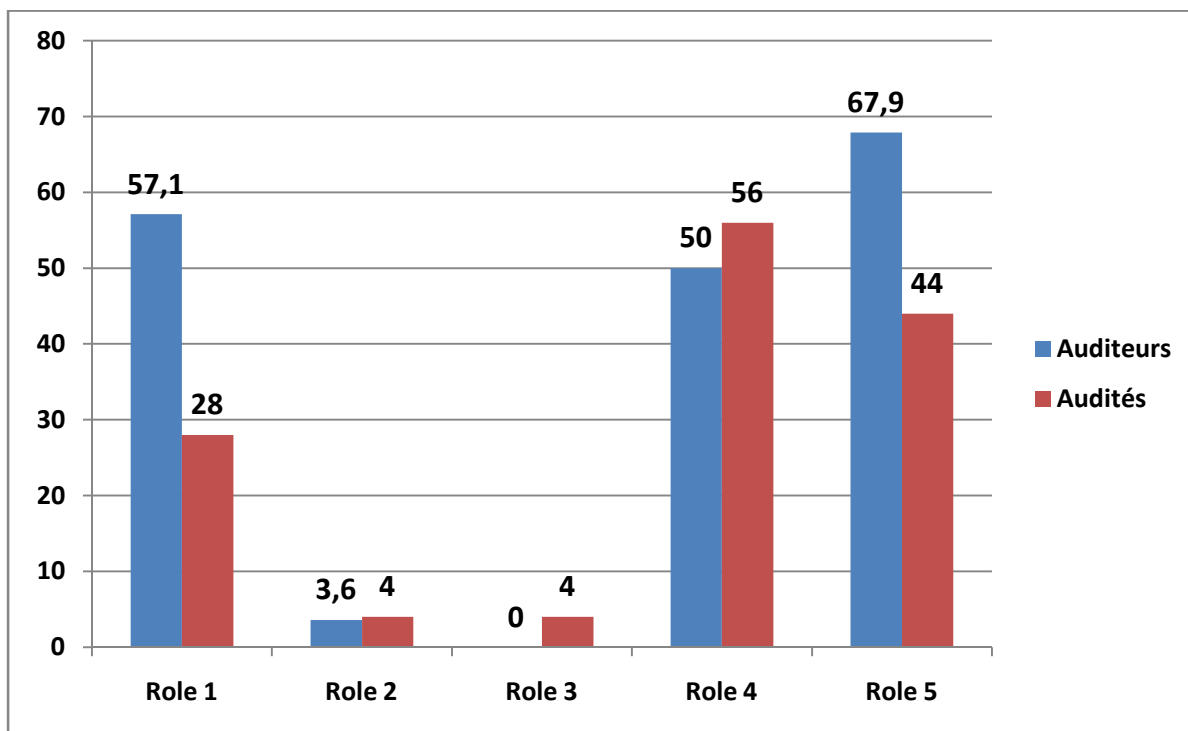
Tableau N°(23) : Le rôle de l'audit interne dans l'entreprise NAFTAL

Le rôle de la fonction	Auditeurs		Audités		Total
	Effectifs	(%)	Effectifs	(%)	(%)
Donne une assurance objective sur l'efficacité des contrôles internes de l'entreprise.	16	57,1	7	28	85,1
Aide le personnel à mieux comprendre les objectifs visés par la haute hiérarchie.	1	3,6	1	4	7,6
Assiste les dirigeants à s'acquitter de leur responsabilité.	0	0	1	4	4
Analyse et met en perspective les causes des problèmes identifiées dans les constats d'audit afin d'aider les unités opérationnelles à prendre des mesures correctives.	14	50	14	56	106
Apporte une valeur ajoutée à l'entreprise.	19	67,9	11	44	111,9

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats du logiciel SPSS

Nous présenterons ce tableau dans le schéma suivant :

Figure N°(28) : Le rôle de la fonction d'audit interne dans l'entreprise



Source : Elaborée par l'étudiante à partir du tableau N°(23)

Le tableau N°(23) indique que la majorité des auditeurs considèrent l’audit interne au sein de NAFTAL est une fonction d’assurance sur l’efficacité des contrôles internes (57,1%), elle analyse et met en perspective les causes des problèmes (50%), et elle apporte une valeur ajoutée à l’entreprise (67%). Et seulement 3,6% des auditeurs que considèrent cette fonction aide le personnel à mieux comprendre les objectifs visés par la haute hiérarchie.

De point de vue des audités, la fonction d’audit interne analyse les causes des problèmes identifiées afin d’aider les unités opérationnelles à prendre des mesures correctives (56%). Elle apporte de la valeur ajoutée à l’entreprise (44%). Nous remarquons que 4% des audités attribuent le rôle d’assistance à la fonction d’audit interne, par contre de point de vue des auditeurs, ce rôle est négligé.

4.4. Consultation de la charte d’audit interne

Nous avons interrogé les audités sur la consultation de la charte d’audit par tout le personnel de l’entreprise. Les réponses sont présentées dans le tableau suivant.

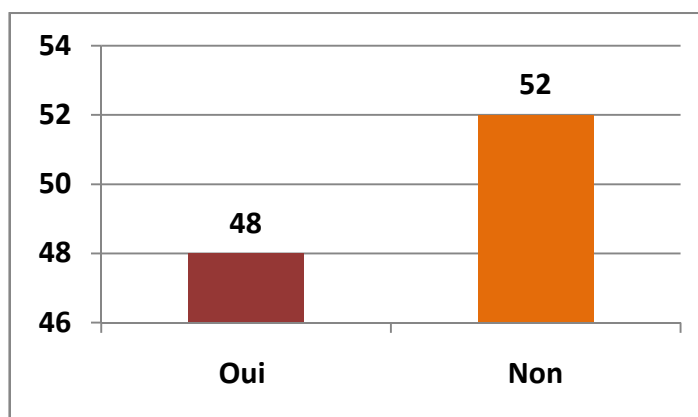
Tableau N°(24) : La consultation de la charte d’audit interne

La charte de l’AI est-elle consultée par tout le personnel de l’entité ?	Effectifs	Pourcentage(%)
Oui	12	48
Non	13	52
Total	25	100

Source : Elaboré par l’étudiante en fonction des résultats du logiciel SPSS

Nous présenterons ce tableau dans le schéma suivant.

Figure N°(29) : La consultation de la charte d’audit interne



Source : Elaborée par l’étudiante à partir du tableau N°(24)

A partir du tableau précédent, nous constatons que la majorité des audités qui représentent 52% de l’échantillon n’ont pas consultée la charte de l’audit interne sachant que durant la distribution des questionnaires la plupart des audités n’ont pas connu cette charte. Cela nous mène à s’interroger sur le rôle de la Direction Centrale Audit dans le renforcement de la culture d’audit dans l’entreprise NAFTAL.

Section 4 : Test des Questionnaires et Analyse des Résultats

L’objectif de cette section consiste à tester la fiabilité des deux questionnaires, puis analyser les résultats des sept parties des questionnaires et du guide d’entretien qui vont nous permettre de répondre aux hypothèses de notre recherche.

1. Test de la fiabilité des questionnaires

Nous allons tester dans cette étape la fiabilité des deux questionnaires en testant la cohérence des questions. La cohérence signifie le niveau de corrélation des questions avec la partie à laquelle sont reliées avec. Pour ce faire, nous allons calculer le coefficient de corrélation de **SPEARMAN** de chaque question avec la moyenne de la partie concernée par celle-ci.

1.1. Questionnaire destiné aux auditeurs

Nous allons tester la fiabilité des trois premières parties du questionnaire destiné aux auditeurs.

A. Test de fiabilité de la cohérence interne des questions de la Partie 1

Le tableau ci-dessous présente le coefficient de corrélation de **SPEARMAN** de chaque question de la partie 1 : Organisation de Travail de la Fonction d’Audit Interne

Tableau N°(25): La cohérence des questions de la partie 1 du questionnaire destiné aux auditeurs

Q	Question	Coefficient de corrélations r	Signification
1	Veillez évaluer la charte de l’audit interne en fonction des besoins actuels (gestion des risques) de l’entreprise.	0.560	0.002
2	Veillez évaluer la charte actuelle de l’audit interne en fonction des besoins futurs (gestion des risques) de l’entreprise.	0.572	0.002
3	L’organisation de la fonction d’audit interne facilite-t-elle la cohérence en termes de qualité des services fournis par les auditeurs à l’entreprise ?	0.447	0.025
4	L’organisation de la fonction d’audit interne facilite-t-elle la compréhension des problèmes opérationnels de l’entreprise ?	0.451	0.024
5	L’organisation de la fonction d’audit interne facilite-t-elle l’apport d’une valeur ajoutée pour l’entreprise ?	0.534	0.005
6	La composition de l’équipe d’audit interne permet-elle l’atteinte des objectifs assignés à la mission d’audit ?	0.352	0.072
7	Veillez évaluer la qualité du plan annuel d’audit interne en termes d’exhaustivité, clarté, ponctualité.	0.458	0.014
8	Veillez évaluer la qualité du plan annuel d’audit interne en termes de couverture des zones à risque élevé.	0.533	0.004
9	Veillez évaluer la qualité du plan annuel d’audit interne en termes d’évaluation du cadre de contrôle interne.	0.667	0.000

10	La durée de la mission est-elle suffisante à sa réalisation ?	0.388	0.042
11	Veillez évaluer le rôle du chef de mission durant la mission d'audit interne : Animer et contrôler la progression des travaux d'audit interne (coordination)	0.404	0.037
12	Veillez évaluer le rôle du chef de mission durant la mission d'audit interne : Assurer la qualité des travaux d'audit interne (expertise)	0.141	0.483
13	Veillez évaluer le rôle du chef de mission durant la mission d'audit interne : Assumer la responsabilité de l'interface avec les audités (relationnel)	0.270	0.172
14	Veillez évaluer dans quelle mesure les ressources de l'audit interne (ressources humaines et matérielles) sont suffisantes pour réaliser correctement le plan d'audit interne, dans les délais précisés.	0.729	0.000
15	Veillez évaluer le degré d'adaptabilité des outils de l'audit mis en place par les auditeurs aux zones de risques de l'entreprise ?	0.513	0.05
16	Les actions de progrès (recommandations) sont-elles mises en place dans les délais prévus ?	0.608	0.001
17	D'après les rapports d'audit interne, la fonction d'audit interne réalise les travaux prévus dans le plan	0.265	0.182
18	D'après les rapports d'audit interne, la fonction d'audit interne a respecté le calendrier convenu au préalable	0.215	0.292

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats de l'analyse statistique de logiciel SPSS

Le tableau N°(25) indique que les coefficients de corrélation de la majorité des questions se situent entre **0.388** et **0.729** avec un niveau de signification moins de **0.05**, cela signifie que les questions de la première partie sont fiables. Tandis que, les niveaux de signification des questions N° **6, 12, 13, 17, 18** sont supérieurs à **0.05**. Cela révèle que ces questions ne sont pas significatives et doivent être supprimées du questionnaire car ils ne répondent pas à la problématique de la partie.

B. Test de fiabilité de la cohérence des questions de la Partie 2

Le tableau ci-dessous présente le coefficient de corrélation de SPEARMAN de chaque question de la partie 2 : Indépendance des Auditeurs Internes.

Tableau N°(26): La cohérence des questions de la partie 2 du questionnaire destiné aux auditeurs

Q	Question	Coefficient de corrélations r	Signification
1	Le rattachement de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL garantie-t-il votre indépendance ?	0.742	0.000
2	Les membres de l'équipe d'audit interne ont-ils fait preuve d'indépendance dans la programmation des travaux d'audit ?	0.806	0.000
3	Les membres de l'équipe d'audit interne ont-ils fait preuve d'indépendance dans toutes leurs investigations (un libre accès à toutes les informations)?	0.635	0.000
4	Les membres de l'équipe d'audit interne ont-ils fait preuve d'indépendance dans toutes leurs délibérations (une liberté d'exprimer les résultats des travaux) ?	0.492	0.008
5	Le responsable d'audit interne communique directement avec le directeur général.	0.457	0.014
6	Le responsable d'audit interne communique directement avec le conseil d'administration.	0.089	0.658

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats de l'analyse statistique de logiciel SPSS

Le tableau N°(26) indique que les coefficients de corrélation de la majorité des questions se situent entre **0.457** et **0.806** avec un niveau de signification moins de **0.05**, cela signifie que les questions de la deuxième partie sont fiables. Tandis que, la question N°6 a un niveau de signification **0.658** qui est supérieur à **0.05**, cela indique que cette question n'est pas significative et doit être supprimée du questionnaire car elle ne répond pas à la problématique de la partie.

C. Test de fiabilité de la cohérence des questions de la Partie 3

Le tableau ci-dessous présente le coefficient de corrélation de **SPEARMAN** de chaque question de la partie 3 : Motivation des Auditeurs Internes.

Tableau N°(27): La cohérence des questions de la partie 3 du questionnaire destiné aux auditeurs

Q	Question	Coefficient de corrélations r	Signification
1	L'audit interne offre-t-il des perspectives d'évolution de carrière adéquates à ses équipes ?	0.929	0.000
2	Existe-t-il des systèmes de gratification fondés sur les performances pour motiver les équipes d'audit interne ?	0.618	0.001

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats de l'analyse statistique de logiciel SPSS

Le tableau N°(27) indique que les deux coefficients de corrélation des questions sont **0.929** et **0.618** avec un niveau de signification moins de **0.05**, cela indique que ces questions de la troisième partie sont fiables.

1.2. Questionnaire destiné aux audités

Nous allons tester la fiabilité des deux parties du questionnaire destiné aux audités.

A. Test de fiabilité de la cohérence des questions de la Partie 1

Le tableau ci-dessous présente le coefficient de corrélation de **SPEARMAN** de chaque question de la partie 1 : Compétence des Auditeurs Internes.

Tableau N°(28): La cohérence des questions de la partie 1 du questionnaire destiné aux audités

Q	Question	Coefficient de corrélations r	Signification
1	Veillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Qualités relationnelles	0.641	0.001
2	Veillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Communication écrite	0.717	0.000
3	Veillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Communication orale	0.787	0.000
4	Veillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Capacité d'analyse	0.721	0.000
5	Veillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Gestion des conflits	0.742	0.000
6	Veillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Connaissances de l'entité à audité	0.753	0.000
7	Durant la réunion d'ouverture, les auditeurs internes précisent-ils clairement la définition de l'audit interne et la façon de mener leur mission d'audit interne ?	0.723	0.000
8	Durant la réunion d'ouverture, les auditeurs internes précisent-ils clairement leur rôle et leur mission ?	0.745	0.000
9	Les auditeurs internes au sein de NAFTAL savent-ils transmettre leurs attentes et besoins ?	0.858	0.000
10	Existe-t-il une coopération efficace entre Auditeurs/Audités ?	0.845	0.000
11	Les conclusions de l'audit interne sont-elles discutées avec vous avant leurs validation ?	0.414	0.040
12	Les recommandations des auditeurs internes étaient-elles réalistes ?	0.416	0.039
13	Les rapports de l'audit interne sont t-ils pertinents, clairs et constructifs ?	0.560	0.008
14	Les rapports de l'audit interne sont t-ils suffisamment détaillés pour permettre à la direction d'agir efficacement ?	0.608	0.001
15	Les rapports de l'audit interne sont t-ils émis dans les délais prévus ?	0.343	0.128

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats de l'analyse statistique de logiciel SPSS

Le tableau N°(28) indique que les coefficients de corrélation de la majorité des questions de la quatrième partie se situent entre **0.414** et **0.858** avec un niveau de signification moins de **0.05**, cela signifie que les questions de cette partie sont fiables. Tandis que, la question N°15 a un niveau de signification **0.128** qui est supérieur à **0.05**, cela indique que cette question n'est pas significative et doit être supprimée du questionnaire car elle ne répond pas à la problématique de la partie.

B. Test de fiabilité de la cohérence des questions de la Partie 2

Le tableau ci-dessous présente le coefficient de corrélation de SPEARMAN de chaque question de la partie 2 : Valeur ajoutée de l’audit interne.

Tableau N°(29): La cohérence des questions de la partie 2 du questionnaire destiné aux audités

Q	Question	Coefficient de corrélations r	Signification
1	Le nombre et le type d’actions de progrès (recommandations) issues des audits vous semble-t-il suffisant ?(s)	0.373	0.066
2	La structure audit interne effectuée t-elle un suivi des recommandations qu’elle a formulé, afin de s’assurer de leur application ?	0.740	0.000
3	Les auditeurs Exerce-t-ils une pression sur la mise en place des actions de progrès liés à votre domaine ?	0.288	0.163
4	Le dispositif de contrôle interne au sein de NAFTAL est efficace.	0.681	0.000
5	Considérez-vous que l’audit interne a apporté une valeur ajoutée à votre entité ?	0.881	0.000
6	De manière générale, comment évaluez-vous les performances de l’audit interne au sein de NAFTAL ?	0.677	0.000

Source : Elaboré par l’étudiante en fonction des résultats de l’analyse statistique de logiciel SPSS

Le tableau N°(29) indique que les coefficients de corrélation de la majorité des questions se situent entre **0.681** et **0.881** avec un niveau de signification moins de **0.05**, cela signifie que les questions de la deuxième partie sont fiables. Tandis que, les niveaux de signification des deux questions N° 1 et N° 3 ne sont pas moins de **0.05**, cela indique que ces questions ne sont pas significatives, et doivent être supprimées du questionnaire car elles ne répondent pas à la problématique de la partie.

2. Test de la stabilité des questionnaires

Le test de stabilité du questionnaire a pour but de confirmer que dans le cas où nous allons distribuer le même questionnaire pour la deuxième fois, nous obtiendrons les mêmes résultats. Pour ce faire, nous allons calculer le coefficient de stabilité **ALPHA CRONBACH’S**.

2.1. Questionnaire destiné aux auditeurs

Le tableau ci-dessous présente le coefficient de stabilité ALPHA CRONBACH’S du questionnaire destiné aux auditeurs.

Tableau N°(30) : La stabilité du questionnaire destiné aux auditeurs

Alpha Cronbach’s	Nombre d’élément
0.795	20

Source : Elaboré par l’étudiante en fonction des résultats de l’analyse statistique de logiciel SPSS

Le tableau N°(30) indique le coefficient de stabilité ALPHA CRONBACH'S (**0.795**) qui est supérieur à **0.7**, cela signifie que le questionnaire destiné aux auditeurs est fiable pour atteindre les objectifs de notre recherche.

2.2. Questionnaire destiné aux audités

Le tableau ci-dessous présente le coefficient de stabilité ALPHA CRONBACH'S du questionnaire destiné aux audités.

Tableau N°(31) : La stabilité du questionnaire destiné aux audités

Alpha Cronbach's	Nombre d'élément
0.939	18

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats de l'analyse statistique de logiciel SPSS

Le tableau N°(31) indique le coefficient de stabilité ALPHA CRONBACH'S (**0.939**) qui est supérieur à **0.7**, cela signifie que le questionnaire destiné aux audités est fiable pour atteindre les objectifs de notre recherche.

3. Analyse des résultats et test des hypothèses de la recherche

L'objectif de cette étape consiste à présenter les réponses des individus de l'échantillon des deux questionnaires ensuite tester les hypothèses de notre recherche. Nous commencerons de tester les six parties des questionnaires, ensuite nous allons tester la partie du guide d'entretien.

Avant d'aborder le test des hypothèses, nous présenterons les cinq catégories de la mesure de LIKERT comme suit :

- Catégorie 1 : [1.00 à 1.79] : Pas du tout d'accord / Pas du tout satisfaisant
- Catégorie 2 : [1.80 à 2.59] : Pas d'accord /Pas satisfaisant
- Catégorie 3 : [2.60 à 3.39] : Neutre
- Catégorie 4 : [3.40 à 4.19] : D'accord /Satisfaisant
- Catégorie 5 : [4.20 à 5.00] : Très d'accord /Très satisfaisant

3.1. Analyse des résultats du questionnaire destiné aux auditeurs

Nous allons présenter les résultats et tester les hypothèses liées au questionnaire destiné aux auditeurs.

A. Tester les questions de la partie 1 : L'organisation du travail

Hypothèse 1 : L'organisation du travail de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL suit une méthodologie rigoureuse et professionnelle.

Le tableau N°(32) présente l'analyse des réponses des individus de l'échantillon (auditeurs) de la partie 1.

Tableau N°(32) : Analyse des questions de la première partie (auditeurs)

Question	Moyenne	Pas du tout satisfaisant	Pas satisfaisant	Neutre	satisfaisant	Très satisfaisant	Majorité des réponses
Q1 : Veuillez évaluer la charte de l'audit interne en fonction des besoins actuels (gestion des risques) de l'entreprise.	3.39	0	2	13	13	0	Satisfaisant
		-	7,1%		46,4%	-	
		7,1%		46,4 %	46,4%		
Q2 : Veuillez évaluer la charte actuelle de l'audit interne en fonction des besoins futurs (gestion des risques) de l'entreprise.	3.33	0	4	10	13	0	Satisfaisant
		-	14,3%		46,4%	-	
		14,3%		35,7 %	46,4%		
Q3 : L'organisation de la fonction d'audit interne facilite-t-elle une cohérence en termes de qualité des services fournis par les auditeurs à l'entreprise ?	2.44	10	4	1	10	0	Pas Satisfaisant
		35,7%	14,3%		35,7%	-	
		50%		3,6 %	35,7%		
Q4 : L'organisation de la fonction d'audit interne facilite-t-elle la compréhension des problèmes opérationnels de l'entreprise ?	3.16	5	3	0	17	0	Satisfaisant
		17,9%	10,7%		60,7%	-	
		28,6%		-	60,7%		
Q5 : L'organisation de la fonction d'audit interne facilite-t-elle l'apport d'une valeur ajoutée pour l'entreprise ?	3.23	6	1	0	19	0	Satisfaisant
		21,4%	3,6%		67,9%	-	
		25%		-	67,9%		
Q6 : Veuillez évaluer la qualité du plan annuel d'audit interne en termes d'exhaustivité, clarté, ponctualité.	3.46	0	5	7	14	2	Satisfaisant
		0	17,9%		50%	7,1%	
		17,9%		25%	57,1%		
Q7 : Veuillez évaluer la qualité du plan annuel d'audit interne en termes de couverture des zones à risque élevé.	3.14	0	8	9	10	1	Satisfaisant
		0	28,6%		35,7%	3,6%	
		28,6%		32,1 %	39,3%		
Q8 : Veuillez évaluer la qualité du plan annuel d'audit interne en termes d'évaluation du cadre de contrôle interne	3.43	0	4	8	16	0	Satisfaisant
		-	14,3%		57,1%	-	
		14,3%		28,6 %	57,1%		
Q9 : La durée de la mission est-elle suffisante à sa réalisation ?	3.64	0	2	7	18	1	Satisfaisant
		-	7,1%		64,3%	3,6%	
		7,1%		25%	67,9%		

Q10 : Veuillez évaluer le rôle du chef de mission durant la mission d'audit interne en terme d'animer et de contrôler la progression des travaux d'audit interne (coordination)	3.96	0	0	2	24	1	Satisfaisant
		-	-	7,1%	85,7%	3,6%	
		-			89,3%		
Q11 : Veuillez évaluer dans quelle mesure les ressources de l'audit interne (ressources humaines et matérielles) sont suffisantes pour réaliser correctement le plan d'audit interne, dans les délais précisés.	2.81	5	6	5	11	0	Neutre
		17,9%	21,4%	17,9%	39,3%	-	
		39,3%			39,3%		
Q12 : Veuillez évaluer le degré d'adaptabilité des outils de l'audit mis en place par les auditeurs aux zones de risques de l'entreprise ?	3.39	0	6	5	17	0	Satisfaisant
		-	21,4%	17,9%	60,7%	-	
		21,4%			60,7%		
Q13 : Les actions de progrès (recommandations) sont-elles mises en place dans les délais prévus ?	2.96	1	6	12	7	0	Neutre
		3,6%	21,4%	42,9%	25%	-	
		25%			25%		

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats de l'analyse statistique de logiciel SPSS

Selon le tableau précédent, nous constatons que la plupart des moyennes sont proche à la valeur **3**, que cette valeur selon la mesure de Likert signifie « **Neutre** ». Pour cela, nous avons calculé les pourcentages des effectifs afin de bien apparaitre la direction(le chemin) de la majorité des réponses.

- **La question N°1** : nous allons additionner les pourcentages des réponses (satisfaisant + très satisfaisant), nous obtiendrons **46,4%**. Ce dernier va être comparé avec le pourcentage des réponses (pas satisfaisant + pas du tout satisfaisant) qu'est égale à **7,1%**. Cela signifie que la majorité des auditeurs sont satisfaisants pour ses évaluations de la charte d'audit interne en fonction des besoins actuels de l'entreprise.
- **La question N°2** : nous additionnons les pourcentages des réponses (satisfaisant + très satisfaisant), nous obtiendrons **46,4%**. Ce dernier va être comparé avec le pourcentage des réponses (pas satisfaisant + pas du tout satisfaisant) qu'est égale à **14,3%**. Cela signifie que la majorité des auditeurs sont satisfaisants pour ses évaluations de la charte d'audit interne en fonction des besoins futurs de l'entreprise.
- **La question N°3** : nous remarquons que la majorité des auditeurs **50%** ne sont pas satisfaisants sur l'organisation de la fonction en termes de qualité des services fournis par les auditeurs à l'entreprise, en contre partie de **35,7%** qui sont satisfaisants pour cette dernière.

- **La question N°4** : le tableau indique que la majorité des individus de l'échantillon **60,7%** sont satisfaisants sur l'organisation de la fonction en termes de compréhension des problèmes opérationnels de l'entreprise. En contre partie de **28,6%** qui ne sont pas satisfaisants sur cette organisation.
- **La question N°5** : nous constatons que la majorité des individus de l'échantillon **67,9%** sont satisfaisants que l'organisation de la fonction d'audit interne apporte une valeur ajoutée à l'entreprise. En contre partie de **25%** qui ne sont pas satisfaisants pour son apport de la valeur à l'entreprise.
- **La question N°6** : le tableau indique que plus de la moitié des individus de l'échantillon **57,1%** sont satisfaisants pour la qualité du plan annuel d'audit interne en termes d'exhaustivité, clarté, ponctualité. En contre partie de **17,9%** qui ne sont pas satisfaisants sur cette qualité.
- **La question N°7** : le tableau indique que **39,3%** des individus de l'échantillon sont satisfaisants pour la qualité du plan annuel d'audit interne en termes de couverture des zones à risque élevé. En contre partie de **28,6%** qui ne sont pas satisfaisants pour cette couverture du plan d'audit. Le pourcentage de satisfaction n'est pas vraiment important.
- **La question N°8** : nous constatons que plus de la moitié des individus de l'échantillon **57,1%** sont satisfaisants du plan d'audit en termes d'évaluation du cadre de contrôle interne.
- **La question N°9** : le tableau indique que la majorité des individus de l'échantillon **67,9%** sont satisfaisants en ce qui concerne la durée de la mission d'audit. En contre partie de **7,1** qui ne sont pas satisfaisants.
- **La question N°10** : un pourcentage important des individus de l'échantillon **89,3 %** qui sont satisfaisants du rôle du chef de mission durant la mission d'audit interne en terme d'animer et de contrôler la progression des travaux d'audit interne (coordination).cette satisfaction prouve la réussite de la mission d'audit interne.
- **La question N°11** : le tableau indique qu'un pourcentage équivalent **39.3%** des individus de l'échantillon qui sont satisfaisants en termes des ressources de l'audit interne (ressources humaines et matérielles), et du même pourcentage **39.3%** qui ne sont pas satisfaisants de cette dernière. Cela indique la neutralité des réponses.
- **La question N°12** : le tableau indique qu'un pourcentage plus de la moitié des individus de l'échantillon **60,7** qui sont satisfaisants en termes d'adaptabilité des outils de l'audit mis en place par les auditeurs aux zones de risques de l'entreprise. En contre partie de **21,4** qui ne sont pas satisfaits.
- **La question N°13** : dans cette question, le pourcentage est équivalent **25%** de satisfaction et de non satisfaction des individus de l'échantillon en termes de mises en place des recommandations dans les délais prévus. Cela indique la neutralité de cette question.

Selon les résultats obtenus de cette partie, nous constatons que la majorité des réponses sont satisfaisants en termes d'organisation de travail de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL. En plus la méthodologie de travail des auditeurs présentée dans la troisième section confirme ce résultat. A cet effet, nous concluons que l'organisation de travail des

auditeurs interne au sein de NAFTAL suit une méthodologie professionnelle. Et cela confirme la première hypothèse de notre étude.

B. Tester les questions de la partie 2 : L'indépendance des auditeurs internes

Hypothèse 2 (1): L'efficacité de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL est garantie par l'**indépendance** de ses auditeurs.

Le tableau N°(33) présente l'analyse des réponses des individus de l'échantillon (auditeurs) de la partie 2.

Tableau N° (33) : Analyse des questions de la deuxième partie (auditeurs)

Question	Moyenne	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Très d'accord	Majorité des réponses
Q1 : Le rattachement de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL garantie-t-il votre indépendance ?	2,96	8	4	0	13	3	D'accord
		28,6%	14,3%		46,4%	10,7%	
		42,9%		-	57,1%		
Q2 : Les membres de l'équipe d'audit interne ont-ils fait preuve d'indépendance dans la programmation des travaux d'audit ?	3,19	6	2	0	19	0	D'accord
		21,4%	7,1%		67,9%	-	
		28,5%		-	67,9%		
Q3 : Les membres de l'équipe d'audit interne ont-ils fait preuve d'indépendance dans toutes leurs investigations (un libre accès à toutes les informations)?	3,74	3	0	0	22	2	D'accord
		10,7%	-		78,6%	7,1%	
		10,7%		-	85,7%		
Q4 : Les membres de l'équipe d'audit interne ont-ils fait preuve d'indépendance dans toutes leurs délibérations (une liberté d'exprimer les résultats des travaux) ?	3,36	3	4	1	20	0	D'accord
		10,7%	14,3%		71,4%	-	
		25%		3,6%	71,4%		
Q5 : Le responsable d'audit interne communique directement avec le directeur général.	3,61	3	1	1	22	1	D'accord
		10,7%	3,6%		78,6%	3,6%	
		14,3%		3,6%	82,2%		

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats de l'analyse statistique de logiciel SPSS

Selon les pourcentages présentés dans le tableau N°(33), nous constatons que la majorité des individus de l'échantillon sont d'accord : **57,1%** vis à vis le rattachement hiérarchique, **67,9%** vis à vis l'indépendance dans la programmation des travaux d'audit, **85,7%** vis-à-vis l'indépendance dans toutes leurs investigations, **71,4%** vis-à-vis l'indépendance dans toutes leurs délibérations et **82,2%** vis-à-vis la communication directe avec le directeur général.

A partir de ces résultats, nous concluons que les auditeurs internes au sein de NAFTAL au sein de NAFTAL sont indépendants, et ce qui participe à l'efficacité de la fonction d'audit interne.

C. Tester les questions de la partie 3 : La motivation des auditeurs internes

Hypothèse (3) : L'entreprise NAFTAL renforce la performance de la fonction d'audit interne à travers des systèmes de **motivation** accordés par le Top management.

Le tableau N°(34) présente l'analyse des réponses des individus de l'échantillon (auditeurs) de la partie 3.

Tableau N°(34) : Analyse des questions de la troisième partie (auditeurs)

Question	Moyenne	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	neutre	D'accord	Très d'accord	Majorité des réponses
Q1 : L'audit interne offre-t-il des perspectives d'évolution de carrière adéquates à ses équipes ?	2,36	15	1	0	11	1	Pas d'accord
		53,6%	3,6%		39,3%	3,6%	
		57,2%		-	42,9%		
Q2 : Existe-t-il des systèmes de gratification fondés sur les performances pour motiver les équipes d'audit interne ?	1,29	19	4	0	1	0	Pas du tout d'accord
		67,9%	14,3%		3,6%	-	
		82,2%		-	3,6%		

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats de l'analyse statistique de logiciel SPSS

Le tableau N°(34) indique que la majorité des individus de l'échantillon ne sont pas d'accord que la fonction d'audit interne offre des perspectives d'évolution de carrière (**57,2%**), ainsi que pour les systèmes de gratification fondés sur les performances aux équipes d'audit interne (**82,2%**), cela signifie que cette partie est négative.

A partir des résultats de cette partie, nous constatons que les auditeurs internes au sein de NAFTAL ne sont pas motivés, ce qui influt sur la qualité des travaux fournis. Cette démotivation va influencer sur l'efficacité de la fonction à long terme. A travers ce résultat, nous pouvons rejeter la troisième hypothèse de notre recherche.

D. Tester les questions de la partie 4 : La coopération entre l'audit interne, le comité d'audit et l'audit externe

Hypothèse (4) : L'entreprise NAFTAL renforce l'amélioration de sa fonction d'audit interne à travers l'existence des collaborations entre le comité d'audit, l'audit externe avec l'audit interne.

Le tableau N°(35) présente l'analyse des réponses des individus de l'échantillon (auditeurs) de la partie 4 du questionnaire destiné aux auditeurs.

Tableau °(35) : Analyse des questions de la quatrième partie (auditeurs)

Q	Question	Effectifs %	Oui	Non	Majorité des réponses
1	Existe-t-il un comité d'audit au sein de votre entreprise ?	Effectifs	12	16	Non
		%	42,9	57,1	
6	Existe-t-il une coordination efficace entre les auditeurs internes et l'auditeur externe (commissaire aux comptes) ?	Effectifs	2	26	Non
		%	7,1	92,9	

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats de l'analyse statistique de logiciel SPSS

Le tableau N°(35) indique que la majorité des individus de l'échantillon (57,1%) ont confirmé l'inexistence du comité d'audit au sein de NAFTAL, sachant que les 42,9 % des auditeurs qui ont répondu par oui, ils ont confirmé que les membres de ce comité d'audit ne sont pas désignés par le conseil d'administration, c'est un comité de coordination qui a pour but élaborer le plan d'audit et planifier les travaux d'audit et nous avons confirmé cette information durant l'entretien avec le Directeur d'Audit de la Branche Com. A travers ces résultats, nous constatons l'inexistence des collaborations entre l'audit interne et le comité d'audit.

En ce qui concerne la question N°6, elle indique 92,9% des réponses ont confirmé l'inexistence de coordination efficace entre les auditeurs internes et l'auditeur externe, contre 7,1% qui ont répondu par « oui », sachant que ces derniers ont confirmé que seulement la relation entre l'audit interne et l'audit externe apparaisse dans la prise en considération des réserves du commissaire aux comptes dans l'élaboration du plan d'audit. En effet, selon ces résultats nous constatons l'inexistence des coordinations efficaces entre les auditeurs internes et l'auditeur externe.

A travers les résultats présentés ci-dessus, nous concluons que l'entreprise NAFTAL n'accorde pas une importance à l'existence des relations entre l'audit interne et le comité d'audit et l'audit externe. Ce résultat nous permet de rejeter la quatrième hypothèse de notre étude.

3.2. Analyse des résultats du questionnaire destiné aux audités

Nous allons présenter les résultats et tester les hypothèses liées au questionnaire destiné aux audités.

A. Tester les questions de la partie 1 : La compétence des auditeurs internes

Hypothèse 2 (2): L'efficacité de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL est garantie par la **compétence** de ses auditeurs

Le tableau N°(36) présente l'analyse des réponses des individus de l'échantillon de la partie 1 du questionnaire destiné aux audités

Tableau N°(36) : Analyse des questions de la première partie du questionnaire destiné aux audités

Question	Moyenne	Pas du tout satisfaisant	Pas satisfaisant	Neutre	satisfaisant	Très satisfaisant	Majorité des réponses
Q1 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Qualités relationnelles	3,63	0	5	3	12	4	D'accord
		-	20%		48%	16%	
		20%		12%	64%		
Q2 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Communication écrite	3,21	1	5	7	10	1	D'accord
		4%	20%		40%	4%	
		24%		28%	44%		
Q3 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Communication orale.	3,25	1	8	1	12	2	D'accord
		4%	32%		48%	8%	
		36%		4%	56%		
Q4 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Capacité d'analyse.	3,42	0	7	2	13	2	D'accord
		-	28%		52%	8%	
		28%		8%	60%		
Q5 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Gestion des conflits.	3,08	2	3	10	9	0	Neutre
		8%	12%		36%	-	
		20%		40%	36%		
Q6 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Connaissances de l'entité à auditer.	2,75	3	7	7	7	0	Pas d'accord
		12%	28%		28%	-	
		40%		28%	28%		

Q7 : Durant la réunion d'ouverture, les auditeurs internes précisent-ils clairement la définition de l'audit interne et la façon de mener leur mission d'audit interne ?	3,48	0	6	2	13	2	D'accord
		0%	24%		52%	8%	
		24%		8%	60%		
Q8 : Durant la réunion d'ouverture, les auditeurs internes précisent-ils clairement leur rôle et leur mission ?	3,43	1	4	3	14	1	D'accord
		4%	16%		56%	4%	
		20%		12%	60%		
Q9 : Les auditeurs internes au sein de NAFTAL savent-ils transmettre leurs attentes et besoins ?	2,64	10	2	0	13	0	D'accord
		40%	8%		52%	0%	
		48%		0	52%		
Q10 : Existe-t-il une coopération efficace entre Auditeurs/Audités ?	3,71	0	3	4	14	3	D'accord
		0%	12%		56%	12%	
		12%		16%	68%		
Q11 : Les conclusions de l'audit interne sont-elles discutées avec vous avant leurs validation ?	3,20	6	1	0	18	0	D'accord
		24%	4%		72%	0%	
		28%		-	72%		
Q12 : Les recommandations des auditeurs internes étaient-elles réalistes ?	3,72	1	2	1	20	1	D'accord
		4%	8%		80%	4%	
		12%		4%	84%		
Q13 : Les rapports de l'audit interne sont t-ils pertinents, clairs et constructifs ?	3,10	5	1	2	13	0	D'accord
		20%	4%		52%	-	
		24%		8%	52%		
Q14 : Les rapports de l'audit interne sont t-ils suffisamment détaillés pour permettre à la direction d'agir efficacement ?	3,52	3	2	1	17	2	D'accord
		12%	8%		68%	8%	
		20%		4%	76%		

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats de l'analyse statistique de logiciel SPSS

Le tableau N°(36) indique que la majorité du pourcentage des individus de l'échantillon (audités) sont d'accord en termes des compétences des auditeurs internes, sauf la question N°6 que les audités ne sont pas d'accord en terme des connaissances de l'entité à auditer.

A partir des résultats de cette partie, nous concluons que les auditeurs internes au sein de NAFTAL sont compétents.

A travers les résultats de la deuxième partie du questionnaire destiné aux auditeurs et de la première partie du questionnaire destiné aux audités, et qui répondent à la deuxième hypothèse, nous pouvons conclure que les auditeurs internes au sein de NAFTAL sont indépendants et compétents, ce résultat va confirmer l'hypothèse (2) de notre recherche.

B. Tester les questions de la partie 2 : La valeur ajoutée

Hypothèse 6: La fonction d'audit interne au sein de NAFTAL apporte une valeur ajoutée à l'entreprise par l'amélioration du système de contrôle interne.

Le tableau N°(37) présente l'analyse des réponses des individus de l'échantillon (audités) de la partie 2.

Tableau N°(37) : Analyse des questions de la deuxième partie du questionnaire destiné aux audités

Question	Moyenne	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Très d'accord	Majorité des réponses
Q1 : La structure audit interne effectuée t-elle un suivi des recommandations qu'elle a formulé, afin de s'assurer de leur application ?	3,13	7	0	0	17	0	D'accord
		28%	-	-	68%	-	
		28%		-	68%		
Q2 : Le dispositif de contrôle interne au sein de NAFTAL est efficace.	3,48	1	4	4	14	2	D'accord
		4%	16%	-	56%	8%	
		20%		16%	64%		
Q3 : Considérez-vous que l'audit interne a apporté une valeur ajoutée à votre entité ?	2,50	12	0	0	12	0	Pas d'accord
		48%	-	-	48%	-	
		48%		-	48%		
Q4 : De manière générale, comment évaluez-vous les performances de l'audit interne au sein de NAFTAL ?	3,36	1	6	3	13	2	D'accord
		4%	24%	-	52%	8%	
		28%		12%	60%		

Source : Elaboré par l'étudiante en fonction des résultats de l'analyse statistique de logiciel SPSS

Le tableau N°(37) indique que la majorité du pourcentage des individus de l'échantillon (audités) sont d'accord en termes d'évaluation de la valeur ajoutée de la fonction d'audit interne.

A partir des résultats de cette partie, nous pouvons conclure que la fonction d’audit interne au sein de NAFTAL apporte une valeur ajoutée à l’entreprise, et cela à travers l’amélioration du dispositif du contrôle interne. ce résultat, nous permet de confirmer la septième hypothèse.

3.3. Analyse des résultats du guide d’entretien

Hypothèse 5 : La fonction d’audit interne au sein de NAFTAL est conforme aux normes internationales d’audit IIA.

Nous présenterons dans le tableau suivant les questions destinées au directeur d’audit de la branche commercialisation liées à la conformité de la fonction aux normes internationales d’audit interne.

Tableau N°(38) : Analyse des questions du guide d’entretien

La fonction d’audit interne au sein de NAFTAL est-elle conforme aux normes suivantes :

La norme	Réponse	Commentaires
1010-Reconnaissance du caractère obligatoire de la définition de l’audit interne, du code de déontologie ainsi que les normes dans la charte d’audit interne et les présentés à la direction générale et au conseil.	Oui	Existence d’une charte d’audit et code de déontologie approuvés par la DG.
1110-Indépendance dans l’organisation : le responsable de l’audit interne doit relever d’un niveau hiérarchique suffisant et il doit confirmer, au moins annuellement, cette indépendance au conseil.	Oui	Direction Centrale Audit rattachée directement à la DG.
1111-Relation directe avec le conseil : communiquer et dialoguer directement avec le conseil.	Non	
1120-Objectivité individuelle : les auditeurs internes doivent avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés, et éviter tout conflit d’intérêt.	Oui	Notion prévue dans le code de déontologie de l’auditeur.
1130-Atteinte à l’indépendance ou à l’objectivité : si l’indépendance ou l’objectivité sont compromises dans les faits ou même en apparence, les parties concernées doivent en être informées de manière précise.	Oui	
1210-Compétence : les auditeurs internes et l’équipe d’AI doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires.	Oui	
1220-Conscience professionnelle : Les auditeurs internes doivent apporter à leur travail la diligence et le savoir-faire.	Oui	
1310-Exigences du programme d’assurance et d’amélioration qualité : des évaluations tant internes qu’externes.	Oui	La fonction d’audit est prise en charge par le système de management qualité.
1311-Evaluations internes : surveillance continue de la performance de l’audit interne et des évaluations périodiques.	Oui	La fonction d’audit est prise en charge par le système de management

		qualité.
1312- Evaluations externes : réalisées au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe d'évaluateurs qualifiés, indépendants et extérieurs à l'organisation.	Non	Il existe un audit périodique réalisé par la société mère SONATRACH.
1320-Rapports relatifs au programme d'assurance et d'amélioration qualité : communiquer les résultats de ce programme à la direction générale et au conseil.	Oui	Le bilan annuel est communiqué à la DG.
1321-Utilisation de la mention « conforme aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne » si les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité l'ont démontré.	Non	
1322-Indication de non-conformité : informer la direction générale et le Conseil de cette non-conformité et de ses conséquences.	Oui	Transmission des synthèses des rapports d'audit à la DG.
2010- Planification : plan d'audit interne fondé sur les risques	Oui	Absence d'une cartographie des risques.
2020- Communication et approbation : communiquer le plan à la direction générale et au conseil, pour examen et approbation.	Oui	
2030- Gestion des ressources : les ressources doivent être adéquate, suffisantes et sa mise en œuvre de manière efficace.	Oui	Mais il existe un déficit en effectif d'auditeurs.
2040-Règles et procédures : établir des règles et procédures fournissant un cadre de l'audit interne.	Oui	Existence d'un manuel d'audit de SONATRACH.
2050-Coordination : partager des informations et coordonner les activités avec les autres prestataires internes et externes d'assurance et de conseil.	Non	Uniquement avec le commissaire aux comptes pour la levée des réserves.
2060-Rapports à la direction générale et au conseil : rendre compte périodiquement à la direction générale et au conseil des missions, des pouvoirs et des responsabilités de l'audit interne, ainsi que du degré de réalisation du plan d'audit.	Oui	
2070-Responsabilité de l'organisation en cas de recours à un prestataire externe pour ses activités d'audit interne : lorsque l'activité d'audit interne est réalisée par un prestataire de service externe, ce dernier doit alerter l'organisation qu'elle reste responsable du maintien d'un audit interne efficace.	Non	Pas des recours à des audits externes.
2110-Gouvernement d'entreprise : L'audit interne doit évaluer les processus de gouvernement d'entreprise.	Non	
2120- Management des risques : L'audit interne doit évaluer les processus de Management des risques.	Non	

2130 -Contrôle : L'audit interne doit évaluer les processus de contrôle interne.	Oui	
2200 -Les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées.	Oui	Prévu par le manuel d'audit.
2300 -Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.	Oui	Prévu par le manuel d'audit.
2400 -Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de la mission.	Oui	Projet de rapport et rapport définitif.
2500 -Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management.	Oui	A travers le suivi de la mise en œuvre des recommandations.
2600 -Lorsque le responsable de l'audit interne conclut que le management a accepté un niveau de risque qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec la direction générale. Si le responsable de l'audit interne estime que le problème n'a pas été résolu, il doit soumettre la question au Conseil.	Non	

Source : élaboré par l'étudiante à partir des réponses du guide d'entretien

A partir des réponses du directeur d'audit de la branche commercialisation, nous constatons que la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL n'est pas totalement conforme aux normes internationales d'audit interne. Des écarts de non-conformité se présentent comme suit :

- La fonction d'audit interne au sein de NAFTAL ne communique pas directement avec le conseil d'administration.
- Inexistence des évaluations externes de la fonction au moins tous les cinq ans.
- Manque de coordination entre la fonction et d'autres prestataires internes ou externes d'assurance et de conseil.
- La fonction d'audit interne n'évalue pas le processus de gouvernance.
- Manque des relations avec le conseil d'administration dans le cas où le responsable d'audit interne estime un problème n'a pas été résolu.

Conclusion du chapitre

Nous avons abordé dans ce chapitre la partie pratique de notre étude, qui a pour objectif d'apprécier la performance de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL. Pour atteindre cet objectif, nous avons adopté deux démarches d'évaluation. La première consiste à présenter la méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne ensuite calculer les indicateurs de performance de cette fonction. Cette démarche d'évaluation nous a permis de constater que la méthodologie suivie par la Direction Centrale Audit est professionnelle et efficace en termes de réalisation du plan d'audit malgré l'insuffisance de nombre d'auditeurs par rapport à la couverture des risques de l'entreprise.

La deuxième démarche qui est au cœur de notre étude, consiste à élaborer deux questionnaires et un guide d'entretien afin de pouvoir affirmer ou rejeter nos hypothèses. Les deux questionnaires ont été vérifiés par deux professeurs de l'école de commerce et deux responsables d'audit interne de NAFTAL. Nous avons distribué ces questionnaires aux auditeurs et audités d'une part. Et avons fait un entretien avec le directeur du groupe d'audit de la branche commercialisation d'autre part.

Après la récupération des questionnaires, nous avons vérifié la fiabilité et la stabilité de ces derniers. Cette vérification nous a mené à éliminer certaines questions non significatives pour notre recherche. Aussi, nous avons confirmé la stabilité des deux questionnaires par le calcul de coefficient de Alpha Cronbach's.

Après la confirmation de la fiabilité et la stabilité des questionnaires, nous avons procédé à des analyses en utilisant le logiciel SPSS afin de pouvoir affirmer ou rejeter les hypothèses et répondre à la problématique de notre étude.

L'analyse des résultats nous a permis de confirmer que l'organisation du travail de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL suit une méthodologie professionnelle, et que la fonction d'audit interne apporte une valeur ajoutée à l'entité auditée. Néanmoins, des insuffisances ont été constatées dans la fonction qui se résument essentiellement dans : la démotivation des auditeurs, la conformité partielle de la fonction par rapport aux normes internationales et l'inexistence de collaboration entre le comité d'audit et l'audit externe avec l'audit interne.

Conclusion Générale

Conclusion Générale

Afin d'assurer le bon fonctionnement et l'efficacité des activités de l'entreprise, la fonction de l'audit interne qui fait partie du contrôle interne doit être en elle-même dotée d'une certaine performance. A ce titre, l'objectif de notre étude vise à répondre à la problématique suivante : « **Est-ce que la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL est performante ?** ». Pour ce faire, nous avons adopté dans notre travail deux démarches. Une démarche théorique étalée sur deux chapitres afin de bien cerner les notions fondamentales liées à notre recherche. Une démarche pratique en appliquant les conclusions théoriques sur la partie pratique qui se déroule au sein de l'entreprise NAFTAL.

Nous avons vu dans le premier chapitre que la notion d'audit a des origines très anciennes, elle était orientait vers la recherche de la fraude. Ensuite avec l'évolution de l'environnement, cette notion a entraîné l'émergence d'une activité nécessaire sur le plan interne. La fonction d'audit interne est une activité indépendante, qui donne une assurance raisonnable sur la maîtrise du système de contrôle interne, elle anticipe les problèmes afin de renforcer son efficacité.

Cette fonction se situe au cœur des préoccupations des managers car elle est liée directement à la perception des risques qui peuvent empêcher d'atteindre des objectifs de l'entreprise. Elle est devenue un outil indispensable d'aide à la décision et créatrice de valeur ajoutée. Pour cela, la fonction d'audit interne doit être bien organisée dans l'entreprise et suit une méthode de travail professionnelle, c'est-à-dire, universellement acceptée.

Dans le deuxième chapitre, nous avons conclu que l'appréciation de la performance de la fonction d'audit interne est liée aux différents aspects : sa conformité aux normes internationales d'audit interne, le niveau d'atteinte de ses objectifs en optimisant ses ressources, l'amélioration continue de la fonction en adoptant l'approche de Deming, l'utilisation des outils de mesure de la performance en basant sur des critères quantitatifs et des critères qualitatifs.

En ce qui concerne le troisième chapitre de notre étude, nous avons effectué notre stage pratique au niveau de la Direction Centrale Audit au sein de NAFTAL. Cette direction a mis en place des moyens d'organisation et suit une méthodologie de travail bien défini, afin d'exercer ses activités avec professionnalisme.

Pour apprécier la performance de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL, nous avons élaboré deux questionnaires et un guide d'entretien. Le premier questionnaire est destiné aux auditeurs et le second est destiné aux audités. Le guide d'entretien est destiné au directeur d'audit interne de la branche commercialisation. Après la récupération des questionnaires, nous les avons vérifiés et analysés en utilisant le logiciel SPSS, qui nous a permis l'affirmation ou le rejet des hypothèses.

A partir des deux démarches théorique et pratique, nous avons pu ressortir un certain nombre de résultats relatifs aux hypothèses formulées qui se présentent comme suit :

- La fonction d'audit interne au sein de NAFTAL est bien organisée et suit une méthodologie professionnelle. Cela confirme la première hypothèse de notre travail. Ce résultat a été constaté à partir de la première et la deuxième section de la partie pratique. Nous avons conclu que la direction centrale audit a mis en place des moyens d'organisation universellement acceptés à savoir : la charte d'audit, le code de déontologie, le plan d'audit, le manuel d'audit de groupe SONATRACH. Aussi la méthodologie de travail de l'auditeur est basée sur les trois phases fondamentales qui ont été entamé dans la partie théorique, et qui sont inspirées du cadre professionnel de l'IFACI. En plus, ce résultat a été confirmé par la première partie du questionnaire destiné aux auditeurs.
- La deuxième hypothèse stipule que l'efficacité de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL est garantie par l'indépendance et la compétence de ses auditeurs. Cette hypothèse est confirmée, car les auditeurs internes au sein de NAFTAL sont indépendants et compétents. L'indépendance a été confirmée à travers la deuxième partie du questionnaire destiné aux auditeurs. Les auditeurs sont indépendants vis-à-vis de la programmation des travaux d'audit, leurs investigations et leurs délibérations. En plus ils sont satisfaits en matière de son rattachement hiérarchique à la direction générale. Pour la compétence, cette dernière a été confirmée à travers la plupart des questions destinées aux auditeurs. En plus, la majorité des auditeurs sont licenciés et ils ont participé à la formation professionnelle de l'audit interne de l'IFACI (DPAI).
- A partir des résultats de la troisième partie du questionnaire destiné aux auditeurs, nous pouvons conclure que les auditeurs internes au sein de NAFTAL ne sont pas motivés par le top management. Cette démotivation va influencer sur l'efficacité de la fonction à long terme. Cette conclusion va rejeter la troisième hypothèse de notre recherche.
- Selon le guide d'entretien destiné au directeur d'audit de la branche commercialisation, nous concluons que la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL n'est pas totalement conforme aux normes internationales d'audit interne. Des insuffisances ont été constatées et qui doivent être réglées en s'inspirant de ces normes. A cet effet, la quatrième hypothèse de notre étude a été rejetée.
- La cinquième hypothèse stipule que l'entreprise NAFTAL renforce l'amélioration de sa fonction d'audit interne à travers l'existence des collaborations entre et le comité d'audit et l'audit externe avec l'audit interne. Cette hypothèse est rejetée car les résultats de la quatrième partie du questionnaire destiné aux auditeurs confirment l'inexistence d'un comité d'audit au sein de NAFTAL. Ainsi il ya un manque de relations entre l'audit interne et l'audit externe. Les auditeurs précisent qu'ils prennent en considération les réserves du commissaire aux comptes dans l'élaboration du plan d'audit sans aucune collaboration de ce dernier dans ses travaux d'audit.

- Selon la dernière partie du questionnaire destinée aux audités, la fonction d'audit interne apporte une valeur ajoutée à l'entité auditée. Pour cela, la sixième hypothèse est confirmée. Cette valeur ajoutée apparaît du point de vue des audités par :
 - L'amélioration de la méthode du travail.
 - L'évolution rapide des objectifs de l'entreprise.
 - La vérification du travail et son accomplissement avec perfection.
 - L'amélioration de la culture d'entreprise.
 - Le perfectionnement du système de gestion.
 - L'amélioration de l'organisation du travail.
 - L'amélioration dans la prise en charge de certains dysfonctionnements dont la décision relève d'un niveau supérieur.
 - Une meilleure maîtrise des opérations.

A partir de ces résultats pratiques, nous pouvons conclure que la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL est caractérisée par un niveau de performance satisfaisant en termes de réalisation du plan d'audit, de la méthodologie suivie⁴⁷⁰, et de sa contribution à améliorer le système de contrôle interne. Néanmoins, cette fonction n'est pas totalement conforme aux normes internationales en termes d'organisation. Cela nous mène à proposer des suggestions afin d'améliorer sa performance. Ces suggestions sont présentées comme suit :

- Le plan d'audit doit être fondé sur les risques. Cela nécessite l'établissement d'une cartographie des risques.
- L'approbation de la charte d'audit par le conseil d'administration.
- La qualification et la certification des auditeurs internes.
- La valorisation de la fonction d'audit interne dans l'entreprise à travers le soutien accordé par la direction générale.
- Accorder des systèmes de motivation à l'auditeur qui seront basés sur les performances.
- Former des équipes d'audit interne spécialisées dans des domaines précis.
- La mise en place d'un comité d'audit désigné par le conseil d'administration et rattacher fonctionnellement l'audit interne à ce comité.
- Recruter des auditeurs qualifiés qui disposent des connaissances nécessaires en matière d'audit interne afin de couvrir l'expansion et la complexité de l'entreprise.
- La charte d'audit doit être révisée et adaptée en fonction des besoins futurs de l'entreprise (gestion des risques).
- Après examen de la charte d'audit interne au sein de NAFTAL, nous constatons que l'étendue de cette charte est limitée au niveau des structures de NAFTAL. Alors que l'entreprise possède une filiale qui est BAG (Bouteilles à Gaz), donc la charte actuelle ne peut pas effectuer des audits au niveau de cette filiale.
- Le responsable d'audit doit communiquer directement avec le conseil d'administration.
- Renforcer l'image positive de la fonction perçue par les opérationnels.

⁴⁷⁰ Celle prévue par les normes d'audit interne

- La nécessité de renforcer le rôle de la fonction d'audit interne dans la gouvernance en développant ses relations avec le comité d'audit. Cette fonction doit fournir l'assurance que les structures de la gouvernance sont correctement conçues et fonctionnent efficacement.
- Distinguer la fonction d'audit interne par rapport aux autres fonctions proches comme : le contrôle de gestion et l'inspection.
- Organiser des relations étroites avec l'audit externe afin de contribuer à améliorer les travaux d'audit.
- Renforcer le rôle de la fonction dans l'anticipation des problèmes du contrôle interne et non seulement dans l'assurance de la maîtrise des opérations.
- Evaluer la fonction d'audit interne au moins tous les cinq ans par un évaluateur externe comme : l'IFACI certification ou l'organisme ISO 9001.

Nous concluons de ce qui précède, que la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL doit apparaître comme une activité au service de l'entreprise toute entière et non comme un simple instrument de la direction générale. Elle doit avoir l'appui de cette dernière afin de renforcer son image dans l'entreprise et doit être considérée comme une opportunité de progrès. Cette fonction nécessite d'un côté un grand changement en terme d'organisation : elle doit être bien organisée, planifiée, gérée et financée. Et de l'autre côté, cette fonction doit viser l'assurance du fonctionnement et l'efficacité du domaine à auditer afin d'avoir un audit de valeur ajoutée.

En ce qui concerne les contraintes rencontrées dans notre étude, elles se présentent comme suit :

- L'inaccessibilité à certaines informations.
- L'échantillon choisi du deuxième questionnaire a été destiné uniquement aux audités de la direction générale (Alger) sans la prise en compte des unités NAFTAL des autres wilayas (problème d'éloignement).

En final, nous avons évalué dans notre étude la performance de la fonction d'audit interne d'une seule entreprise. Il serait intéressant, dans une future recherche, d'utiliser la méthode **Benchmarking** et d'apprécier la performance de l'audit interne sur un échantillon de plusieurs entreprises et de faire la comparaison afin d'obtenir les preuves qualitatives concernant une grande population.

Nous proposons aussi d'autres perspectives importantes liées à notre recherche dans les éléments suivants :

- La qualité du processus d'audit interne selon la norme ISO 9001.
- L'influence de la motivation des auditeurs internes sur la qualité des travaux d'audit internes.
- La contribution de la fonction d'audit interne dans l'amélioration du système de contrôle interne.

Bibliographie

Bibliographie

I. Ouvrages

1. Barbier Etienne, **L'Audit Interne : Pourquoi ? Comment ?**, Edition d'Organisation, Paris, 1989.
2. Barbier Etienne, **Mieux Piloter et Mieux Utiliser l'Audit : l'apport de l'audit aux entreprises et aux organisations**, Edition MAXIMA, Collection Institut de l'Audit Interne, Paris, 1999.
3. BAROUCH Gilles, **Booster la performance de son entreprise : la boîte à outils de votre succès**, édition AFNOR & Livres à vivre, 2010.
4. Bécour Jean-Charles, Bouquin Henri, **Audit opérationnel : Entrepreneuriat, Gouvernance et Performance**, Edition Economica, 3^{ème} édition, Paris, 2008.
5. Bécour Jean-Charles, Henri Bouquin, **Audit opérationnel : Efficacité, Efficience ou Sécurité**, Edition Economica, 2^{ème} édition, Paris, 1996.
6. Belaid Khayarallah, **L'Audit Interne et l'Approche de la Dynamique de Groupes**, Centre de Publication Universitaire, Tunisie, 2005.
7. Berland Nicolas, Yves De Rongé, **Contrôle de Gestion : perspectives stratégiques et managériales**, Edition Pearson, 2^{ème} édition, France, 2013.
8. Bernard Frédéric, Gayraud Rémi, Rousseau Laurent, **Contrôle interne**, Edition Maxima, 4^{ème} édition, Paris, 2013.
9. Bertin Elisabeth, **Audit Interne: Enjeux et Pratiques à l'International**, Editions d'Organisation, Eyrolles, Paris, 2007.
10. Bertin Elisabeth, Godowski Christophe, Khelassi Rédha, **Manuel Comptabilité et Audit**, Editions Berti, Alger, 2013.
11. Bertraand Richard, Miellet Dominique, **La dynamique du gouvernement d'entreprise**, Editions d'Organisation, Paris, 2003.
12. Canard Frédéric, **Management de la qualité**, Editions LEXTENSO, Paris, 2009.
13. Cattan Michel, Idrissi Nathalie, Knockaert Patrick, **Maitriser les processus de l'entreprise**, Editions d'Organisation, 4^{ème} édition, Paris, 2003.
14. Cordel Frédéric, **Gestion des Risques et Contrôle Interne : de la conformité à l'analyse décisionnelle**, Edition Vuibert, Paris, 2013.
15. COSO, **Référentiel Intégré de Contrôle Interne : principes de mise en œuvre et de pilotage**, Editions Eyrolles, Paris, 2014.
16. Doriath Brigitte, Goujet Christian, **Gestion prévisionnelle et mesure de la performance**, Edition DUNOD, 2^{ème} édition, Paris, 2005.
17. Doriath Brigitte, Lozato Michel, Mendes Paula, Nicolle Pascal, **Comptabilité et gestion des organisations**, Edition DUNOD, 7^{ème} édition, Paris, 2010.
18. Djerbi Zouhair, Durand Xavier, Kuszla Catherine, **Contrôle de Gestion**, Edition Dunod, Paris, 2014.
19. Faucher Solange, **Vade-Mecum de l'Auditeur Système de Management Intégré et QSE**, Edition AFNOR, 2007.
20. Feujo Isidore, **Guide des Audits : Quelles Synergies Gagnantes pour l'Entreprise ?**, Edition Afnor, 2005.

21. Fouquet Bruno, **Gestion de la qualité de service : réseaux, serveurs et applications**, Edition EYROLLES, paris, 2000.
22. Fromentin Daniel, Pinçon Jean-Arthur, **Démarche qualité pour un projet d'entreprise**, Editions DEMOS, 2003.
23. Gallaire Jean-Marc, **Les outils de la performance industrielle**, Editions d'Organisation, Groupe EYROLLES, Paris, 2008, p 29.
24. Génard Cohen Alain, **contrôle interne et audit publics**, Lextenso éditions, 2^{ème} édition, Paris, 2008.
25. Gillet-Goinard Florence, Bernard Seno, **Réussir la démarche qualité : Appliquer des principes simples**, Editions d'Organisation, Groupe Eyrolles, Paris, 2009, p136.
26. Giordano Jean-Louis, **L'approche qualité perçue**, Editions d'Organisations, Groupe Eyrolles, Paris, 2006, p18.
27. Giraud Françoise, Saulpic Olivier, Naulleau Gérard, Delmond Marie-Hélène, Bescos Pierre-Laurent, **Contrôle de gestion et pilotage de la performance**, Edition GUALINO, Paris, 2002.
28. IFACI, IAS(Institut de l'audit social), **Les Mots de l'Audit**, Edition Liaisons, Paris, 2000.
29. IFACI, Lemant Olivier, **La conduite d'une mission d'audit interne**, Edition Dunod, 2^{ème} édition, Paris, 1995.
30. IFACI, **Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit**, Edition Eyrolles, Paris, 2013.
31. IFACI, PWC, Landwell, **Le management des risques de l'entreprise**, Editions d'Organisation, Eyrolles, 3^{ème} tirage, Paris, 2007.
32. IFACI, **Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne**, Edition 2014, Septembre 2014, Paris.
33. Jimenez Christian, Merlier Patrick, Chelly Dan, **Risques Opérationnels : de la mise en place du dispositif à son audit**, Edition Revue Banque, Paris, 2008.
34. Khelassi Réda, **Audit Social : Audit GRH**, Edition Houma, Alger, 2014.
35. Khelassi Réda, **Le Contrôle Interne des Organisations**, Edition Houma, Alger, 2013.
36. Khelassi Rédha, **Précis d'Audit Fiscal de l'Entreprise**, Edition Berti, Alger, 2013.
37. Khelassi Réda, **Les Applications de l'Audit Interne**, Edition Houma, Alger, 2010.
38. Khelassi Réda, **L'Audit Interne, Audit Opérationnel**, Edition Houma, Alger, 2005.
39. Lacolare Vincent, **Pratiquer l'Audit à Valeur Ajoutée**, Edition AFNOR, 2009.
40. Lange Manuel, Moutot Jean-Michel, **Mesurer la performance de la fonction commerciale**, Éditions d'Organisation Groupe Eyrolles, Paris, 2008.
41. Lemant Olivier, **Créer, Organiser et Développer l'Audit Interne : que faire pour réussir ?**, Edition Maxima, Paris.
42. Longin Pière, Denet Henri, **Construisez votre qualité : toutes les clés pour une démarche qualité gagnante**, Editions DUNOD, 2^{ème} édition, Paris, 2008.
43. Maders Henri-Pierre, Masselin Jean-Luc, Fratta Hervé, **Tout Pour Réussir Dans le Métier d'Auditeur Interne et Contrôleur Permanent**, Edition Eyrolles, Paris, 2015.
44. Madoz Jean-Pierre, **L'Audit et les Projets : 100 questions pour comprendre et agir**, Edition Afnor, 2003.
45. Margerand Jean, Florence Gillet-Goinard, **Manager la qualité pour la première fois**, Editions d'Organisation, Groupe Eyrolles, Paris, 2006.

46. Marion Alain, Asquin Alain, Everaere Christophe, Vinot Didier, Wissler Michel, **Diagnostic de la performance de l'entreprise : Concepts et Méthodes**, Edition DUNOD, Paris, 2012.
47. Martory Bernard, **Contrôle de gestion sociale**, Edition Vuibert, 5^{ème} édition, Paris, 2005.
48. Mongillon Patrick, Verdoux Stéphane, **L'entreprise orientée processus : aligner le pilotage opérationnel sur la stratégie et les clients**, Editions AFNOR, France, 2003.
49. Mougou Yvon, **La Performance ? Soyez tranquille, je la surveille de près**, Edition AFNOR, France, 2007.
50. Mougou Yvon, **La Cartographie des processus : maîtriser les interfaces**, Editions d'Organisation, 2^{ème} édition, Paris, 2004.
51. Mougou Yvon, **Les nouvelles pratiques de l'audit de management QSEDD**, Edition AFNOR, France, 2008.
52. Molho Denis, Fernandez-Poisson Dominique, **Tableaux de bord : outils de performance**, Editions d'Organisation, Groupe EyROLLES, Paris, 2009, P128.
53. Mikol Alain, **Les Audits Financiers**, Editions d'Organisation, Paris, 1999.
54. Mikol Alain, **Forme d'audit : l'Audit Interne**, Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit, Edition Economica, Paris, 2000.
55. Noirot Philippe, Walter Jacques, **Le Contrôle Interne : pour créer de la valeur**, Editions Afnor, France, 2008.
56. Obert Robert, Mairesse Marie Pierre, **Comptabilité et Audit**, Edition Dunod, 2^{ème} édition, 2009.
57. Pigé Benoit, **Audit et Contrôle Interne**, éditions EMS, 2^{ème} édition, Paris, 2001.
58. Pigé Benoit, **Comptabilité et Audit : DSCG4**, 2^{ème} édition, Groupe Revue Fiduciaire Nathan, Paris, 2011.
59. Pigé Benoit, **Qualité de l'audit : enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations**, Groupe De Boeck, 1ère édition, Paris, 2011.
60. Renard Jacques, **Audit Interne : ce qui fait débat**, Edition MAXIMA, Paris, 2003.
61. Renard Jacques, **Audit Interne et Contrôle de Gestion : pour une meilleure collaboration**, Edition d'Organisation, Groupe Eyrolles, 2011.
62. Renard Jacques, **Comprendre et Mettre en Œuvre le Contrôle Interne**, Edition Eyrolles, Paris, 2012.
63. Renard Jacques, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 8^{ème} édition, Edition Eyrolles, 2013.
64. Sardi Antoine, **Audit et Contrôle Interne Bancaires**, Editions AFGES, Paris, 2002.
65. Schick Pierre, **Mémento d'Audit Interne : méthode de conduite d'une mission**, Edition Dunod, Paris, 2007.
66. Schick.P, Vera.J, Bourrouilh-parège.O, **Audit Interne et Référentiels de Risques**, Edition Dunod, Paris, 2010.
67. SEBIRE Philippe, **Vade-mecum de l'auditeur qualité**, Edition AFNOR, 2003.
68. Sicard Claude, **L'Audit de Stratégie**, Editions Dunod, Paris, 1997.
69. Valin Génard, **Controlor & Auditor**, Edition Dunod, Paris, 2006.
70. Villalonga Christophe, **Le guide du parfait auditeur interne : Réussir des audits internes qualité, sécurité, environnement à valeur ajoutée**, Editions LEXITIS, Paris, 2011.

71. Voyer Pierre, **Tableaux de Bord de Gestion et indicateurs de performance**, 2^{ème} édition, Presses de l'université de Québec, Canada, 1999.
72. Weill Michel, **L'Audit Stratégique : qualité et efficacité des organisations**, Edition AFNOR, 2007.
73. خالد أمين عبد الله، **التدقيق و الرقابة فى البنوك**، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 1998.

II. Les Articles scientifiques:

1. Autissier David, **L'impact des démarches qualité sur les pratiques d'audit interne : vers une nouvelle typologie de l'audit interne**, Communication dans congrès 20^{ème} congrès de l'AFC, Mai 1999, France, p7.
2. Bertin Elidabeth et Godowski Christophe, **Le processus global d'audit : source de développement d'une gouvernance cognitive**, Revue Comptabilité Contrôle Audit, La revue de l'association francophone de comptabilité, Tome 18, Volume 3, Décembre 2012.
3. Boudjemil Ahmed, **Performance des ressources humaines**, Forum international sur le développement humain et les opportunités d'intégration dans l'économie du savoir et des compétences humaines, Université de Ouargla, 09 et 10 mars 2004.
4. Broye Géraldine, **Honoraires d'audit et comités d'audit : le cas de la France**, Revue Comptabilité Contrôle Audit, La revue de l'association francophone de comptabilité, Tome 15, Volume 1, Juin 2009.
5. Causse Geneviève, Viet Ha TRAN VU, **Les dimensions de la performance des cabinets d'audit légal**, La revue de la comptabilité, Contrôle et Audit, La revue de l'association francophone de comptabilité, Tome 18, Volume 3, Décembre 2012.
6. DIARD Christine, TREBUCQ Stéphane, **Analyse Exploratoire des Normes Internationales d'Audit Interne**, Equipe de recherche en Contrôle et Comptabilité Internationale, IAE de Bordeaux, Université Montesquieu Bordeaux IV, p4.
7. Jacquet Stéphane, **Management de la performance : des concepts aux outils**, CREG, 17 octobre 2011.
8. Koudri Ahmed, **Performance (s) de l'entreprise : Réflexions autour d'un concept**, Le premier Forum scientifique international sur « l'importance de la transparence et l'efficacité de la performance à l'intégration effective dans l'économie mondiale », Université d'Alger, Mai et Juin, El Aourassi.
9. Melchior Salgado, **La performance : une dimension fondamentale pour l'évaluation des entreprises et des organisations**, HAL, 10 juillet 2013.
10. Micol Alain, **Améliorer la coopération entre l'audit interne et l'audit externe**, Revue Française de Comptabilité, 4 Mars 2015, p12.
11. Morand Marie Caroline, **La performance globale et ses déterminants**, CREG (Centre de ressources en économie gestion), 20 Avril 2008.
12. Pesqueux Yvon, **La notion de performance globale**, HAL, Tunis, 5 juillet 2005.
13. Piot Charles et Kermiche Lamya, **A quoi servent les comités d'audit ? Un regard sur la recherche empirique**, Revue Comptabilité Contrôle Audit, La revue de l'association francophone de comptabilité, Numéro Thématique, Décembre 2009.

14. Renaud Angèle, Berland Nicolas, **Mesure de la performance globale des entreprises**, HAL, France, 9 décembre 2010.
15. Villarmois Olivier, **Le concept de performance et sa mesure : un état de l'art**, Les Cahiers de la Recherche, CLAREE, Centre Lillois d'Analyse et de Recherche sur l'Evolution des Entreprises UPRESA CNRS 8020, Lille, Avril 2001.
16. **Le développement durable comme concept de la performance ? Le cas de l'Allemagne**, Revue Française de Comptabilité, N 483, Janvier 2015, P24.

III. Colloques et Séminaires :

1. AACIA, Séminaire sur : **L'Auditeur interne et les exigences de la professionnalisation**, Alger, 3 mars 2008.
2. Aibeche Mokhtar, **Formation sur les fondamentaux de l'audit : chapitre sur l'évaluation du dispositif de contrôle interne**, du 17 février à 14 avril 2013, Direction Générale de NAFTAL.
3. GAUTHIER Gilles, **Gestion des missions d'audit : au delà de la procédure, l'audit interne au service de la bonne gouvernance**, Deloitte Algérie , 3 Septembre 2008.
4. ZAGHLOUL CIA Mounim, CISA, **Le rôle de l'audit interne dans les établissements publics**, MENA-OECD Investment Programme - Working Group 5, Advancing the Corporate Governance Agenda in the MENA Region, RABAT, MAROC, 14 & 15 Sept, 2005.

IV. Mémoires et Thèses :

1. BAPTISTE Véronique, **Le statut de l'auto-évaluation dans la démarche de changement : L'accréditation hospitalière**, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université Jean Moulin – Lyon 3, Faculté de Droit, Ecole Doctorale de Droit, France, 2003.
2. BÉNET Nathalie, **Mesure de la performance, système d'incitation et assignation des droits décisionnels : une analyse de la performance sous le prisme du design organisationnel Le cas du secteur hôtelier en région PACA**, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, UNIVERSITÉ NICE SOPHIA ANTIPOLIS INSTITUT D'ADMINISTRATION DES ENTREPRISES DE NICE, 11 décembre 2014.
3. Bouaziz Faïda, **Les compétences comportementales dans les missions de commissariat aux comptes : Identification et Développement**, Mémoire pour l'obtention du diplôme national d'expert comptable, Faculté des sciences économiques et de gestion de SFAX, 2007-2008.
4. Boumediene Mohamed Rachid, **Qualité de l'Audit Légal à la lumière des mécanismes internes de gouvernance d'entreprises**, Thèse de Doctorat, Option Management des organisations, Université Abou Bekr Belkaid, Tlemcen, 2014.
5. Chekroun Meriem, **Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne**, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion LMD, Université Abou Bekr Belkaid, Tlemcen, 2014.

6. EBONDO WA MANDZILA Eustache, **La Contribution du contrôle interne et de l'audit au gouvernement d'entreprise**, Thèse de Doctorat en Sciences de gestion, Université PARIS XII VAL de MARNE, Faculté des Sciences Economiques et de Gestion, Institut de Recherche en Gestion, Paris, 2004.
7. Herrbach Olivier, **Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique**, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université de Sciences Sociales, Toulouse I, 2000.
8. Makram CHEMINGUI, **Conceptualisation et Validation d'une Echelle de Mesure de la Qualité des Travaux d'Audit Externe et Interne : Application Selon la Démarche du Paradigme de Churchill**, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion et en Sciences Comptables, UFRSJEPG-CUREGE Besançon, Ecole Doctorale LETS, Université de Franche-Comte, France, ISCAE Tunis, Université de Manouba, Tunisie.
9. Sadafi Mohamed Adel Benhayoun, **L'Audit Interne : levier de performance dans les organisations publiques**, Cycle Supérieur de Gestion Rabat, Maroc, 2011.
10. Ziani Abdelhak, **Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise**, Thèse de doctorat en sciences économiques, Université Abou Bekr Belkaid, Tlemcen, 2014.

En Arabe :

حفناوي مسلم، **مدى تطبيق المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل حوكمة المؤسسات**، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، 2012.

V. Rapports, Guides et Documents:

1. Association des auditeurs consultants internes algériens, **L'Auditeur**, Interview de Monsieur LOUIS VAURS (Délégué général de L'IFACI), Numéro spécial, Paris, Juin 2007.
2. Blin Françoise, **L'Audit interne est essentiel à une bonne gouvernance**, 8 Janvier 2006.
3. COSO-ERM-Executive Summary-french, le management des risques, cadre de référence.
4. Document publié par l'institut des auditeurs internes (IIA), **Document d'information pour comité d'audit, Les normes de l'audit interne : les raisons de leur importance**, 2005.
5. Eyssartier Didier, **Préfiguration de la mission d'audit interne compétente pour les ministères chargés des affaires sociales**, Rapport d'étape mission thématique CGES n°02-200 9 / DE, 13 juillet 2009, France.
6. IFACI, **Le Dispositif de Contrôle Interne : cadre de référence**, Paris, Mai 2006.
7. IFACI, PWC, **COSO 2013 : Une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation**, Juillet 2013.

8. IFACI, **Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne**, publiées en Octobre 2013 et révisées en Janvier 2015.
9. Le secrétariat du programme d'examen dépenses publiques et d'évaluation de la responsabilité financière (PEFA), **Aperçu des normes internationales en matière de comptabilité, d'audit et de contrôle interne dans le secteur public**, mars 2003.
10. IFACI, **Code de déontologie**, Publié le 1^{er} janvier 2009.
11. IFACI, **Audit Interne-Qualité**, Prise de Position, Mai 2004.
12. ISO 9001 :2015 Mode d'emploi, **Organisation internationale de normalisation, Secrétariat Central de l'ISO, Suisse, 2015.**
13. IFACI, **La certification des services d'audit interne : une garantie de professionnalisme**, Audit et Contrôle internes, La revue des professionnels de l'audit, du contrôle et des risques, N211, Septembre/Octobre 2012.
14. IFA , KPMG, **Les comités d'audit : 100 bonnes pratiques**, Janvier 2008.
15. IFACI, CNCC, **Améliorer la coopération entre l'audit interne et l'audit externe**, Prise de position, 2014.
16. ISO 9001, **Profiter des avantages d'ISO 9001**, Organisation internationale de normalisation, Secrétariat central de l'ISO, Suisse, 2015.
17. Morin Sophie, **L'Auditeur interne : allié ou ennemi ?**, Le magazine de la chambre de commerce et d'industrie de Québec, Capital Québec, Octobre/Novembre 2014.
18. Office fédéral de la santé publique, **Glossaire de termes d'évaluation**, Glossaire d'évaluation de l'OFSP 2005, Suisse.
19. PWC , **Création et Développement d'une Fonction Audit Interne**, 2007.
20. PWC, **Lettre de l'audit interne et du contrôle interne**, lettre N 18, Mai 2012.
21. Projet de Gouvernance Locale au Maroc, **Manuel d'audit Interne pour les Inspections Générales des Ministères**, Collège des Inspecteurs Généraux des Ministères (CIGM), 2007.
22. PWC, **Bâtir la fonction pour une performance accrue**, Enquête 2014 sur l'état de la profession audit interne, mars 2014.
23. Résultats des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF, **Le dispositif de contrôle interne : cadre de référence**, 2007.
24. Rapport de l'OCDE, **Contrôle et Audit Internes : assurer l'intégrité et la responsabilité du secteur public**, le 13 Avril 2011, Paris, France.
25. 8^{ème} Conférence Internationale de l'Union Francophone de l'Audit Interne, **La Contribution de l'Audit Interne à la Performance des Organisations : défis d'aujourd'hui, enjeux de demain**, décembre 2008.

VI. Articles et Normes:

1. Journal Officiel, Article 40, 27ème Année, N 2, Mercredi 13 Janvier 1988.
2. Normes Algérienne d'Audit, **NAA610 : Utilisation des Travaux des Auditeurs Internes.**

VII. Sites Web :

1. <http://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/mission/51785>.
2. Abderrazek Souei, La conduite d'une mission d'audit interne, IMAC Audit et Conseil, le site web (www.imacaudit.net).
3. <http://algerieassociation.forumactif.com/t121-association-des-auditeurs-consultants-internes-algeriens#186>.
4. Thierry Desbonnets, La cadrature de la déontologie, le site : http://www.cadredesante.com/spip/IMG/pdf/cadrature_de_la_deontologie.pdf , Paris, 2007.
5. <http://www.ifaci.com/Certification/Introduction-137.html>.

Résumé de la Recherche

Résumé de la Recherche

La fonction d'audit interne a essentiellement pour mission de s'assurer que l'entreprise a mis en place un dispositif de contrôle interne efficace. Pour atteindre cet objectif, cette fonction doit conduire ses travaux d'une façon professionnelle, dans le respect des normes. Elle doit assurer à la direction générale la qualité de ses contrôles et la fiabilité des activités de l'entreprise.

L'objectif de notre mémoire est d'évaluer la performance de la fonction d'audit interne au sein de l'entreprise NAFTAL, en s'appuyant sur les facteurs de réussite de la fonction. L'intérêt de cette recherche réside également dans la détection des insuffisances en matière d'efficacité de la fonction d'audit interne et sa conformité aux normes.

Nous constatons que la performance de la fonction d'audit interne apparait dans les éléments suivants : la qualité de ses auditeurs en premier lieu, c'est-à-dire, leur compétence et leur indépendance, le soutien et la motivation de la direction générale, la conformité de la fonction aux normes internationales en basant sur des évaluations périodiques internes et externes, le renforcement des relations étroites avec le conseil d'administration, le comité d'audit et l'audit externe.

En ce qui concerne les insuffisances liées à l'appréciation de l'audit interne au sein de NAFTAL, elles se présentent dans la démotivation des auditeurs, la conformité partielle de la fonction aux normes internationales et l'inexistence des collaborations entre le comité d'audit et l'audit externe avec l'audit interne.

Mots clés : Audit Interne, Performance, Appréciation, Qualité, Efficacité, Efficience, Conformité, Normes Internationales.

الملخص :

تكمن مهمة المراجعة الداخلية أساسا في التأكد من أن المؤسسة وضعت نظام رقابة داخلية فعال. من أجل ذلك، على هذه الوظيفة قيادة نشاطاتها باحترافية و احتراماً للمعايير. على هذه الوظيفة أن تضمن للمديرية العامة جودة أعمال المراقبة التي تقوم بها و كذلك موثوقية نشاطات المؤسسة.

الهدف من هذه الدراسة هو تقييم أداء وظيفة المراجعة الداخلية على مستوى مؤسسة نافطال، و ذلك إستنادا على عوامل نجاح الوظيفة. كما يكمن الهدف من هذه الدراسة في الكشف عن النقص المتعلقة بفعالية وظيفة المراجعة الداخلية و مطابقتها للمعايير.


نستنتج أن أداء وظيفة المراجعة الداخلية تتجلى في العناصر التالية : جودة المراجعين الداخليين بالدرجة الأولى أي كفاءتهم و استقلاليتهم، الدعم و التحفيز من قبل المديرية العامة، مطابقة وظيفة المراجعة الداخلية للمعايير الدولية تركيزا على تقييمات دورية داخلية و خارجية، توطيد علاقات مقربة مع مجلس الإدارة، لجنة المراجعة و المراجعة الخارجية.

فيما يخص النقص المتعلقة بتقييم أداء المراجعة الداخلية على مستوى نافطال، فهي تتمثل في عدم تحفيز المراجعين الداخليين، المطابقة الجزئية لوظيفة المراجعة الداخلية للمعايير الدولية و أخيرا غياب التعاون بين لجنة المراجعة و المراجعة الخارجية مع المراجعة الداخلية.

الكلمات المفتاحية : المراجعة الداخلية، الأداء، التقييم، الجودة، الفعالية، الكفاءة، المطابقة، المعايير الدولية.

Annexes

Annexe N°(1) : Fiche d'opportunité (à renseigner par les structures opérationnelles et fonctionnelles)

 Direction Centrale Audit	PLAN D'AUDIT INTERNE – EXERCICE 2016 "FICHE D'OPPORTUNITE"	PRIORITE* :			
		1	2	3	4

Intitulé du Thème :	
Structure Concernée :	
Lieu :	
Principaux Objectifs :	
Risques :	
Période proposée :	

- Cochez la priorité

Annexe N°(2) : Lettre de Mission

**Direction Centrale Audit
Chéraga le**

N° _____/

Monsieur le Directeur

Objet : thème de l'audit

Conformément au plan annuel....., la Direction Central Audit est chargée de réaliser une mission sur

Cette mission d'audit, supervisée par Monsieur....., (fonction), débutera au niveau de votre structure à compter du.

L'équipe d'audit qui interviendra à cet effet sera composée de :

- Monsieur....., (fonction)
- Monsieur, (fonction).

A cet effet, nous vous prions de sensibiliser Mr le Chef de centre et ses collaborateurs concernés, afin de faciliter à l'équipe d'audit l'accès aux documents et aux informations demandés et mettre à leur disposition toute la logistique nécessaire au bon déroulement de la mission.

Toute l'équipe d'audit et moi même vous remercions par avance pour votre concours actif au bon déroulement de cet Audit.

Le Directeur Central Audit

Annexe N°(3) : Note d'Orientation



Chéraga, le

N°

NOTE D'ORIENTATION :

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

Mission :

Objectifs généraux :

Objectifs spécifiques :

Champ d'action :

Le chargé de la mission Audit

Annexe N°(4) : Le Programme de Travail

Mission :

Date début :

Date fin :

Code mission :

Document réalisé par :

.....

Document revu par :

Réf.	Tâches	Action	Responsable (en charge)	Réf. Papier de travail	Date de début	de	Date de fin
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							

Annexe N°(5) : Feuille de Test



Mission : Audit des travaux de la

Date :

Document réalisé par :

Revu par :

Feuille de test : TEST N°

Commentaires

Objectif :

Modalités d'exécution du test :

Résultats :

Conclusion :

Annexe N°(6) : Feuille de Couverture



Mission : Audit des

Date : 28/10 au 07/11/2013

Feuille de Couverture :

160 - 8 / Commentaires

Objectifs :

Conclusions

Annexe N°(7) : Fiche d'Observation



Mission : Audit des travaux de la CMD

Date : 28/10 au 07/11/2013

Document réalisé par :

Revu par :

Feuille d'observation

N°

Référentiel : **Règlement intérieur de la commission des marchés.**

Faits :

Cause :

Conséquences :

Recommandation :

Soumise à avis de l'audité :

Nom :

Date :

Annexe N°(8) :
Questionnaire destiné aux
Auditeurs Internes

Ecole supérieure de Commerce

Questionnaire destiné aux Auditeurs Internes

Dans le cadre de la préparation d'un mémoire de magister, en sciences commerciales et financières, intitulé « **L'Appréciation de la Performance de la Fonction d'Audit Interne** » nous avons l'honneur de vous demander de bien vouloir nous répondre sur ce présent questionnaire en vue de nous permettre d'apprécier la performance de la fonction d'audit interne au sein de NAFTA.

Ce guide d'évaluation a pour objectif de vous permettre d'exprimer librement votre opinion sur la fonction d'audit interne au sein de votre entreprise. Vos réponses et remarques resteront confidentielles et les résultats vont servir uniquement pour l'élaboration de ce mémoire.

Je vous remercie d'avance pour votre collaboration.

NB : Les questions énoncées ci-dessous peuvent donner lieu à plusieurs réponses.

Informations Générales sur les Auditeurs

Q1 : Quelle est votre expérience professionnelle dans le domaine de l'audit interne ?

- Moins de 5ans
- Entre 5ans et 10 ans
- Entre 10 ans et 15 ans
- Entre 15 ans et 20 ans
- Plus de 20 ans

Q2 : Quel est votre niveau de formation académique?

- Licence
- Ingénieur
- PGS
- DESS
- Master
- Magister
- Doctorat
- Autres (Veuillez préciser).....

Q3 : Avez-vous fait des formations sur l'audit interne ? Oui Non

Si oui, quel type de formation ?

- Séminaire
- Formation de courte durée (de 3 semaines à 3 mois)
- Formation de longue durée
- Diplôme Professionnel de l'audit interne (DPAI) de l'IFACI
- Certified Internal Auditor par l'IIA
- Autres (Veuillez préciser).....

Q4 : Quelle est votre fonction dans la direction d'audit interne ?

- Auditeur
- Chef de mission (chargé de missions audit)
- Responsable de l'audit interne (chef de département)
- Autres (Veuillez préciser).....

Caractéristiques Générales de la Fonction

Q1: Considérez-vous la fonction d'audit interne comme :

- Un organe d'assistance
- Un organe de pilotage
- Un organe de contrôle
- Un organe de communication
- Un organe de conseil
- Un organe d'inspection
- Autres (veuillez préciser) :.....

Q2 : Quel est le type de l'audit que vous appliquez :

- Audit de conformité
- Audit d'efficacité
- Audit de management
- Autres (Veuillez préciser).....

Q3: Les audits les plus pratiqués concernent :

- La finance et la Comptabilité
- La production
- Le commercial
- Les ressources humaines
- Autres (Veuillez préciser).....

Q4 : Le niveau d'intervention de l'audit est déterminé selon :

- Les besoins du management
- Les compétences disponibles
- Le budget de l'audit interne
- Autres (Veuillez préciser).....

Q5 : La fonction d'audit interne au sein de votre entreprise :

- Donne une assurance objective sur l'efficacité des contrôles internes de l'entreprise.
- Aide le personnel à mieux comprendre les objectifs visés par la haute hiérarchie.
- Assiste les dirigeants à s'acquitter de leur responsabilité.
- Analyse et met en perspective les causes des problèmes identifiées dans les constats d'audit afin d'aider les unités opérationnelles à prendre des mesures correctives.
- Apporte une valeur ajoutée à l'entreprise.

Commentaires généraux :

.....
.....
.....

1. Partie organisation du travail de la fonction d'audit interne (Méthodologie de Travail)

	Pas du tout satisfaisant	Pas satisfaisant	Neutre	Satisfaisant	Très satisfaisant
Q1: Veuillez évaluer la charte de l'audit interne en fonction des besoins actuels (gestion des risques) de l'entreprise.					
Q2: Veuillez évaluer la charte actuelle de l'audit interne en					

fonction des besoins futurs (gestion des risques) de l'entreprise.					
Q3: L'organisation de la fonction d'audit interne facilite-t-elle une cohérence en termes de qualité des services fournis par les auditeurs à l'entreprise ?					
Q4 : L'organisation de la fonction d'audit interne facilite-t-elle La compréhension des problèmes opérationnels de l'entreprise ?					
Q5 : L'organisation de la fonction d'audit interne facilite-t-elle L'apport d'une valeur ajoutée pour l'entreprise ?					
Q6 : La composition de l'équipe d'audit interne permet-elle l'atteinte des objectifs assignés à la mission d'audit ?					
Q7 : Veuillez évaluer la qualité du plan annuel d'audit interne en termes d'exhaustivité, clarté, ponctualité.					
Q8 : Veuillez évaluer la qualité du plan annuel d'audit interne en termes de couverture des zones à risque élevé.					
Q9 : Veuillez évaluer la qualité du plan annuel d'audit interne en termes d'évaluation du cadre de contrôle interne.					
Q10 : La durée de la mission est-elle suffisante à sa réalisation ?					
Q11: Veuillez évaluer le rôle du chef de mission durant la mission d'audit interne en terme d'animer et contrôler la progression des travaux d'audit interne (coordination)					
Q12: Veuillez évaluer le rôle du chef de mission durant la mission d'audit interne en terme d'assurer la qualité des travaux d'audit interne (expertise)					
Q13: Veuillez évaluer le rôle du chef de mission durant la mission d'audit interne en terme d'assumer la responsabilité de l'interface avec les audités (relationnel)					

Q14 : Veuillez évaluer dans quelle mesure les ressources de l'audit interne (ressources humaines et matérielles) sont suffisantes pour réaliser correctement le plan d'audit interne, dans les délais précisés.					
Q15: Veuillez évaluer le degré d'adaptabilité des outils de l'audit mis en place par les auditeurs aux zones de risques de l'entreprise ?					
	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Très d'accord
Q16 : Les actions de progrès (recommandations) sont-elles mises en place dans les délais prévus ?					
Q17: D'après les rapports d'audit interne, la fonction d'audit interne réalise les travaux prévus dans le plan.					
Q18: D'après les rapports d'audit interne, la fonction d'audit interne a respecté le calendrier convenu au préalable.					

Commentaires généraux :

.....

.....

.....

2. Partie Indépendance des auditeurs internes

	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Très d'accord
Q1: Le rattachement de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL garantie-t-il votre indépendance ?					
Q2 : Les membres de l'équipe d'audit interne ont-ils fait preuve d'indépendance dans la programmation des travaux d'audit ?					
Q3 : Les membres de l'équipe d'audit interne ont-ils fait preuve d'indépendance dans toutes leurs investigations (un libre accès à toutes les informations)?					

Q4 : Les membres de l'équipe d'audit interne ont-ils fait preuve d'indépendance dans toutes leurs délibérations (une liberté d'exprimer les résultats des travaux) ?					
Q5: Le responsable d'audit interne communique directement avec le directeur général					
Q6: Le responsable d'audit interne communique directement avec le conseil d'administration.					

Commentaires généraux :

.....

.....

.....

3. Parie Motivation des auditeurs internes

	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Très d'accord
Q1: L'audit interne offre-t-il des perspectives d'évolution de carrière adéquates à ses équipes ?					
Q2: Existe-t-il des systèmes de gratification fondés sur les performances pour motiver les équipes d'audit interne ?					

Commentaires généraux :

.....

.....

.....

4. Partie coopération entre l'audit interne, le comité d'audit et l'audit externe

Q1 : Existe-t-il un comité d'audit au sein de votre entreprise ? Oui Non

Si votre réponse est positive passez à la question numéro **Q2**, sinon passez à **Q6**.

Q2 : les membres du comité d'audit sont-ils désignés par le conseil d'administration ?

Oui Non

Q3 : L'audit interne informe-t-il rapidement le comité d'audit des problématiques significatives, et notamment concernant des projets spécifiques, tels que les enquêtes sur des fraudes éventuelles ? Oui Non

Q4 : L'audit interne informe-t-il rapidement le comité d'audit de tout changement important apporté au plan d'audit interne ? Oui Non

Q5: Quelles sont les missions du comité d'audit envers l'audit interne?

- Superviser la fiabilité du système de contrôle interne
- Recruter et choisir les auditeurs internes
- Allocation des ressources et moyens (budget) de l'audit interne
- Evaluation de la cartographie des risques
- Suivre le déroulement des missions d'audit interne
- Assurer l'existence d'une charte d'audit interne
- Suivre le plan d'audit interne
- Valider le plan d'audit interne
- Evaluation du responsable de l'audit interne
- Demander une synthèse du rapport d'audit interne
- Assurer un suivi des recommandations formulées par l'audit interne
- S'assurer de l'efficacité et de l'indépendance effective de l'audit interne
- Autres (Veuillez préciser) :

Q6: Existe-t-il une coordination efficace entre les auditeurs internes et l'auditeur externe (commissaire aux comptes) ? Oui Non

Q7: Si oui, quel type de collaboration?

- Echange des plans d'audit
- Echange régulier sur l'avancement des travaux par rapport au plan d'audit
- Echange des rapports d'audit
- Echange des recommandations
- Echange des documents
- Rencontres
- Elaboration des méthodes
- La mise en commun de la formation
- Autres (Veuillez préciser) :

Commentaires généraux :

.....
.....
.....

Annexe N°(9) :
Questionnaire destiné aux
Audités

Ecole supérieure de Commerce

Questionnaire destiné aux Audités

Dans le cadre de la préparation d'un mémoire de magister, en sciences commerciales et financières, intitulé « **L'Appréciation de la Performance de la Fonction d'Audit Interne** » nous avons l'honneur de vous demander de bien vouloir nous répondre sur ce présent questionnaire en vue de nous permettre d'apprécier la performance de la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL.

Ce guide d'évaluation a pour objectif de vous permettre d'exprimer librement votre opinion sur la fonction d'audit interne au sein de votre entreprise. Vos réponses et remarques resteront confidentielles et les résultats vont servir uniquement pour l'élaboration de ce mémoire.

Je vous remercie d'avance pour votre collaboration.

NB : Les questions énoncées ci-dessous peuvent donner lieu à plusieurs réponses.

Informations Générales sur les Participants

Q1 : Quelle est votre expérience professionnelle dans l'entreprise ?

- Moins de 5ans
- Entre 5ans et 10 ans
- Entre 10 ans et 15 ans
- Entre 15 ans et 20 ans
- Plus de 20 ans

Q2 : Quel est votre domaine de travail ?

- La finance et Comptabilité
- La production
- Le commercial
- Les ressources humaines
- Autres (Veuillez préciser) :

Caractéristiques de la Fonction d'Audit Interne

Q1: Considérez-vous la fonction d'audit interne comme :

- Un organe d'assistance
- Un organe de pilotage
- Un organe de contrôle
- Un organe de communication
- Un organe de conseil
- Un organe d'inspection
- Autres (veuillez préciser) :

Q2 : La fonction d'audit interne au sein de NAFTAL :

- Donne une assurance objective sur l'efficacité des contrôles internes de l'entreprise.
- Aide le personnel à mieux comprendre les objectifs visés par la haute hiérarchie.
- Assiste les dirigeants à s'acquitter de leur responsabilité.
- Analyse et met en perspective les causes des problèmes identifiés dans les constats d'audit afin d'aider les unités opérationnelles à prendre des mesures correctives.
- Apporte une valeur ajoutée au système de contrôle interne.

Q3 : La charte de l'audit interne peut-elle être consultée par tout le personnel de l'entité ?

- Oui Non

Commentaires généraux :

.....
.....
.....

1. Partie Compétence de l'Auditeur Interne

	Pas du tout satisfaisant	Pas satisfaisant	Neutre	Satisfaisant	Très satisfaisant
Q1 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Qualités relationnelles					
Q2 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Communication écrite					
Q3 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes					

en terme : Communication orale					
Q4 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Capacité d'analyse					
Q5 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Gestion des conflits					
Q6 : Veuillez évaluer les compétences des auditeurs internes en terme : Connaissances de l'entité à audité					
Q7 : Durant la réunion d'ouverture, les auditeurs internes précisent-ils clairement la définition de l'audit interne et la façon de mener leur mission d'audit interne ?					
Q8 : Durant la réunion d'ouverture, les auditeurs internes précisent-ils clairement leur rôle et leur mission ?					
	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Très d'accord
Q9 : Les auditeurs internes au sein de NAFTAL savent-ils transmettre leurs attentes et besoins ?					
Q10 : Existe-t-il une coopération efficace entre Auditeurs/Audités ?					
Q11 : Les conclusions de l'audit interne sont-elles discutées avec vous avant leurs validation ?					
Q12 : Les recommandations des auditeurs internes étaient-elles réalistes ?					
Q13 : Les rapports de l'audit interne sont t-ils pertinents, clairs et constructifs ?					
Q14 : Les rapports de l'audit interne sont t-ils suffisamment détaillés pour permettre à la direction d'agir efficacement ?					
Q15 : Les rapports de l'audit interne sont t-ils émis dans les délais prévus ?					

Commentaires généraux :

.....

.....

.....

2. Partie Valeur Ajoutée

	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Très d'accord
Q1 : Le nombre et le type d'actions de progrès (recommandations) issues des audits vous semble-t-il suffisant ?(s)					
Q2 : la structure audit interne effectue t-elle un suivi des recommandations qu'elle a formulé, afin de s'assurer de leur application ?					
Q3 : Les auditeurs Exerce-t-ils une pression sur la mise en place des actions de progrès liés à votre domaine ?					
Q4 : Le dispositif de contrôle interne au sein de NAFTAL est efficace.					
Q5 :Considérez-vous que l'audit interne a apporté une valeur ajoutée à votre entité ?					
	Pas du tout satisfaisant	Pas satisfaisant	Neutre	Satisfaisant	Très satisfaisant
Q6 : De manière générale, comment évaluez-vous les performances de l'audit interne au sein de NAFTAL ?					

Commentaires généraux :

.....

.....

.....

Annexe N°(10) : Guide d'Entretien

Guide d'entretien

Considérez vous la fonction d'audit interne au sein de NAFTA est conforme aux normes internationales d'audit internes en terme de :

- **1010-Reconnaissance** du caractère obligatoire de la définition de l'audit interne, du code de déontologie ainsi que les normes dans la charte d'audit interne et les présentés à la direction générale et au conseil.
- **1110-Indépendance dans l'organisation** : le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique suffisant et il doit confirmer, au moins annuellement, cette indépendance au conseil.
- **1111-Relation directe avec le conseil** : communiquer et dialoguer directement avec le conseil.
- **1120-Objectivité individuelle** : les auditeurs internes doivent avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés, et éviter tout conflit d'intérêt.
- **1130-Atteinte à l'indépendance ou à l'objectivité** : si l'indépendance ou l'objectivité sont compromises dans les faits ou même en apparence, les parties concernées doivent en être informées de manière précise.
- **1210-Compétence** : les auditeurs internes et l'équipe d'AI doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires.
- **1220-Conscience professionnelle** : Les auditeurs internes doivent apporter à leur travail la diligence et le savoir-faire.
- **1310-Exigences du programme d'assurance et d'amélioration qualité** : des évaluations tant internes qu'externes.
- **1311-Evaluations internes** : surveillance continue de la performance de l'audit interne et des évaluations périodiques.
- **1312- Evaluations externes** : réalisées au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe d'évaluateurs qualifiés, indépendants et extérieurs à l'organisation.
- **1320-Rapports relatifs au programme d'assurance et d'amélioration qualité** : communiquer les résultats de ce programme à la direction générale et au conseil.
- **1321-Utilisation de la mention « conforme aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne »** si les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité l'ont démontré.
- **1322-Indication de non-conformité** : informer la direction générale et le Conseil de cette non-conformité et de ses conséquences.
- **2010- Planification** : plan d'audit interne fondé sur les risques.
- **2020- Communication et approbation** : communiquer le plan à la direction générale et au conseil, pour examen et approbation.
- **2030- Gestion des ressources** : les ressources doivent être adéquate, suffisantes et sa mise en œuvre de manière efficace.
- **2040-Règles et procédures** : établir des règles et procédures fournissant un cadre de l'audit interne.

- **2050-Coordination** : partager des informations et coordonner les activités avec les autres prestataires internes et externes d'assurance et de conseil.
- **2060-Rapports à la direction générale et au conseil** : rendre compte périodiquement à la direction générale et au conseil des missions, des pouvoirs et des responsabilités de l'audit interne, ainsi que du degré de réalisation du plan d'audit.
- **2070-Responsabilité de l'organisation en cas de recours à un prestataire externe pour ses activités d'audit interne** : lorsque l'activité d'audit interne est réalisée par un prestataire de service externe, ce dernier doit alerter l'organisation qu'elle reste responsable du maintien d'un audit interne efficace.
- **2110-Gouvernement d'entreprise** : L'audit interne doit évaluer les processus de gouvernement d'entreprise.
- **2120- Management des risques** : L'audit interne doit évaluer les processus de Management des risques.
- **2130-Contrôle** : L'audit interne doit évaluer les processus de contrôle interne.
- **2200**-Les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées.
- **2300**-Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.
- **2400**-Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de la mission.
- **2500**-Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management.
- **2600**-Lorsque le responsable de l'audit interne conclut que le management a accepté un niveau de risque qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec la direction générale. Si le responsable de l'audit interne estime que le problème n'a pas été résolu, il doit soumettre la question au Conseil.

Annexe N°(11) : Résultats du Logiciel SPSS

Formation académique**Licence**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	4	14,3	14,3	14,3
Valide Oui	24	85,7	85,7	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Ingénieur

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide Non	28	100,0	100,0	100,0

PGS

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	27	96,4	96,4	96,4
Valide Oui	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

DESS

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	24	85,7	85,7	85,7
Valide Oui	4	14,3	14,3	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Master

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	27	96,4	96,4	96,4
Valide Oui	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Magister

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide Non	28	100,0	100,0	100,0

Doctorat

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide Non	28	100,0	100,0	100,0

DPAI

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	24	85,7	85,7	85,7
Valide Oui	4	14,3	14,3	100,0
Total	28	100,0	100,0	

CED

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	26	92,9	92,9	92,9
Valide Oui	2	7,1	7,1	100,0
Total	28	100,0	100,0	

CMTC

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	27	96,4	96,4	96,4
Valide Oui	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Quelle est votre expérience professionnelle dans le domaine de l'audit interne ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Moins de 5 ans	6	21,4	21,4	21,4
Entre 5 ans et 10 ans	12	42,9	42,9	64,3
Valide Entre 10 ans et 15 ans	6	21,4	21,4	85,7
Entre 15 ans et 20 ans	4	14,3	14,3	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Tableau croisé Formation de courte durée * Avez-vous fait des formations sur l'audit interne ?

Effectif

		Avez-vous fait des formations sur l'audit interne ?		Total
		Non	Oui	
Formation de courte durée	Non	4	11	15
	Oui	0	13	13
Total		4	24	28

Tableau croisé Formation de longue durée * Avez-vous fait des formations sur l'audit interne ?

Effectif

		Avez-vous fait des formations sur l'audit interne ?		Total
		Non	Oui	
Formation de longue durée	Non	4	19	23
	Oui	0	5	5
Total		4	24	28

Tableau croisé Séminaire * Avez-vous fait des formations sur l'audit interne ?

Effectif

		Avez-vous fait des formations sur l'audit interne ?		Total
		Non	Oui	
Séminaire	Non	4	11	15
	Oui	0	13	13
Total		4	24	28

Tableau croisé Diplome Professionnel de l'audit interne (DPAI) * Avez-vous fait des formations sur l'audit interne ?

Effectif

		Avez-vous fait des formations sur l'audit interne ?		Total
		Non	Oui	
Diplome Professionnel de l'audit interne (DPAI)	Non	4	9	13
	Oui	0	15	15
Total		4	24	28

Quelle est votre fonction dans la direction d'audit interne ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Auditeur	14	50,0	50,0	50,0
Chef de mission	8	28,6	28,6	78,6
Valide Responsable de l'audit interne	5	17,9	17,9	96,4
Directeur d'audit	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Quel est le type de l'audit que vous appliquez

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Audit de conformité	25	89,3	89,3	89,3
Valide Audit d'efficacité	3	10,7	10,7	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Position de la fonction

Un organe d'assistance

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	13	46,4	46,4	46,4
Valide Oui	15	53,6	53,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Un organe de pilotage

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	27	96,4	96,4	96,4
Valide Oui	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Un organe de contrôle

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	13	46,4	46,4	46,4
Valide Oui	15	53,6	53,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Un organe de communication

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	27	96,4	96,4	96,4
Valide Oui	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Un organe de conseil

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	11	39,3	39,3	39,3
Valide Oui	17	60,7	60,7	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Un organe d'inspection

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	27	96,4	96,4	96,4
Valide Oui	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

un organe d'assistance

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	18	72,0	72,0	72,0
Valide oui	7	28,0	28,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Un organe de pilotage

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	24	96,0	96,0	96,0
Valide oui	1	4,0	4,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Un organe de contrôle

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	9	36,0	36,0	36,0
Valide oui	16	64,0	64,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Un organe de communication

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	23	92,0	92,0	92,0
Valide oui	2	8,0	8,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Un organe de conseil

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	18	72,0	72,0	72,0
Valide oui	7	28,0	28,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Un organe d'inspection

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	16	64,0	64,0	64,0
Valide oui	9	36,0	36,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Rôle de la fonction

Donne une assurance objective sur l'efficacité des contrôles internes de l'entreprise.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	12	42,9	42,9	42,9
Valide Oui	16	57,1	57,1	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Aide le personnel à mieux comprendre les objectifs visés par la haute hiérarchie.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	27	96,4	96,4	96,4
Valide Oui	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Assiste les dirigeants à s'acquitter de leur responsabilité.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide Non	28	100,0	100,0	100,0

Analyse et met en perspective les causes des problèmes identifiées dans les constats d'audit afin d'aider les unités opérationnelles à prendre des mesures correctives.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	14	50,0	50,0	50,0
Valide Oui	14	50,0	50,0	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Apporte une valeur ajoutée à l'entreprise.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	9	32,1	32,1	32,1
Valide Oui	19	67,9	67,9	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Donne une assurance objective sur l'efficacité des contrôles internes de l'entreprise.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	18	72,0	72,0	72,0
Valide oui	7	28,0	28,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Aide le personnel à mieux comprendre les objectifs visés par la haute hiérarchie.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	24	96,0	96,0	96,0
Valide oui	1	4,0	4,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Assiste les dirigeants à s'acquitter de leur responsabilité.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	24	96,0	96,0	96,0
Valide oui	1	4,0	4,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Analyse et met en perspective les causes des problèmes identifiés dans les constats d'audit afin d'aider les unités opérationnelles à prendre des mesures correctives.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	11	44,0	44,0	44,0
Valide oui	14	56,0	56,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Apporte une valeur ajoutée au système de contrôle interne.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	14	56,0	56,0	56,0
Valide oui	11	44,0	44,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

La charte de l'audit interne peut-elle être consultée par tout le personnel de l'entité ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	13	52,0	52,0	52,0
Valide oui	12	48,0	48,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Coefficient de SPEARMAN de la partie1 du questionnaire destiné aux auditeurs

Corrélations

			P1
Rho de Spearman	Veuillez évaluer la charte de l'audit interne en fonction des besoins actuels (gestion des risques) de l'entreprise.	Coefficient de corrélation	,560
		Sig. (bilatérale)	,002
		N	28
	Veuillez évaluer la charte actuelle de l'audit interne en fonction des besoins futurs (gestion des risques) de l'entreprise.	Coefficient de corrélation	,572**
		Sig. (bilatérale)	,002
		N	27
	Une cohérence en terme de qualité des services	Coefficient de corrélation	,447
		Sig. (bilatérale)	,025
		N	25
	La compréhension des problèmes opérationnels de l'entreprise ?	Coefficient de corrélation	,451
		Sig. (bilatérale)	,024
		N	25
	L'apport d'une valeur ajoutée pour l'entreprise ?	Coefficient de corrélation	,534
		Sig. (bilatérale)	,005
		N	26
	La composition de l'équipe d'audit interne permet-elle l'atteinte des objectifs assignés à la mission d'audit ?	Coefficient de corrélation	,352
		Sig. (bilatérale)	,072
		N	27
Exhaustivité, clarté, ponctualité	Coefficient de corrélation	,458	
	Sig. (bilatérale)	,014	
	N	28	
Couverture des zones à risque élevé	Coefficient de corrélation	,533	
	Sig. (bilatérale)	,004	
	N	28	
Evaluation du cadre de contrôle interne	Coefficient de corrélation	,667*	
	Sig. (bilatérale)	,000	
	N	28	
La durée de la mission est-elle suffisante à sa réalisation ?	Coefficient de corrélation	,388	
	Sig. (bilatérale)	,042	
	N	28	
Animer et contrôler la progression des travaux d'audit interne (coordination)	Coefficient de corrélation	,404	
	Sig. (bilatérale)	,037	

	N	27
Assurer la qualité des travaux d'audit interne (expertise)	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,141 ,483
	N	27
Assumer la responsabilité de l'interface avec les audités (relationnel)	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,270 ,172
	N	27
Veuillez évaluer dans quelle mesure les ressources de l'audit interne (ressources humaines et matérielles) sont suffisantes pour réaliser correctement le plan d'audit interne, dans les délais précisés.	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,729 [*] ,000
	N	27
Veuillez évaluer le degré d'adaptabilité des outils de l'audit mis en place par les auditeurs aux zones de risques de l'entreprise ?	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,513 ,005
	N	28
Les actions de progrès (recommandations) sont-elles mises en place dans les délais prévus ?	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,608 ,001
	N	26
D'après les rapports d'audit interne, la fonction d'audit interne réalise les travaux prévus dans le plan	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,265 ,182
	N	27
D'après les rapports d'audit interne, la fonction d'audit interne a respecté le calendrier convenu au préalable	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale)	,215 ,292
	N	26
	Coefficient de corrélation	1,000 ^{**}
P1	Sig. (bilatérale)	.
	N	28

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

Coefficient de SPEARMAN de la partie2 du questionnaire destiné aux auditeurs

Corrélations

			P2
Rho de Spearman	Le rattachement de la fonction d'audit interne au PDG garantie-t-il votre indépendance ?	Coefficient de corrélation	,742
		Sig. (bilatérale)	,000
		N	28
	Indépendance dans la programmation des travaux d'audit ?	Coefficient de corrélation	,806
		Sig. (bilatérale)	,000
		N	27
	Indépendance dans toutes leurs investigations (un libre accès à toutes les informations)?	Coefficient de corrélation	,635
		Sig. (bilatérale)	,000
		N	27
	Indépendance dans toutes leurs délibérations (une liberté d'exprimer les résultats des travaux) ?	Coefficient de corrélation	,492
		Sig. (bilatérale)	,008
		N	28
	Le directeur général	Coefficient de corrélation	,457
		Sig. (bilatérale)	,014
N		28	
Le conseil d'administration	Coefficient de corrélation	,089	
	Sig. (bilatérale)	,658	
	N	27	
P2	Coefficient de corrélation	1,000	
	Sig. (bilatérale)	.	
	N	28	

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

Coefficient de SPEARMAN de la partie3 du questionnaire destiné aux auditeurs

Corrélations

		L'audit interne offre-t-il des perspectives d'évolution de carrière adéquates à ses équipes ?	Existe-t-il des systèmes de gratification fondés sur les performances pour motiver les équipes d'audit interne ?	P3	
Rho de Spearman	L'audit interne offre-t-il des perspectives d'évolution de carrière adéquates à ses équipes ?	Coefficient de corrélation	1,000	,382	,929**
		Sig. (bilatérale)	.	,065	,000
		N	28	24	28
	Existe-t-il des systèmes de gratification fondés sur les performances pour motiver les équipes d'audit interne ?	Coefficient de corrélation	,382	1,000	,618**
		Sig. (bilatérale)	,065	.	,001
		N	24	24	24
P3	Coefficient de corrélation	,929**	,618**	1,000	
	Sig. (bilatérale)	,000	,001	.	
	N	28	24	28	

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

Coefficient de SPEARMAN de la partie1 du questionnaire destiné aux audités

Corrélations

			P4
Rho de Spearman	Qualités relationnelles	Coefficient de corrélation	,641
		Sig. (bilatérale)	,001
		N	24
	Communication écrite	Coefficient de corrélation	,717
		Sig. (bilatérale)	,000
		N	24
	Communication orale	Coefficient de corrélation	,787
		Sig. (bilatérale)	,000
		N	24
	Capacité d'analyse	Coefficient de corrélation	,721
		Sig. (bilatérale)	,000
		N	24
	Gestion des conflits	Coefficient de corrélation	,742
		Sig. (bilatérale)	,000
		N	24
	Connaissances de l'entité à audité	Coefficient de corrélation	,753
		Sig. (bilatérale)	,000
		N	24
	la définition de l'audit interne et la façon de mener leur mission d'audit interne ?	Coefficient de corrélation	,723
		Sig. (bilatérale)	,000
	N	23	
leur rôle et leur mission ?	Coefficient de corrélation	,745	
	Sig. (bilatérale)	,000	
	N	23	
Les auditeurs internes au sein de NAFTAL savent-ils transmettre leurs attentes et besoins ?	Coefficient de corrélation	,858	
	Sig. (bilatérale)	,000	
	N	25	
Existe-t-il une coopération efficace entre Auditeurs/Audités ?	Coefficient de corrélation	,845	
	Sig. (bilatérale)	,000	
	N	24	
Les conclusions de l'audit interne sont- elles	Coefficient de corrélation	,414	

	discutées avec vous avant leurs validation ?	Sig. (bilatérale)	,040
		N	25
	Les recommandations des auditeurs internes étaient-elles réalistes ?	Coefficient de corrélation	,416
		Sig. (bilatérale)	,039
		N	25
	pertinents, clairs et constructifs ?	Coefficient de corrélation	,560
		Sig. (bilatérale)	,008
		N	21
	suffisamment détaillés pour permettre à la direction direction d'agir efficacement?	Coefficient de corrélation	,608
		Sig. (bilatérale)	,001
		N	25
	émis dans les délais prévus ?	Coefficient de corrélation	,343
		Sig. (bilatérale)	,128
		N	21
	P4	Coefficient de corrélation	1,000
		Sig. (bilatérale)	.
		N	25

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

Coefficient de SPEARMAN de la partie2 du questionnaire destiné aux audités

Corrélations

			P5
Rho de Spearman	Le nombre et le type d'actions de progrès (recommandations) issues des audits vous semble-t-il suffisant ?	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale) N	,373 ,066 25
	la structure audit interne effectuée t-elle un suivi des recommandations qu'elle a formulé, afin de s'assurer de leur application ?	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale) N	,740 ,000 24
	Les auditeurs Exerce-t-ils une pression sur la mise en place des actions de progrès liés à votre domaine ?	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale) N	-,288 ,163 25
	Le dispositif de contrôle interne au sein de NAFTAL est efficace	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale) N	,681 ,000 25
	Considérez-vous que l'audit interne a apporté une valeur ajoutée à votre entité ?	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale) N	,881 ,000 24
	De manière générale, comment évaluez-vous les performances de l'audit interne au sein de NAFTAL ?	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale) N	,677 ,000 25
	P5	Coefficient de corrélation Sig. (bilatérale) N	1,000 . 25

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,795	20

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,939	18

Les moyennes de la partie 1 du questionnaire destiné aux auditeurs

Statistiques

	Veillez évaluer la charte de l'audit interne en fonction des besoins actuels de l'entreprise.	Veillez évaluer la charte actuelle de l'audit interne en fonction des besoins futurs de l'entreprise.	Une cohérence en terme de qualité des services	La compréhension des problèmes opérationnels de l'entreprise ?	L'apport d'une valeur ajoutée pour l'entreprise ?	Exhaustivité, clarté, ponctualité	Couverture des zones à risque élevé	Evaluation du cadre de contrôle interne	La durée de la mission est-elle suffisante à sa réalisation ?	Animer et contrôler la progression des travaux d'audit interne (coordination)	Veillez évaluer dans quelle mesure les ressources de l'audit interne sont suffisantes	Veillez évaluer le degré d'adaptabilité des outils de l'audit mis en place par les auditeurs aux zones de risques de l'entreprise ?	Les actions de progrès sont-elles mises en place dans les délais prévus ?
Valide	28	27	25	25	26	28	28	28	28	27	27	28	26
N Manquante	0	1	3	3	2	0	0	0	0	1	1	0	2
Moyenne	3,39	3,33	2,44	3,16	3,23	3,46	3,14	3,43	3,64	3,96	2,81	3,39	2,96

Veillez évaluer la charte de l'audit interne en fonction des besoins actuels (gestion des risques) de l'entreprise.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Pas satisfaisant	2	7,1	7,1
	Neutre	13	46,4	53,6
	Satisfaisant	13	46,4	100,0
	Total	28	100,0	100,0

Veillez évaluer la charte actuelle de l'audit interne en fonction des besoins futurs (gestion des risques) de l'entreprise.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé	
Valide					
	Pas satisfaisant	4	14,3	14,8	14,8
	Neutre	10	35,7	37,0	51,9
	Satisfaisant	13	46,4	48,1	100,0
	Total	27	96,4	100,0	
Manquante	99	1	3,6		
Total		28	100,0		

Une cohérence en terme de qualité des services

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé	
Valide					
	Pas du tout satisfaisant	10	35,7	40,0	40,0
	Pas satisfaisant	4	14,3	16,0	56,0
	Neutre	1	3,6	4,0	60,0
	Satisfaisant	10	35,7	40,0	100,0
	Total	25	89,3	100,0	
Manquante	99	3	10,7		
Total		28	100,0		

La compréhension des problèmes opérationnels de l'entreprise ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé	
Valide					
	Pas du tout satisfaisant	5	17,9	20,0	20,0
	Pas satisfaisant	3	10,7	12,0	32,0
	Satisfaisant	17	60,7	68,0	100,0
	Total	25	89,3	100,0	
Manquante	99	3	10,7		
Total		28	100,0		

L'apport d'une valeur ajoutée pour l'entreprise ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé	
Valide					
	Pas du tout satisfaisant	6	21,4	23,1	23,1
	Pas satisfaisant	1	3,6	3,8	26,9
	Satisfaisant	19	67,9	73,1	100,0
	Total	26	92,9	100,0	
Manquante	99	2	7,1		
Total		28	100,0		

Exhaustivité, clarté, ponctualité

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas satisfaisant	5	17,9	17,9	17,9
Neutre	7	25,0	25,0	42,9
Valide Satisfaisant	14	50,0	50,0	92,9
Très satisfaisant	2	7,1	7,1	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Couverture des zones à risque élevé

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas satisfaisant	8	28,6	28,6	28,6
Neutre	9	32,1	32,1	60,7
Valide Satisfaisant	10	35,7	35,7	96,4
Très satisfaisant	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Evaluation du cadre de contrôle interne

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas satisfaisant	4	14,3	14,3	14,3
Neutre	8	28,6	28,6	42,9
Valide Satisfaisant	16	57,1	57,1	100,0
Total	28	100,0	100,0	

La durée de la mission est-elle suffisante à sa réalisation ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas satisfaisant	2	7,1	7,1	7,1
Neutre	7	25,0	25,0	32,1
Valide Satisfaisant	18	64,3	64,3	96,4
Très satisfaisant	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Animer et contrôler la progression des travaux d'audit interne (coordination)

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Neutre	2	7,1	7,4	7,4
	Saisissant	24	85,7	88,9	96,3
	Très satisfaisant	1	3,6	3,7	100,0
	Total	27	96,4	100,0	
Manquante	99	1	3,6		
Total		28	100,0		

Veillez évaluer dans quelle mesure les ressources de l'audit interne (ressources humaines et matérielles) sont suffisantes pour réaliser correctement le plan d'audit interne, dans les délais précisés.

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Pas du tout satisfaisant	5	17,9	18,5	18,5
	Pas satisfaisant	6	21,4	22,2	40,7
	Neutre	5	17,9	18,5	59,3
	Saisissant	11	39,3	40,7	100,0
	Total	27	96,4	100,0	
Manquante	99	1	3,6		
Total		28	100,0		

Veillez évaluer le degré d'adaptabilité des outils de l'audit mis en place par les auditeurs aux zones de risques de l'entreprise ?

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Pas satisfaisant	6	21,4	21,4	21,4
	Neutre	5	17,9	17,9	39,3
	Saisissant	17	60,7	60,7	100,0
	Total	28	100,0	100,0	

Les actions de progrès (recommandations) sont-elles mises en place dans les délais prévus ?

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Pas du tout d'accord	1	3,6	3,8	3,8
	Pas d'accord	6	21,4	23,1	26,9
	Neutre	12	42,9	46,2	73,1
	D'accord	7	25,0	26,9	100,0
	Total	26	92,9	100,0	
Manquante	99	2	7,1		
Total		28	100,0		

Les moyennes de la partie 2 du questionnaire destiné aux auditeurs

Statistiques

	Le rattachement de la fonction d'audit interne au PDG garantie-t-il votre indépendance ?	Indépendance dans la programmation des travaux d'audit ?	Indépendance dans toutes leurs investigations (un libre accès à toutes les informations)?	Indépendance dans toutes leurs délibérations (une liberté d'exprimer les résultats des travaux) ?	Le directeur général
N	Valide	28	27	27	28
	Manquante	0	1	1	0
	Moyenne	2,96	3,19	3,74	3,36
	Somme	83	86	101	94

Le rattachement de la fonction d'audit interne au PDG garantie-t-il votre indépendance ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas du tout d'accord	8	28,6	28,6	28,6
Pas d'accord	4	14,3	14,3	42,9
Valide D'accord	13	46,4	46,4	89,3
Très d'accord	3	10,7	10,7	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Indépendance dans la programmation des travaux d'audit ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas du tout d'accord	6	21,4	22,2	22,2
Pas d'accord	2	7,1	7,4	29,6
Valide D'accord	19	67,9	70,4	100,0
Total	27	96,4	100,0	
Manquante 99	1	3,6		
Total	28	100,0		

Indépendance dans toutes leurs investigations (un libre accès à toutes les informations)?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas du tout d'accord	3	10,7	11,1	11,1
Valide D'accord	22	78,6	81,5	92,6
Très d'accord	2	7,1	7,4	100,0
Total	27	96,4	100,0	
Manquante 99	1	3,6		
Total	28	100,0		

Indépendance dans toutes leurs délibérations (une liberté d'exprimer les résultats des travaux) ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas du tout d'accord	3	10,7	10,7	10,7
Pas d'accord	4	14,3	14,3	25,0
Valide Neutre	1	3,6	3,6	28,6
D'accord	20	71,4	71,4	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Le directeur général

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas du tout d'accord	3	10,7	10,7	10,7
Pas d'accord	1	3,6	3,6	14,3
Valide Neutre	1	3,6	3,6	17,9
D'accord	22	78,6	78,6	96,4
Très d'accord	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Statistiques

	L'audit interne offre-t-il des perspectives d'évolution de carrière adéquates à ses équipes ?	Existe-t-il des systèmes de gratification fondés sur les performances pour motiver les équipes d'audit interne ?
N	28	24
Manquante	0	4
Moyenne	2,36	1,29
Somme	66	31

L'audit interne offre-t-il des perspectives d'évolution de carrière adéquates à ses équipes ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas du tout d'accord	15	53,6	53,6	53,6
Pas d'accord	1	3,6	3,6	57,1
Valide D'accord	11	39,3	39,3	96,4
Très d'accord	1	3,6	3,6	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Existe-t-il des systèmes de gratification fondés sur les performances pour motiver les équipes d'audit interne ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas du tout d'accord	19	67,9	79,2	79,2
Pas d'accord	4	14,3	16,7	95,8
Valide D'accord	1	3,6	4,2	100,0
Total	24	85,7	100,0	
Manquante 99	4	14,3		
Total	28	100,0		

Statistiques

Existe-t-il un comité d'audit au sein de votre entreprise ?

N	Valide	28
	Manquante	0
Moyenne		,43
Somme		12

Existe-t-il un comité d'audit au sein de votre entreprise ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	16	57,1	57,1	57,1
Valide oui	12	42,9	42,9	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Statistiques

Existe-t-il une coordination efficace entre les auditeurs internes et l'auditeur externe (commissaire aux comptes) ?

N	Valide	28
	Manquante	0
	Moyenne	,07
	Somme	2

Existe-t-il une coordination efficace entre les auditeurs internes et l'auditeur externe (commissaire aux comptes) ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
non	26	92,9	92,9	92,9
Valide oui	2	7,1	7,1	100,0
Total	28	100,0	100,0	

Statistiques

	Qualités relationnelles	Communication écrite	Communication orale	Capacité d'analyse	Gestion des conflits	Connaissances de l'entité à audité	la définition de l'audit interne et la façon de mener leur mission d'audit interne ?	leur rôle et leur mission ?	Les auditeurs internes au sein de NAFTAL savent-ils transmettre leurs attentes et besoins ?	Existe-t-il une coopération efficace entre Auditeurs/ Audités ?	Les conclusions de l'audit interne sont-elles discutées avec vous avant leur validation ?	Les recommandations des auditeurs internes étaient-elles réalistes ?	pertinents, clairs et constructifs ?	suffisamment détaillés pour permettre à la direction d'agir efficacement?	
N	Valide Manquante	24 1	24 1	24 1	24 1	24 1	23 2	23 2	25 0	24 1	25 0	25 0	21 4	25 0	
Moyenne		3,63	3,21	3,25	3,42	3,08	2,75	3,48	3,43	2,64	3,71	3,20	3,72	3,10	3,52
Somme		87	77	78	82	74	66	80	79	66	89	80	93	65	88

Qualités relationnelles

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	pas satisfaisant	5	20,0	20,8	20,8
	neutre	3	12,0	12,5	33,3
	satisfaisant	12	48,0	50,0	83,3
	très satisfaisant	4	16,0	16,7	100,0
	Total	24	96,0	100,0	
Manquante	99	1	4,0		
Total		25	100,0		

Communication écrite

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	pas du tout satisfaisant	1	4,0	4,2	4,2
	pas satisfaisant	5	20,0	20,8	25,0
	neutre	7	28,0	29,2	54,2
	satisfaisant	10	40,0	41,7	95,8
	très satisfaisant	1	4,0	4,2	100,0
	Total	24	96,0	100,0	
Manquante	99	1	4,0		
Total		25	100,0		

Communication orale

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	pas du tout satisfaisant	1	4,0	4,2	4,2
	pas satisfaisant	8	32,0	33,3	37,5
	neutre	1	4,0	4,2	41,7
	satisfaisant	12	48,0	50,0	91,7
	très satisfaisant	2	8,0	8,3	100,0
	Total	24	96,0	100,0	
Manquante	99	1	4,0		
Total		25	100,0		

Capacité d'analyse

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
	pas satisfaisant	7	28,0	29,2	29,2
	neutre	2	8,0	8,3	37,5
Valide	satisfaisant	13	52,0	54,2	91,7
	très satisfaisant	2	8,0	8,3	100,0
	Total	24	96,0	100,0	
Manquante	99	1	4,0		
Total		25	100,0		

Gestion des conflits

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
	pas du tout satisfaisant	2	8,0	8,3	8,3
	pas satisfaisant	3	12,0	12,5	20,8
Valide	neutre	10	40,0	41,7	62,5
	satisfaisant	9	36,0	37,5	100,0
	Total	24	96,0	100,0	
Manquante	99	1	4,0		
Total		25	100,0		

Connaissances de l'entité à audité

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
	pas du tout satisfaisant	3	12,0	12,5	12,5
	pas satisfaisant	7	28,0	29,2	41,7
Valide	neutre	7	28,0	29,2	70,8
	satisfaisant	7	28,0	29,2	100,0
	Total	24	96,0	100,0	
Manquante	99	1	4,0		
Total		25	100,0		

la définition de l'audit interne et la façon de mener leur mission d'audit interne ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	pas satisfaisant	6	24,0	26,1
	neutre	2	8,0	34,8
	satisfaisant	13	52,0	91,3
	très satisfaisant	2	8,0	100,0
	Total	23	92,0	100,0
Manquante	99	2	8,0	
Total	25	100,0		

leur rôle et leur mission ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	pas du tout satisfaisant	1	4,0	4,3
	pas satisfaisant	4	16,0	21,7
	neutre	3	12,0	34,8
	satisfaisant	14	56,0	95,7
	très satisfaisant	1	4,0	100,0
Total	23	92,0	100,0	
Manquante	99	2	8,0	
Total	25	100,0		

Les auditeurs internes au sein de NAFTAL savent-ils transmettre leurs attentes et besoins

?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Pas du tout d'accord	10	40,0	40,0
	Pas d'accord	2	8,0	48,0
	D'accord	13	52,0	100,0
	Total	25	100,0	100,0

Existe-t-il une coopération efficace entre Auditeurs/Audités ?

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Pas d'accord	3	12,0	12,5	12,5
	Neutre	4	16,0	16,7	29,2
	D'accord	14	56,0	58,3	87,5
	Très d'accord	3	12,0	12,5	100,0
	Total	24	96,0	100,0	
Manquante	99	1	4,0		
Total		25	100,0		

Les conclusions de l'audit interne sont-elles discutées avec vous avant leur validation ?

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Pas du tout d'accord	6	24,0	24,0	24,0
	Pas d'accord	1	4,0	4,0	28,0
	D'accord	18	72,0	72,0	100,0
	Total	25	100,0	100,0	

Les recommandations des auditeurs internes étaient-elles réalistes ?

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Pas du tout d'accord	1	4,0	4,0	4,0
	Pas d'accord	2	8,0	8,0	12,0
	Neutre	1	4,0	4,0	16,0
	D'accord	20	80,0	80,0	96,0
	Très d'accord	1	4,0	4,0	100,0
	Total	25	100,0	100,0	

pertinents, clairs et constructifs ?

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Pas du tout d'accord	5	20,0	23,8	23,8
	Pas d'accord	1	4,0	4,8	28,6
	Neutre	2	8,0	9,5	38,1
	D'accord	13	52,0	61,9	100,0
	Total	21	84,0	100,0	
Manquante	99	4	16,0		
Total		25	100,0		

suffisamment détaillés pour permettre à la direction direction d'agir efficacement?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas du tout d'accord	3	12,0	12,0	12,0
Pas d'accord	2	8,0	8,0	20,0
Neutre	1	4,0	4,0	24,0
D'accord	17	68,0	68,0	92,0
Très d'accord	2	8,0	8,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Statistiques

	la structure audit interne effectue t-elle un suivi des recommandations qu'elle a formulé, afin de s'assurer de leur application ?	Le dispositif de contrôle interne au sein de NAFTAL est efficace	Considérez-vous que l'audit interne a apporté une valeur ajoutée à votre entité ?	De manière générale, comment évaluez-vous les performances de l'audit interne au sein de NAFTAL ?	
N	Valide	24	25	24	25
	Manquante	1	0	1	0
Moyenne		3,13	3,48	2,50	3,36
Somme		75	87	60	84

la structure audit interne effectue t-elle un suivi des recommandations qu'elle a formulé, afin de s'assurer de leur application ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas du tout d'accord	7	28,0	29,2	29,2
D'accord	17	68,0	70,8	100,0
Total	24	96,0	100,0	
Manquante 99	1	4,0		
Total	25	100,0		

Le dispositif de contrôle interne au sein de NAFTAL est efficace

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas du tout d'accord	1	4,0	4,0	4,0
Pas d'accord	4	16,0	16,0	20,0
Neutre	4	16,0	16,0	36,0
D'accord	14	56,0	56,0	92,0
Très d'accord	2	8,0	8,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

Considérez-vous que l'audit interne a apporté une valeur ajoutée à votre entité ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Pas du tout d'accord	12	48,0	50,0	50,0
D'accord	12	48,0	50,0	100,0
Total	24	96,0	100,0	
Manquante 99	1	4,0		
Total	25	100,0		

De manière générale, comment évaluez-vous les performances de l'audit interne au sein de NAFTAL ?

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
pas du tout satisfaisant	1	4,0	4,0	4,0
pas satisfaisant	6	24,0	24,0	28,0
neutre	3	12,0	12,0	40,0
satisfaisant	13	52,0	52,0	92,0
très satisfaisant	2	8,0	8,0	100,0
Total	25	100,0	100,0	

