

# ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences de Gestion

Option : CONTROLE DE GESTION

THEME :

**La contribution de l'audit interne à l'amélioration  
de la performance de l'entreprise algérienne**

**Cas : NAFTAL Chéraga**

Elaboré par l'étudiante :

IDDOU MarwaDr.

Encadreur :

BOUABBACHE Sihem

Maitre de conférences A à l'Ecole

Préparatoire de Sciences Economiques,

Commerciales et Sciences de Gestion

-Kolea-

Lieu de stage : NAFTAL Chéraga

Période du stage : du 28/02/218 au 29/03/218

## *Remerciements*

*Je remercie notre dieu « الله », le tout puissant, de nous avoir accordé  
santé et courage pour accomplir ce travail,*

*Nous tenons à remercier tous qui ont contribué de près ou de loin, à  
l'élaboration de ce présent mémoire.*

*En particulière à mon encadreuse madame BOUABBACHE, pour sa  
disponibilité et son soutien tout au long de la réalisation de cette  
recherche, je remercie également les dirigeants de l'entreprise  
NAFTAL en particulière madame TIRECHE Samia et monsieur  
GHANEM IlYes.*

*On remercie également les membres du jury pour l'honneur qu'ils nous  
font jugeant ce travail.*

## *Dédicace :*

*Je dédie cet humble travail avec grand amour, sincérité et fierté :*

*A ceux qui m'ont couvert de tendresse mes chères parents*

*A ma sœur : Soundouse*

*A mon cher frère : Hémiche, Toufik Islem, Ghiles*

*A mes amies : Safia, Bouchra, Bochra, Imene, Sabra, Lamia*

*A mes chères grands pères HÉMICHE et HADOUCHE*

*A mes tantes OURIDA et DJAMILA, mes cousins LOUIZA,  
ASSIL et YACINE*

*Je dédie ce modeste travail à tous ceux qui m'ont aidé de près ou de  
loin à réaliser ce travail.*

### Liste des abréviations

<b>Abréviation</b>	<b>Signification</b>
<b>A</b>	Assurance
<b>A.D.S</b>	Direction Audit & Systèmes
<b>AGEX</b>	Assemblée Générale Extraordinaire
<b>C</b>	Conseil
<b>CAHT</b>	Chiffre d’Affaire Hors Taxe
<b>CRIPP</b>	Cadre de référence international des pratiques professionnelles
<b>DCA</b>	la Direction Centrale d’Audit
<b>DCAG</b>	Direction Centrale Administration Générale
<b>DESPE</b>	Direction Exécutive Stratégie, Planification et Economie
<b>DGM</b>	Département de Gestion des Moyens
<b>ERDP</b>	Entreprise nationale de Raffinage et de Distribution des produits Pétroliers
<b>FRAP</b>	Feuille de Révélation et d’Analyse des Problèmes
<b>GPL</b>	Gaz de pétrole liquéfié
<b>IASB</b>	The Internal Audit Standards Board
<b>IFACI</b>	Institut Français de l’Audit et du Contrôle Interne
<b>IIA</b>	Institute of Internal Auditors
<b>IP</b>	Indicateurs de la Performance
<b>ISA</b>	International Standards on auditing
<b>ISO</b>	Organisation Internationale de Normalisation
<b>MPA</b>	Modalités Pratiques d’Application
<b>PDG</b>	Président directeur général
<b>QCI</b>	Questionnaire du contrôle interne
<b>S.I.P</b>	Systèmes Informatiques et Procédures

<b>SI</b>	Système d'information
<b>SPA</b>	Société Par Action
<b>SVH</b>	SONATRACH Valorisation des Hydrocarbures
<b>TFFA</b>	Tableau des Forces et de Faiblesses Apparentes

### Liste des tableaux

<b>Tableau N°</b>	<b>Nom du tableau</b>	<b>Page</b>
<b>01</b>	Tableau comparatif entre l'audit interne et l'audit externe	<b>09</b>
<b>02</b>	Tableau comparatif entre l'audit interne et le contrôle de gestion	<b>11</b>
<b>03</b>	Tableau comparatif entre l'audit interne et l'inspection	<b>12</b>
<b>04</b>	Les normes de qualification et de fonctionnement	<b>15</b>
<b>05</b>	Tableau comparatif entre la performance interne et externe	<b>38</b>
<b>06</b>	Mesure des performances environnementale, sociale et globale	<b>41</b>
<b>07</b>	Les indicateurs de la performance	<b>44</b>
<b>08</b>	Les symboles du diagramme de circulation	<b>65</b>
<b>09</b>	Questionnaire du Contrôle Interne(QCI)	<b>66</b>
<b>10</b>	Une grille de séparation des tâches	<b>67</b>

### Liste des figures

<b>Figure N°</b>	<b>Nom de la figure</b>	<b>Page</b>
<b>01</b>	Le triangle de performance	<b>33</b>
<b>02</b>	La performance globale	<b>34</b>
<b>03</b>	Les six composantes mesurables de la performance dans l'organisation	<b>40</b>
<b>04</b>	Les étapes d'une décision	<b>51</b>
<b>05</b>	L'organigramme général de NAFTAL	<b>57</b>
<b>06</b>	L'organigramme de la Direction Centrale Audit	<b>60</b>
<b>07</b>	L'organigramme de la Direction Centrale Administration Générale	<b>61</b>

**Liste des annexes**

<b>ANNEXE N°</b>	<b>Nom de l'annexe</b>
<b>01</b>	Le diagramme de circulation de document
<b>02</b>	Tableau des Risques
<b>03</b>	Le programme de travail
<b>04</b>	Le suivi des recommandations
<b>05</b>	Questionnaire

## Sommaire

### Chapitre 01 : généralité sur l'audit interne

<b>Section 1 : la notion de l'audit interne</b> .....	7
1.1 Définitions de l'audit interne.....	7
1.2 Positionnement de la fonction d'audit interne.....	7
1.3 La démarche de l'audit interne.....	12
<b>Section 02 : L'appréciation du contrôle interne</b> .....	21
2.1 Définition du contrôle interne.....	21
2.2 L'appréciation et l'évaluation du contrôle interne.....	22
2.3 Objectifs du contrôle interne.....	23
2.4 Les principes fondamentaux du contrôle interne.....	24

### Chapitre 2 : la performance et les apports de l'audit interne

<b>Section 1 : La performance de l'entreprise</b> .....	33
1.1 Définitions de la performance.....	33
1.2 Concepts de base de la performance.....	35
1.3. Les types de la performance.....	36
1.4. La mesure de la performance.....	38
1.5 Les composantes mesurables de la performance.....	40
1.6 Les indicateurs de la performance.....	43
<b>Section 2 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise</b> .....	45
2.1. Identification et maîtrise du risque de l'entreprise par l'audit interne.....	45
2.2. L'audit interne comme outil d'aide à la prise de décision.....	49
2.3. l'audit interne et la prise des décisions.....	51

### Chapitre 3 : cas pratique au sein de l'entreprise NAFTAL

<b>Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil</b> .....	55
1.1. Présentation générale de l'entreprise.....	55
1.2. Présentation de la direction centrale d'audit (DCA).....	58
1.3. Présentation du processus d'achat au sien de NAFTAL.....	60

<b>Section 02 : le déroulement de la mission d’audit sur le cycle achats</b> .....	62
2.1. La phase de préparation.....	62
2.2. Phase de réalisation.....	69
2.3. Phase de conclusion.....	80

**Section 03 : Les apports de l’audit interne sur la performance de l’entreprise**

<b>NAFTAL</b> .....	83
3.1. La méthodologie du questionnaire.....	83
3.2. Interprétation des résultats.....	83

## Résumé

Les entreprises sont en permanence confrontées à la concurrence féroce. Et pour y faire face, elles ont intérêt à acquérir un niveau de performance très élevé que ce soit au niveau de la gestion quotidienne de leurs activités ou la maîtrise des risques dans le but d'atteindre leurs objectifs et garantir leurs pérennités .

C'est dans ce contexte que la nécessité de la mise en place d'une fonction d'audit interne s'avère indispensable dans toutes les entreprises quelque soit leurs tailles et leurs domaines d'activité.

L'audit interne par sa fonction de vérification, suit et conseille au sein de l'entreprise qu'il aide à maîtriser les risques et atteindre les objectifs.

L'étude menée à NAFTAL de Chéraga a permis de voir de près l'importance accordée à la fonction d'audit interne et le degré de conscience de la valeur ajoutée qu'elle peut apporter à l'entreprise en particulier l'amélioration de sa performance globale.

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

### ملخص:

تواجه المؤسسات بشكل مستمر منافسة كبيرة، ولمواجهتها فإنه من مصلحتها اكتساب مستوى عال جداً من الأداء، سواء على مستوى التسيير اليومي لنشاطاتها أو التحكم في المخاطر بهدف بلوغ الأهداف وضمان إستمراريتها.

وفي هذا السياق، تظهر أهمية عملية المراجعة الداخلية في كل المؤسسات مهما كان حجمها و مجال نشاطها.

المراجعة الداخلية، باعتبار وظيفة المراقبة والمتابعة والنصح التي تقوم بها لدى المؤسسة فإن ذلك يساعدها في التحكم في المخاطر وبلوغ الأهداف.

الدراسة التي قمنا بها في نفضال الشراكة، سمحت بالوقوف على الأهمية المعطاة لعملية المراجعة الداخلية وكذلك مستوى الوعي للقيمة المضافة التي يمكن أن تعطيها للمؤسسة، وبصفة خاصة تحسين الأداء.

**الكلمات المفتاحية**: المراجعة الداخلية، الأداء، المخاطر، المراقبة الداخلية.

# **Introduction Générale**

# Introduction générale

---

Aujourd'hui les entreprises sont confrontées à des défis économiques considérables, vue les grandes mutations de l'économie mondiale. Ces mutations ont rendu l'environnement de l'entreprise de plus en plus complexe (la tension de la compétition, l'évolution technologique, contraintes institutionnelles, émergence de nouveaux acteurs sur le marché, exigences du client...). C'est dans ce contexte que les responsables de l'entreprise sont dans l'obligation d'absorber les mutations économiques pour bien maîtriser les activités et atteindre les objectifs fixés.

Si les dirigeants dans les petites entreprises se contentent d'assurer le bon déroulement des activités de l'entreprises, dans les grandes entreprises la situation est différente car ils sont contraint à mettre en place des dispositifs, de sorte que chaque service de l'entreprise remplit ses missions avec efficacité et efficience pour assurer une performance permanente de l'entreprise.

Au paravent la performance était mesurée selon des critères économiques, commerciaux et financiers. C'est-à-dire que tout est centré autour de l'argent. C'est pour cela quelque entreprise doit augmenter la production, le chiffre d'affaire et la part de marché, améliorer l'image de l'entreprise et le service après vente. Mais aujourd'hui de nouveaux critères sont apparus, tel que le critère social, qui consiste à satisfaire les salariés et le critère environnemental qui vise à limiter l'impacte de l'entreprise sur l'environnement.

Les contrôleurs de gestion établissaient un document dont ils consignent les différentes formes de la performance évaluées par un ensemble de critères retenus par l'entreprise. Ce document va être destiné aux responsables qui peuvent analyser les écarts entre les objectifs et les résultats pour décider des actions correctrices.

Au sein de chaque entreprise on trouve le contrôle interne qui est constitué par l'ensemble de mesures définit et appliquées par la direction pour assurer la protection du patrimoine de l'entreprise. Parmi les éléments qui constituent l'environnement du contrôle interne, l'audit interne.

L'audit interne consiste à observer, étudier et analyser la situation des comportements, des faits, des structures et des documents sociaux par rapport à des référentiels internes à l'entreprise. Cela permet donc de relever les écarts, de rechercher les causes, d'étudier leurs conséquences ou implications de relever les risques de l'entreprise de manière à mieux les maîtriser, les supprimer et à mieux assurer les suivis des procédures de contrôle interne.

# Introduction générale

---

Pour pouvoir bien préciser le rôle de l'audit interne et comment il aide à améliorer la performance et le fonctionnement d'une entreprise il faut répondre à la problématique suivante :

## **Comment l'audit interne contribue-t-il à améliorer la performance de l'entreprise ?**

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

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

Afin de répondre à ces questions, nous allons essayer de tester les hypothèses suivantes :

**H1** : la performance est la réalisation des objectifs tracés par les dirigeants de l'entreprise.

**H2** : l'audit interne a pour mission de rechercher les risques, les prouver et les démontrer, puis élaborer des solutions et convaincre les responsables.

**H3** : l'audit interne permet à NAFTAL de garantir la qualité de l'information permettant une meilleure appréhension des risques liés à leurs différentes activités et aidant les dirigeants dans le processus décisionnel.

Une recherche bibliographique et un stage pratique d'une durée d'un mois au sein de l'entreprise NAFTAL vont me permettre d'apporter quelques éléments de réponse.

L'intérêt de cette recherche réside dans la clarification du rôle de l'audit interne dans la détection des lacunes en matière de système de contrôle interne, afin d'apporter aux dirigeants un éclairage sur l'ensemble de leurs entreprise et les aider à prendre les décisions appropriées.

Ce mémoire comporte trois chapitres :

Le premier chapitre est consacré à définir le concept de l'audit interne dans toute sa diversité, sa démarche et ses outils, ainsi que le contrôle interne. A travers deux sections nous allons traiter dans la première section les définitions de l'audit interne, ses concepts voisins, ses normes, sa démarche et ses outils. Or dans la deuxième section nous allons aborder les généralités sur le control interne.

## Introduction générale

---

Le second chapitre nous allons parler de la performance et les apports de l'audit interne. Dans la première section on va exposer des généralités sur la performance telle que la définition, les types et la mesure de la performance. Or dans la deuxième section nous allons traiter les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise.

Le troisième chapitre traitera de notre cas pratique au sein de l'entreprise NAFTAL de Chéraga. Nous allons faire un constat sur le déroulement de la mission de l'audit interne au sien de notre entreprise d'accueil et son impact sur la performance de cette dernière.

Ce stage va nous permettra de mettre en pratique nos connaissances théoriques en menant une mission d'audit avec les outils et la méthodologie requis dans le but de faire ressortir l'apport de l'audit interne à la performance de l'entreprise.

**Chapitre I :**  
**Généralités sur l'audit**  
**interne**

Au cours de ces dernières années, la mise en place d'un service d'audit interne répond à un besoin vital des organisations qui cherchent à préserver une bonne performance et une maîtrise de l'environnement interne par les dirigeants, et vue l'augmentation des risques et des défaillances auxquels les entreprises sont confrontées, la mise en place d'un service d'audit interne s'impose aux organisations pour apporter une valeur ajoutée à l'entreprise.

Ce chapitre portera essentiellement sur les généralités de la notion de l'audit interne et du contrôle interne. Nous essayerons dans les deux sections de ce chapitre, de citer les différentes définitions de l'audit interne et les comparer avec les notions similaires, la mission de l'audit interne et ses outils, Puis les différentes définitions du contrôle interne, ses principes et ses objectifs.

## Section 1: la notion de l'audit interne

Dans cette présente section, nous définirons le concept de l'audit interne, les notions voisines, la démarche d'une mission d'audit interne et les outils utilisés.

### 1.1. Définitions de l'audit interne

D'après notre lecture on a trouvé que l'audit interne, comme son nom l'indique, est déclenché en interne dans l'organisme. Il existe plusieurs définitions pour l'audit interne.

#### 1.1.1. Définition de RENARD Jacques

- « L'audit interne est un dispositif interne à l'entreprise qui vise à :
- Apprécier l'exactitude et la sincérité des informations notamment comptables.
  - Assurer la sécurité physique et comptable des opérations.
  - Garantir l'intégrité du patrimoine.
  - Juger l'efficacité des systèmes d'information.»<sup>1</sup>.

#### 1.1.2. Définition de l'IFACI

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.»<sup>2</sup>.

### 1.2. Positionnement de la fonction d'audit interne

Avant d'aller plus loin dans l'audit interne, on va éclaircir et tracer les fonctions qui ont une relation avec cette notion, cela pour éviter toute confusion entre elles.

Donc c'est important de préciser la position de l'audit interne par rapport à l'audit externe, le contrôle de gestion et l'inspection.

---

<sup>1</sup>- RENARD Jacques, « Théorie et pratique du l'audit interne » ,3<sup>eme</sup> Édition, Édition d'organisation, Paris, 2000, p.59.

<sup>2</sup>- IFACI, « Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne », paris, 2011, p.18.

**1.2.1. L'audit interne et l'audit externe**

Les deux fonctions sont nettement différenciées et la définition de l'audit externe est universellement admise. Il est utile de noter également qu'elles ne sont pas concurrentes mais largement complémentaires.

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise, sa mission est de certifier l'exactitude des comptes, les résultats et l'état financiers ; plus précisément, si on retient la définition des commissaires aux comptes : c'est «certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers. »<sup>3</sup>.

Le tableau N°01 suivant nous montre les différences entre l'audit interne et l'audit externe qui sont de nombre de huit.

---

<sup>3</sup>- RENARD Jacques, « Théorie et pratique du l'audit interne », Édition d'organisation, Paris, 2010, p.79.

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

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

**Source :** RENARD J. (2010), Op. Cit, p.80.

**1.2.2. L'audit interne et le contrôle de gestion**

« Le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une organisation pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des synergies et des ressources en vue d'atteindre les objectifs que vise cette organisation.»<sup>4</sup>.

Il existe entre les deux fonctions (audit interne et contrôle de gestion) des ressemblances et des différences :

**1.2.2.1. Les ressemblances**

- les deux fonctions ont un caractère universel, car elles s'intéressent à toutes les activités de l'entreprise.
- l'audit interne et le contrôle de gestion n'ont pas un pouvoir opérationnel.
- les deux fonctions sont récentes (relativement aux autres fonctions de l'entreprise) et toujours en développement.
- l'une et l'autre sont rattachées au plus haut niveau hiérarchique de l'entreprise, donc elles sont indépendantes et autonomes.

**1.2.2.2. Les différences**

Les différences restent les plus importantes car elles permettent de les identifier et de les distinguer clairement.

Le tableau suivant représente une illustration des différences entre l'audit interne et le contrôle de gestion.

---

<sup>4</sup>- Hervé ARNOUD, « Le contrôle de gestion... en action », édition Liaisons, France, 2001, P.9.

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

	<b>Audit interne</b>	<b>Contrôle de gestion</b>
<b>Aux objectifs</b>	Les objectifs de l'audit interne sont la maîtrise des activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne.	-Signaler les erreurs de prévision -S'intéresse plus à l'information qu'aux systèmes et procédure.
<b>A la périodicité</b>	En fonction du risque.	-Dépendante des résultats de l'entreprise. -N'est pas planifié.
<b>Au champ d'application</b>	S'intéresse à tous les domaines de l'entreprise : la sécurité, la qualité...	S'intéresse aux résultats réels ou prévisionnels.
<b>Méthodes de Travail</b>	Propre à l'auditeur.	S'appuie sur les informations des opérationnels (prévision et réalisation) et sont largement analytiques et déductives.

**Source :** RENARD J. (2010), Op. Cit, p.94.

### 1.2.3. L'audit interne et l'inspection

Les confusions sont ici nombreuses et les distinctions plus subtiles car comme l'auditeur interne, l'inspecteur est membre à part entière du personnel de l'entreprise. Ces confusions sont aggravées par la pratique et le vocabulaire : on trouve bien évidemment des inspecteurs qui font de l'inspection mais on trouve également des « inspecteurs » qui, en fait, font de l'audit interne, et on trouve aussi des inspecteurs qui font de l'inspection et de l'audit interne<sup>5</sup>.

Le tableau suivant représente une illustration des différences entre l'audit interne et l'inspection :

<sup>5</sup>- RENARD Jacques. (2010), Op. Cit. p.91

Tableau N°3 : tableau comparatif entre l'audit interne et l'inspection

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

**Source :** SCHICK Pierre, 2007, « Memento d'audit interne. Dunod », Paris, p.217.

### 1.3. La démarche de l'audit interne

#### 1.3.1. Les normes internationales de l'audit interne

« Le métier d'audit interne ne s'improvise pas et s'appuie sur des principes normatifs internationaux. »<sup>6</sup>.

Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (ISA) approuvé officiellement par L'IIA en 1978 sont devenues un référentiel essentiel et très important pour que les auditeurs internes puissent s'acquitter de leur responsabilités quelque soit les différents environnements juridiques et culturels. Ces normes ont été publiées en 1978 par « The Internal Audit Standards Board »<sup>7</sup> (IASB)

Ces normes d'audit interne se proposent :

- De définir les principes de base pour la pratique de l'audit interne ;

<sup>6</sup>- SCHICK Pierre et LEMANT Olivier, « guide de self- audit », 2ème édition, édition D'ORGANISATION, collection les livres outils, paris, 2001, p.9.

<sup>7</sup> - Chartered Institute of Internal Auditors., 2009, "Definition of Internal Auditing Code of Ethics International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing". Disponible sur l'adresse suivante: [www.iaa.org.uk](http://www.iaa.org.uk) consulté 17/04/2018 à 1 :28

- Fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large ventail d'activités d'audit interne apportant une valeur ajoutée ;
- D'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- De favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Pour atteindre ces objectifs ambitieux, on a élaboré un document en cinq parties :<sup>8</sup>

- le code de déontologie ;
- les normes de qualification (série 1000) qui énoncent les caractéristiques que doivent présenter les services d'audit interne et les personnes qui en font partie ;
- les normes de fonctionnement (série 2000) qui décrivent les activités d'audit interne et définissent des critères de qualité ;
- les normes de mise en œuvre (série 1000 ou 2000 assortie d'une lettre) qui déclinent les précédentes pour des missions spécifiques. Elles sont assorties d'une lettre (précédée d'un point) qui définit le type d'activité auquel elles se rapportent soit, à ce jour :
  - « A » pour audit (ou assurance) ;
  - « C » pour conseil. En introduisant la fonction conseil on confirme la parfaite cohérence entre les normes et la définition de l'audit.
- S'y ajoutent les Modalités Pratiques d'Application (MPA). Ce ne sont pas des normes à proprement parler puisqu'elles sont facultatives, mais on précise qu'elles « font autorité ». Comme leur nom l'indique ce sont des conseils pratiques pour l'application des normes.

#### 1.3.1.1. Le code de déontologie<sup>9</sup>

Le document sur le code de déontologie est placé en tête des normes de l'audit interne et souligne l'importance de ce code. Ce code énonce quatre principes fondamentaux, éclatés en douze règles de conduite.

##### 1.3.1.1.1. Les quatre principes fondamentaux

- **L'intégrité** : il est à la base de la confiance et de la crédibilité accordées à leurs jugements ;
- **L'objectivité** : les auditeurs internes montrent le plus haut degré d'objectivité professionnel envers l'activité et le processus examiné et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leur propre intérêt ou par autrui ;

<sup>8</sup> - RENAD J. (2010), Op. Cit, p.106.

<sup>9</sup> - IFACI, (2011), Op. Cit, p. 19.

- **La confidentialité** : les auditeurs internes doivent utiliser avec prudence et protéger les informations recueillies dans le cadre de leurs activités pour ne pas mettre en péril les objectifs éthiques et légitimes de leur organisation ;
- **La compétence** : Les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, le savoir faire et expérience requis pour la réalisation de leurs travaux.

#### 1.3.1.1.2. Douze règles de conduite<sup>10</sup>

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

- accomplir honnêtement les missions ;
- respecter la loi ;
- ne pas prendre part à des activités illégales ;
- respecter l'éthique ;
- être impartial ;
- ne rien accepter qui puisse compromettre le jugement ;
- révéler les faits significatifs ;
- protéger les informations ;
- ne pas en tirer un bénéfice personnel ;
- ne faire que ce qu'on peut faire ;
- améliorer ses compétences ;
- respecter les normes.

Ces principes ne sont pas sans poser quelques problèmes, en dépit d'une utilité certaine.

#### 1.3.1.2. Les normes de qualification et les normes de fonctionnement de l'audit interne

Le tableau suivant représente une illustration pour les normes de qualification et les normes de fonctionnement.

---

<sup>10</sup> - RENAD J. (2010), Op. Cit, p.108.

Tableau N°04 : Les normes de qualification et de fonctionnement

Normes de qualification : « Ce que sont l'audit interne et les auditeurs »	Normes de fonctionnement : « Ce qu'ils font »
<p>1000 : Mission, pouvoir et responsabilité</p> <p>1100 : indépendant et objectivité</p> <p>1110- indépendance dans l'organisation</p> <p>1120- Objectivité individuelle</p> <p>1130- Atteintes à l'indépendance et à l'objectivité</p> <p>1200 : Compétence et conscience professionnelle</p> <p>1210- Compétence</p> <p>1220- Conscience professionnelle</p> <p>1230- Formation professionnelle</p> <p>1300 : programme d'assurance et de la qualité</p> <p>1310- Evaluation du programme qualité</p> <p>1311- Evaluations interne</p> <p>1312- Evaluation externe</p> <p>1320- Rapport relatifs au programme qualité</p> <p>1330- Utilisation de la mention « conduit conformément aux normes »</p> <p>1340- Indication de non-conformité</p>	<p>2000 – Gestion de l'audit interne</p> <p>2010 – Planification</p> <p>2020 – Communication et approbation</p> <p>2030 – Gestion des ressources</p> <p>2040 – Règles et procédures</p> <p>2050 – Coordination</p> <p>2060 – Rapports au Conseil et à la direction générale</p> <p>2100 – Nature du travail</p> <p>2110 – Management des risques</p> <p>2120 – Contrôle</p> <p>2130 – Gouvernement d'entreprise</p> <p>2200 – Planification de la mission</p> <p>2201 – Considérations relatives à la planification</p> <p>2210 – Objectifs de la mission</p> <p>2220 – Champ de la mission</p> <p>2230 – Ressources affectées à la mission</p> <p>2240 – Programme de travail de la mission</p> <p>2300 – Accomplissement de la mission</p> <p>2310 – Identification des informations</p> <p>2320 – Analyse et évaluation</p> <p>2330 – Documentation des informations</p> <p>2340 – Supervision de la mission</p> <p>2400 – Communication des résultats</p> <p>2410 – Contenu de la communication</p> <p>2420 – Qualité de la communication</p> <p>2421 – Erreurs et omissions</p> <p>2430 – Indication de non-conformité aux normes</p>

	2440 – Diffusion des résultats 2500 – Surveillance des actions de progrès 2600 – Acceptation des risques par la direction Générale
--	--

**Source:** SCHIE Pierre, (2007), Op. Cit, p.54.

### 1.3.2. Le déroulement d'une mission d'audit interne

Une mission du mot latin « mittere » qui signifie envoyer selon le petit Larousse : la mission est « fonction temporaire et déterminée dont un gouvernement charge un agent spécial... »<sup>11</sup>.

La mission de l'auditeur est bien «ce travail temporaire qu'il sera chargé d'accomplir dans l'intention de la direction générale (...) Ces dernières sont à apprécier selon deux critères : le champ d'application et la durée »<sup>12</sup>.

#### 1.3.2.1. Les phases d'une mission d'audit

Il y'a 3 phases d'une mission d'audit interne

##### 1.3.2.1.1. La phase préparation

Elle se réalise en trois étapes, en commençant par l'initialisation de la mission, en passant par la présentation de la mission et en arrivant au lancement de la mission sur site.

L'initialisation de la mission ou le droit d'accès ou l'ordre de mission, se réalise par trois acteurs qui sont le commanditaire, l'auditeur et l'entité auditée. Dans cette étape un ordre de mission est élaboré par l'équipe d'audit selon les attentes du commanditaire et transmet à l'entité auditée après validation par le commanditaire. Ces procédures donnent à l'équipe d'audit le droit d'accès à l'entité concernée.

Or la présentation de la mission, se base sur un tableau des risques édité par l'équipe d'audit, relatif au domaine audité pour une thématique donnée. Ce tableau des risques comporte les bonnes pratiques en matière de contrôle interne qui devraient être présentées dans l'entité objet de l'audit. Ce référentiel sert de base à comparer les bonnes pratiques à la réalité du terrain. Ce document est nécessaire pour le bon déroulement de la mission et la

<sup>11</sup>- RENARD J, (2009), Op. Cit, p.209.

<sup>12</sup> - Idem.

qualité des conclusions de l'audit. Il sera revu par le chef de mission et présenté aux audités avant le lancement de mission sur site<sup>13</sup>.

En fin, débute le programme de vérification qui marque le lancement officiel de la mission d'audit interne dans l'entité concernée. En partant du tableau des risques préétablis, l'équipe d'audit procède à l'identification des forces et des faiblesses apparentes du contrôle interne de l'entité auditée. Le travail de discernement des risques se fait par la consultation de la documentation disponible concernant les processus et par les entretiens avec les audités. En synthèse, un Tableau des Forces et de Faiblesses Apparentes (TFFA) est dressé pour détecter les éventuels disfonctionnements de l'organisation. Mais à ce stade, tous ces éléments s'inscrivent dans un cadre théorique sans valeur probante.

A partir du tableau des forces et des faiblesses apparentes, l'équipe de l'audite établie :

- Un rapport d'orientation qui définit les grands axes d'investigation pour la suite, destiné aux audités pour information.
- Un programme de vérifications, à usage de l'équipe d'audit et qui précise la nature des contrôles à réaliser.
- Un budget planning qui précise la répartition des contrôles dans le temps et entre les membres de l'équipe.

#### **1.3.2.1.2. La phase de réalisation**

La phase de réalisation commence par une réunion d'ouverture ou réunion du début des opérations qui se tient dans les locaux de l'entité auditée avec la participation de l'équipe d'audit chargée de la mission et les représentants habilités du service audité. L'objectif de cette réunion est de prendre connaissance du travail à réaliser et ses modalités. Dans ce cas l'équipe de l'audit doit établir un programme de travail pour déterminer les tâches et les répartir sous la supervision du chef de la mission qui suit de près l'état d'avancement des travaux<sup>14</sup>.

---

<sup>13</sup>- SCHICK Pierre, VERA Jacques, BOURROUILH-PAREGE Olivier, « Audit interne et référentiels de risques », Édition Dunod, Paris, 2010, p.75.

<sup>14</sup> - NAGO Dorine, « Evaluation de la performance du service d'audit interne d'une banque : Cas de la continental bank/ UBA du Benin », encadré par SAWADOGO Alin, Institut supérieur de comptabilité, de banque et de finance (ISCBF), Master professionnel en audit et contrôle de gestion (MPAG), Centre Africain d'études supérieures en gestion. 2009-2010, p.47.

Sur le terrain le travail se fait selon une démarche logique pour s'assurer du bon déroulement des différentes tâches : découpage séquentiel des opérations, identification des risques, définition des objectifs, élaboration d'un QCI par rapport au point de contrôle, établissement d'un programme de travail afin de détecter les dysfonctionnements et les anomalies et établir une FRAP<sup>15</sup>.

Au fur et à mesure que le travail est en marche, l'auditeur doit se faire une appréciation rapide sur l'organisation des méthodes de travail et noter les observations dans leur contexte, pour aboutir en fin à des conclusions précises qui permettent d'atteindre un meilleur niveau de contrôle interne. Ces constats répertoriés dans la FRAP ne sont validés par l'auditeur qu'après avoir recoupé l'information ou le constat par des interviews, un document ou une observation visuelle ou physique.

#### **1.3.2.1.3. La phase de conclusion**

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 document : c'est le projet de rapport d'audit. Puis a lieu la réunion de clôture et validation, d'où sort le rapport d'audit en son état relevés et la prise en compte des recommandations<sup>16</sup>.

### **1.3.3. Les outils de l'audit interne**

Pour bien mener une mission d'audit, l'auditeur interne utilise les outils d'interrogation, les outils descriptifs et des techniques.

#### **1.3.3.1. Les outils d'interrogation**

On distingue plusieurs outils d'interrogation, parmi ces outils on va citer:

##### **1.3.3.1.1. Les interviews**

L'interview est un outil que l'auditeur interne utilise fréquemment, mais elle n'est ni une interview journalistique, ni un interrogatoire, elle est tout simplement une collaboration entre l'auditeur et l'auditée centrée sur les objectifs à atteindre qui sont l'obtention d'un certain nombre d'informations<sup>17</sup>.

<sup>15</sup> - RENARD J, (2009), Op. Cit, p.263.

<sup>16</sup> - NAGO Dorine, (2009-2010), Op. Cit, p.48.

<sup>17</sup> - RENARD J., (2010), Op. Cit, p.335 et p.336.

### 1.3.3.1.2. Les questionnaires d'audit (check list ou QCI)<sup>18</sup>

Il s'agit d'un document qui comprend une liste de questions à poser en vue d'évaluer le dispositif de contrôle interne.

Les cinq questions fondamentales : Qui fait ? (question orientée sur l'exécutant), Quoi ? (question orientée sur le travail), OU ? (question orientée sur le lieu d'exécution), Quand ? (question orientée sur l'ordre d'exécution et le moment d'exécution), Comment ? (Question orientée sur la méthode de travail).

### 1.3.3.1.3. Les sondages statistiques ou échantillonnages

« L'échantillonnage en audit consiste à appliquer une procédure d'audit à moins de 100% des éléments d'une population, afin d'en tirer une conclusion pour l'ensemble de la population. Une population d'audit peut être, par exemple l'ensemble des bordereaux de réception établis pendant l'exercice, ou tous les soldes de grand livre auxiliaire des comptes clients. Mais aujourd'hui, grâce aux progrès dans les SI, les auditeurs internes n'utilisent plus autant l'échantillonnage »<sup>19</sup>.

### 1.3.3.2. Les outils de description

On distingue cinq catégories qui généralement se complètent<sup>20</sup>:

#### 1.3.3.2.1. Les organigrammes

La collecte des organigrammes de l'entreprise par l'auditeur est importante afin de pouvoir comprendre les responsabilités respectives du personnel. L'auditeur est très souvent amené à mettre à jour les organigrammes et/ou à rajouter ses propres commentaires sur les responsabilités réelles.

#### 1.3.3.2.2. Le narratif

L'avantage du narratif c'est qu'il est à la portée de tous (les auteurs et les lecteurs), mais elle ne permet pas de décrire rigoureusement le processus et l'élan des détails, c'est pour cela qu'il est plus judicieux d'associer le narratif à des diagrammes.

<sup>18</sup> - JACQUES Renard, « la théorie et la pratique de l'AI », 8ème édition, Edition d'organisations, paris, 2013, p.329.

<sup>19</sup> - KURT F. Reding, PAUL J.Sobel, URTON L.Anderson, MICHEL J.Head, SRIDHAR Ramamoorti, MARK Salamasick, CRIS Riddle, « Manuel d'audit interne, améliore l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques. », 3ème édition, groupe Eyrolles, IFACI,IIA, paris, 2015, p.11-2.

<sup>20</sup> - VALIN G., « Controlor & Auditor », Édition, Dunod, Paris, 2006, pp.179-189.

### 1.3.3.2.3. Le Diagramme de Circulation

Le diagramme de circulation est un schéma dressé par l'auditeur pour présenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centre de responsabilité, leur origine et leur destination afin de donner une vision globale du cheminement des informations et de leurs supports.

### 1.3.3.2.4. Les grilles de séparation des tâches

La grille d'analyse des tâches est une photographie à un instant donné de la répartition du travail. Sa lecture permet de découvrir les manquements à la répartition des tâches pour ensuite porter les corrections nécessaires

### 1.3.3.2.5. La Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes (FRAP)

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

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

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

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

Tout dysfonctionnement digne d'être signalé sera formulé sous forme de FRAP. Le modèle de FRAP suit les étapes suivantes: le problème, les faits, les causes, les conséquences et la solution ou la recommandation.

## Section 02 : L'appréciation du contrôle interne

Le contrôle interne est un système d'organisation ou c'est un dispositif mis en œuvre par la direction pour lui permettre de maîtriser les opérations à risques. Le champ d'application du contrôle interne était autrefois limité au système d'organisation comptable et avait pour objet d'éviter les fraudes et les erreurs involontaires. Le champ d'application du contrôle interne est aujourd'hui étendu à l'ensemble des systèmes de l'entreprise et tend de plus en plus à se fondre dans le système qualité de l'entreprise; dans cette perspective, l'objectif du contrôle Interne comprend toujours celui de disposer d'un système d'organisation comptable qui évite les erreurs involontaires et les fraudes, mais il est en outre étendu à l'amélioration des Performances.

### 2.1. Définition du contrôle interne

Le terme «contrôle interne» est la traduction littérale de l'expression anglo-saxonne : «internal control» ou «business control» pour les américains dans lequel le verbe «to control» signifie conserver la maîtrise de la situation, c'est à dire compétences, connaissances, organisations... , 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, c'est-à-dire examiner et vérifier que l'acte a été conforme aux règles et aux normes arrêtées.

#### 2.1.1. Selon le référentiel COSO (Committee of Sponsoring of the tread way commission)

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

- réalisation et optimisation des opérations;
- fiabilité des informations financières;
- conformité aux lois et aux réglementations en vigueur ».<sup>21</sup>

#### 2.1.2. Selon la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes

« Le contrôle interne est l'ensemble des mesures de contrôle, comptable ou autres que la direction définit, applique et surveille, sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du

<sup>21</sup> - BERTINE E., « Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international », Édition Eyrolles, Paris, 2007, p.57.

patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent. »<sup>22</sup>

### 2.1.3. Selon SCHICK Pierre<sup>23</sup>

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

Le dispositif vise plus particulièrement à assurer :

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

Pour ce qui nous concerne, nous optons pour la définition de SCHICK Pierre qui englobe à notre avis, tous les aspects et les niveaux du contrôle interne. De plus il reconnaît l'existence de multitude façons d'exercer le contrôle interne selon les caractéristiques propres de chaque entreprise. Mais cette diversité n'empêche pas l'application des instructions et les orientations fixées par la direction générale ou le directoire.

## 2.2. L'appréciation et l'évaluation du contrôle interne

Cette appréciation porte sur les opérations courantes et répétitives (achats, ventes opérations bancaires...). Pour les opérations acycliques, qui par nature ne sont ni répétitives ni courantes, l'auditeur vérifie directement les justificatifs nécessaires.

Pour évaluer le contrôle interne, l'auditeur doit porter un jugement sur les procédures en cours dans l'entité auditée. Il effectue une série de tests qui doivent revêtir une ampleur suffisante pour donner au réviseur la conviction que les procédures contrôlées sont appliquées d'une manière permanente et sans défaillance.

<sup>22</sup> - [www.memoireonline.com/01/12/5048/m\\_Contribution-du-contrle-interne--la-gestion-des-risques-operationnels-du-ne-banquecas-de-la7.html](http://www.memoireonline.com/01/12/5048/m_Contribution-du-contrle-interne--la-gestion-des-risques-operationnels-du-ne-banquecas-de-la7.html). (consulté 08/04/2018 à 22 :23).

<sup>23</sup> - SCHIEK Pierre, (2007), Op. Cit, p.20.

- **Tests de conformité** : ont pour objet de confirmer que la description des procédures a été correctement appréhendée et correspond bien aux procédures appliquées dans l'entreprise. Ils permettent, d'une part, de vérifier que la procédure contrôlée existe bien et d'autre part de détecter les procédures dont le réviseur n'a pas eu connaissance jusqu'alors.
- **Tests de permanence**: ont pour objet de vérifier que les procédures constituant les points forts du système comptable font l'objet d'une application effective et constante.

L'objet de l'appréciation du contrôle interne est double :

- la fiabilité des procédures conduit l'auditeur à procéder à peu de sondages lors de l'étape de contrôle direct des comptes. A l'inverse, l'existence de procédures peu fiables l'incite à des tests de validation exhaustifs;
  - l'inefficacité éventuelle des procédures conduit l'auditeur à recommander des améliorations, d'un coût raisonnable, ayant pour objectif d'éliminer toute source de risque évitable.
- L'auditeur contribue ainsi à l'amélioration des performances de l'entreprise, et en même temps, prépare des conditions favorables pour l'exécution de sa prochaine mission

### 2.3. Objectifs du contrôle interne<sup>24</sup>

L'objectif du contrôle interne est la continuité de l'entreprise dans tous ses aspects; il consiste à:

#### 2.3.1. La protection et conservation du patrimoine

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

#### 2.3.2. Participer à l'amélioration des performances

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

---

<sup>24</sup> - BOUCHEMOUA (A) : contribution de l'audit interne dans la réalisation des objectifs de l'entreprise, Juin 2010, p. 45.

### 2.3.3. Assurer l'application des instructions et leurs enrichissements

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

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

### 2.3.4. La fiabilité des informations financières

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

## 2.4. Les principes fondamentaux du contrôle interne

Ces principes conduisent les entreprises à utiliser un minimum de règles et de techniques, qui sont :

### 2.4.1. L'organisation<sup>25</sup>

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

### 2.4.2. La séparation des tâches<sup>26</sup>

Le principe de la séparation des fonctions ne se pose qu'à partir du moment où l'entreprise grandit. Il existe alors des délégations de pouvoir dont, en particulier, des délégations de

<sup>25</sup> - ARMAND Dayan, « Manuel de gestion » 2<sup>ème</sup> Édition Ellipses Marketing, Paris, 2004, p.926.

<sup>26</sup> - Ibid. p.927.

signatures sociales. Dès lors, il est nécessaire de séparer les fonctions fondamentales suivantes et les attribuer à des personnes ou hiérarchies différentes :

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

- **Conséquences du non-respect de la séparation des tâches**

L'exercice, par une seule et même personne, de deux de ces quatre fonctions n'a pas le même niveau de gravité. Par exemple :

- Si le chef magasinier dispose du pouvoir d'approuver lui-même des ordres de provisionnement des stocks, il existe un risque de le laisser commettre des erreurs (stocks commandés en surabondance, coûts d'achats trop élevés...).
- Si la personne qui dispose du pouvoir de décider des acquisitions d'immobilisation dispose également de la signature sociale, il existe le risque de lui laisser régler le fournisseur aussitôt la commande faite, y compris dans les cas où l'utilité du bien commandé est douteuse.

Néanmoins, si ces erreurs ou fraudes sont regrettables, leur gravité est en général limitée. Il existe en revanche deux fonctions qui ne doivent jamais être tenues par la même personne : celle de disposer de la signature sociale et celle d'avoir accès à la comptabilité.

Dans le cas contraire les fraudes qui suivent sont fort aisées :

- Comptabiliser des achats fictifs et les payer aussitôt.
- Voler des chèques reçus des clients et annuler les créances par une écriture d'avoir ou de perte sur créance irrécouvrable.
- Comptabiliser une vente pour un montant inférieur à celui qui figure sur la facture adressée au client, puis une fois le règlement du client reçu, conserver la différence entre le montant reçu et le montant comptabilisé.
- Subtiliser une partie du paiement fait par un client et comptabiliser aussitôt une écriture de remise accordée.

### 2.4.3. L'intégration<sup>27</sup>

Les procédures de contrôle interne doivent comprendre des procédures de contrôle réciproque qui permettent de déceler des anomalies par des processus routiniers. Elles

---

<sup>27</sup> - ARMAND Dayan, (2004), Op. Cit, p.928.

reposent à la fois sur des recoupements d'information et pour des contrôles réciproques rendus possibles par une bonne séparation des fonctions.

#### 2.4.3.1. Recoupement<sup>28</sup>

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

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

#### 2.4.3.2. Contrôle réciproque (contrôle mutuel)<sup>29</sup>

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

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

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

<sup>28</sup> - ARMAND Dayan, (2004), Op. Cit, p.928.

<sup>29</sup> - Ibid, p.929.

#### 2.4.4. La bonne information<sup>30</sup>

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

-Une information pertinente est une information adaptée à son objet et à son utilisation. Elle doit être disponible et accessible dans les temps et lieux voulus. Très simplement, sur les bons de réception confiés au magasinier les chiffres figurent en kg ou en litres, et en Dinars sur les factures remises au comptable.

-L'information communicable est celle dont le destinataire peut tirer, clairement, sans ambiguïté, les renseignements dont il a besoin. L'analyse financière ou contrôle de gestion formulent l'exemple qui conduit à s'interroger sur le principe de communicabilité : quels ratios retenir ? En calculant sur quelle durée ? Quels sont les indicateurs utilisés ? À qui faut-il remettre les tableaux de bord ? Selon quelle périodicité ?

-Pouvoir vérifier une information implique des règles d'enregistrement et de classement méthodique des faits, et une comptabilisation sans retard pour pouvoir le cas échéant déceler des anomalies. La vérifiabilité implique également une numérotation des pièces comptables et un archivage approprié.

-L'utilité dépend des critères déjà évoqués : pertinent, objectif, communicable et vérifiable. En outre, l'information utile doit être directe.

#### 2.4.5. La qualité du personnel<sup>31</sup>

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

Une personne qui a des fonctions de supervision ne doit pas partir en congés en même temps que ses subalternes, pour pouvoir contrôler de manière appropriée les intérimaires. De même, une forte rotation du personnel doit être compensée par une pérennité du personnel d'encadrement.

Une bonne protection repose sur la mobilité des personnels, quel que soit leur rang hiérarchique. Les hommes, soi-disant indispensables et de toute confiance, sont toujours

<sup>30</sup> -ARMAND Dayan, (2004), Op. Cit, p.929.

<sup>31</sup> - Ibid, p.930.

exposés au risque, au fil des ans, d'adapter leur moralité au montant des sommes d'argent qu'ils gèrent.

#### 2.4.6. L'harmonie

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

Mettre en place des procédures adaptées conduit toujours à :

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

#### 2.4.7. L'universalité<sup>32</sup>

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

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

#### 2.4.8. L'indépendance<sup>33</sup>

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

<sup>32</sup>- ARMAND Dayan, (2004), Op. Cit, p.930.

<sup>33</sup> - Ibid, p.931.

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

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

#### **2.4.9. La permanence<sup>34</sup>**

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

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

---

<sup>34</sup>- ARMAND Dayan, (2004), Op. Cit, p.931.

**Conclusion**

En conclusion, ce chapitre nous a permis de distinguer clairement la différence entre la notion de l'audit interne et les notions voisines tels que l'audit externe, l'inspection et le contrôle de gestion.

L'audit interne est une fonction nécessaire dont aucune entreprise ne peut l'abandonner, vu sa contribution dans la maîtrise des risques et la prise des décisions.

Une mission d'audit ne se limite pas seulement à la présence d'une équipe d'audit compétente, mais à la bonne organisation de son travail selon les trois phases d'une mission d'audit interne (préparation, réalisation, conclusion).

Quoi que l'équipe d'audit dispose de multiples d'outils et de techniques, mais l'efficacité de sa mission dépend du bon choix de ces dernières.

L'appréciation du contrôle interne est primordiale pour l'audit interne.

**Chapitre II :**  
**La performance et les**  
**apports de l'audit interne**

Le concept de performance est couramment utilisé tant dans la littérature que dans les milieux organisationnels pour désigner un certain niveau d'excellence. Il reste, cependant, relativement ambigu dans la mesure où il est très vulgarisé dans le langage courant. Par ailleurs, bien qu'il soit largement utilisé, il ne fait pas l'unanimité autour d'une définition et d'une mesure précise ; celles-ci dépendent, en effet, de l'objectif visé, de la perspective d'analyse choisie, le contexte, les moyens disponibles ainsi que du champ d'intérêt de son utilisateur.

Dans ce chapitre qui comporte deux sections, nous allons mettre en évidence le concept de la performance. La première section est consacrée à présenter quelques notions qui vont nous faciliter la compréhension de ce concept dans toutes ses diversités, or dans la deuxième section nous allons aborder les apports de l'audit interne sur la performance.

## Section 01 : La performance de l'entreprise

Dans cette section, on va essayer de cerner le concept de la performance à travers les titres qui viennent.

### 1.1. Définitions de la performance

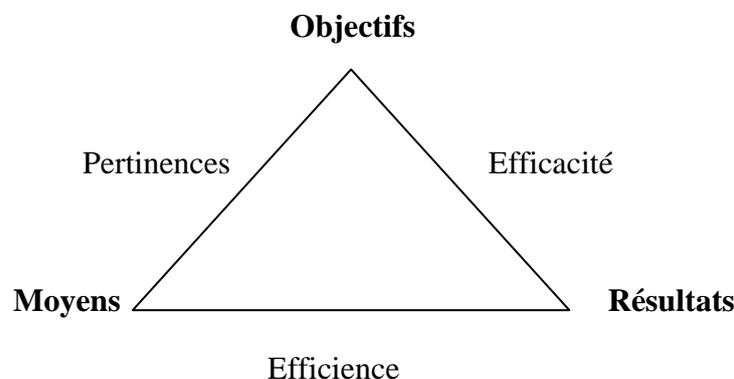
La définition de la performance se défait d'un auteur à un autre car la performance est une notion multidirectionnelle.

**1.1.1. Selon KHEMAKHEM :** dans son ouvrage a expliqué la performance de la manière suivante

«Performance est un mot qui n'existe pas en français classique. Comme tous les néologismes, il provoque beaucoup de confusion. La racine de ce mot est latine, mais c'est l'anglais qui lui a donné sa signification. Les mots les plus proches de performance sont (performare) en latin, (to perform) en anglais.»<sup>35</sup>.

Donc, la performance c'est le fait d'atteindre d'une manière pertinente l'objectif fixé. Autrement dit, c'est la combinaison entre l'efficacité et l'efficience.

**Figure N° 01 : Le triangle de performance**



**Source :** élaboré par nous soins

- **Efficience :** c'est atteindre les objectifs avec le minimum de moyens (ressources) ;
- **Efficacité :** c'est atteindre les objectifs avec les moyens disponibles ;
- **Pertinence :** c'est atteindre efficacement et d'une manière efficiente l'objectif fixé.

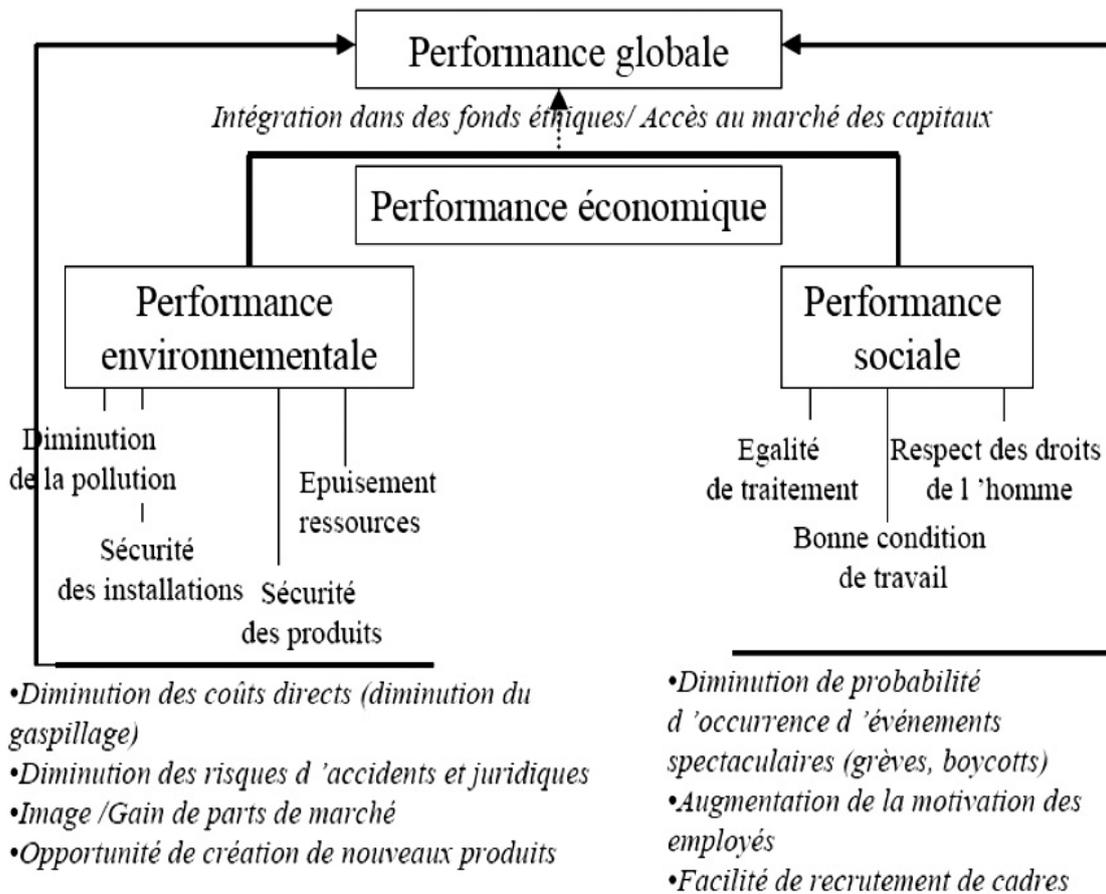
**1.1.2. Selon ANGELE Dohou et NICILAS Berland:** « la performance a longtemps été réduite à sa dimension financière. Cette performance consiste à réaliser la rentabilité souhaitée par les actionnaires avec le chiffre d'affaire et la part de marché qui préservent la pérennité

<sup>35</sup>- KHEMAKHEM Abdellatif, « la dynamique du contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> édition, Edition DUNOD, 1976, p.58.

de l'entreprise. Mais depuis quelques années, on est schématiquement passé d'une représentation financière de la performance à des approches plus globales incluant des dimensions sociale et environnementale.»<sup>36</sup>.

Le schéma suivant représente les composantes de la performance globale

Figure N° 02 : La performance globale



**Source :** Nathalie Crutzen, Didier van Caillie« Le pilotage et la mesure de la performance globale de l'entreprise. Quelques pistes d'adaptation des outils existants », Humanisme et Entreprise 2010/2 (n°297), p. 13-32. DOI 10.3917/hume.297.0013, p.18.

<sup>36</sup> -ANGELE Dohou et NICILAS Berland, «Mesure de la performance globale des entreprises », 28<sup>eme</sup> congrès de l'IFC, 23-24-25 mai 2007, IAE, Poitiers, p.3.

## 1.2. Concepts de base de la performance

Pour la performance il existe 3 concepts de base sont les suivants :

### 1.2.1. L'efficacité

« Elle se définit par rapport à un objectif donné; elle indique à quel point l'objectif est atteint; elle est complètement indépendante du coût. L'évaluation de l'efficacité ne tient aucunement compte des frais de gestion ni des coûts de production.»<sup>37</sup>

**Efficacité = objectifs + résultat**

### 1.2.2. L'efficience

«On entend par efficience le rapport, entre les biens ou les services produits, d'une part, et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. Dans une opération basée sur l'efficience, pour tout ensemble de ressources utilisé, le produit obtenu est maximum, ou encore les moyens utilisés sont minimaux pour toutes qualité et quantité données de service.»<sup>38</sup>

L'efficacité peut être aussi exprimée par d'autre notion tel que :

La productivité: elle représente le rapport entre une production et un volume de facteurs consommés.

La rentabilité : elle est le rapport d'un résultat au chiffre d'affaires qui lui est associé.

Exemple : résultat d'exploitation /CAHT.

La rentabilité : est le rapport d'un profit aux capitaux investis pour l'obtenir.

Exemple : bénéfice distribuable/capitaux propres.

**Efficience = moyens + résultats**

<sup>37</sup> - MALO J.L.et MATHE J.CH, « L'essentiel du contrôle de gestion », Édition d'organisation, 1998, pp125-127.

<sup>38</sup> -BECOUR J-C, BOUQUIN H., « Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité », 2<sup>eme</sup> Édition Economica, Paris, 1996, p.112.

### 1.2.3. L'économie (Pertinences)

On entend par économie les conditions dans lesquelles le gouvernement acquiert des ressources humaines et matérielles. Pour qu'une opération soit économique, l'acquisition des ressources doit être faite en quantité appropriée et ces ressources doivent être d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible. L'économie consiste à se procurer les ressources nécessaires à moindre coût.<sup>39</sup>

**Economie = objectif + moyens**

### 1.3. Les types de la performance

Il existe plusieurs types de la performance à savoir :

#### 1.3.1. La performance financière

La performance financière de l'organisation est mesurée à partir des critères tels que la rentabilité, la profitabilité, la productivité, le rendement des actifs et l'efficacité. Elle dépend de la capacité à se procurer des ressources à moindre coût, les préserver et les utiliser de la manière la plus productive possible.<sup>40</sup>

#### 1.3.2. La performance organisationnelle

Selon les études de Taylor et de Fayol, la performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle parvient à les atteindre. M. Kalika, professeur à Paris-Dauphine, propose quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle :<sup>41</sup>

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

<sup>39</sup> - BECOUR Jean-Charles et BOUQUIN Henri, « *Audit opérationnel : Efficacité, Efficience ou sécurité* », 2<sup>ème</sup> édition Economica, Paris, 1996, p.46.

<sup>40</sup> - MARTINET Alain-Charles et SILEM Ahmed, « *Lexique de gestion* », 7<sup>ème</sup> édition Dalloz, Paris, 2005, p.399.

<sup>41</sup> - MARIE CAROLINE Morand, « *La performance globale et ses déterminants* », 2008, [www.cerg.acversailles.fr/spip.php?article282](http://www.cerg.acversailles.fr/spip.php?article282) (consulté le 23/04/2018 à 11 :39)

**1.3.3. La performance humaine**

Aujourd'hui, il est nécessaire d'intégrer la dimension humaine à la notion de la performance, car on ne peut pas dire qu'une entreprise est durablement performante financièrement si elle n'est pas performante humainement et socialement. Les questions liées aux compétences, à la réalisation des objectifs, à l'autonomie, à la réalisation des objectifs, voire au projet et donc à la culture de l'entreprise.

**1.3.4. La performance stratégique et la performance concurrentielle**

Contrairement aux visions à court terme de la performance guidée par l'appréciation boursière de la valeur de l'entreprise, certaines entreprises ont tout misé sur la performance à long terme, garante de leur pérennité. « les sociétés qui sont arrivées à un leadership global au cours des vingt dernières années ont toutes débuté avec des ambitions qui étaient sans proportion avec leurs ressources et capacités. Mais elles ont utilisé une obsession de gagner à tous les niveaux d'organisation et elles ont entretenu cette obsession au cours des dix ou vingt ans au cours desquels elles ont conquis ce leadership global. (G. Hamel et C.K Prahalad, 1989)<sup>42</sup>.

**1.3.5. La Performance interne**

La performance interne est celle qui concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation.

**1.3.6. La performance externe**

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

Le tableau suivant illustre la différence entre la performance interne et externe.

---

<sup>42</sup> - MARIE CAROLINE Morand, « La performance globale et ses déterminants », 2008, [www.cerg.acversailles.fr/spip.php?article282](http://www.cerg.acversailles.fr/spip.php?article282) (consulté le 23/04/2018 à 11 :39)

Tableau N° 05 : Tableau comparatif entre la performance interne et externe.

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

**Source :** DORIATH Brigitte et GOUJET Christian., « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Édition Dunod, Paris, 2002, p.170.

#### 1.4. La mesure de la performance

La mesure de performance est une notion relative, donc lorsqu'on évalue il faut savoir par rapport à quoi on le fait et surtout sur quelles bases une comparaison peut être faite. La mesure peut néanmoins être absolue ou relative. Dans le cadre d'une évaluation relative, les résultats obtenus seront jugés relativement à des performances passées ou extérieures à l'entreprise. La mesure de la performance se fait par l'utilisation des composantes mesurables ainsi que des indicateurs.

##### 1.4.1 Les objectifs de la mesure de la performance<sup>43</sup>

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

- Développer des produits innovants.
- Récompenser les performances individuelles.
- Améliorer les processus de fabrication.
- Réduire les coûts de fabrication.
- Lancer de nouveaux produits.
- Respecter les délais de livraison.
- Développer la créativité du personnel.

<sup>43</sup>- CALLAT Allain, « Management des entreprises », Édition Hachette Livre, France 2008, p.38.

- Améliorer le traitement des réclamations.
- Développer les parts de marché.
- Renforcer et améliorer la sécurité au travail.
- Identifier et évaluer les compétences-clés.

#### 1.4.2. Les critères pour mesurer la performance<sup>44</sup>

La mesure de la performance est le degré de réalisation de l'objectif, obtenu à l'issue de la comparaison (rapport) de la mesure physique à l'objectif. On distingue deux principaux critères pour mesurer à savoir: les critères quantitatifs et critères qualitatifs.

##### 1.4.2.1. Les critères quantitatifs

La mesure quantitative de la performance d'une entreprise reste très souvent l'élément principal guidant l'évaluation de l'entreprise.

Les méthodes d'évaluation de performance sont construites autour des critères financiers et surtout comptables à court terme comme le chiffre d'affaire et le profit annuel.

##### 1.4.2.2. Les critères qualitatifs

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

- **Critères commerciaux** : la part de marché qui est l'un des facteurs clés de la performance organisationnelle.
- **Critère marketing** : la qualité des produits et les services et la satisfaction des clients.
- **Critère sociaux** : la dimension humaine représente une garantie pour les performances futures d'une entreprise.
- **Critères stratégiques** : le positionnement du portefeuille de produits (matrice Boston Consulting Group BCG), l'étude des forces et faiblesses de l'entreprise en fonction des Facteurs Clés de Succès (FCS) semble également nécessaires pour évaluer la performance de l'entreprise.

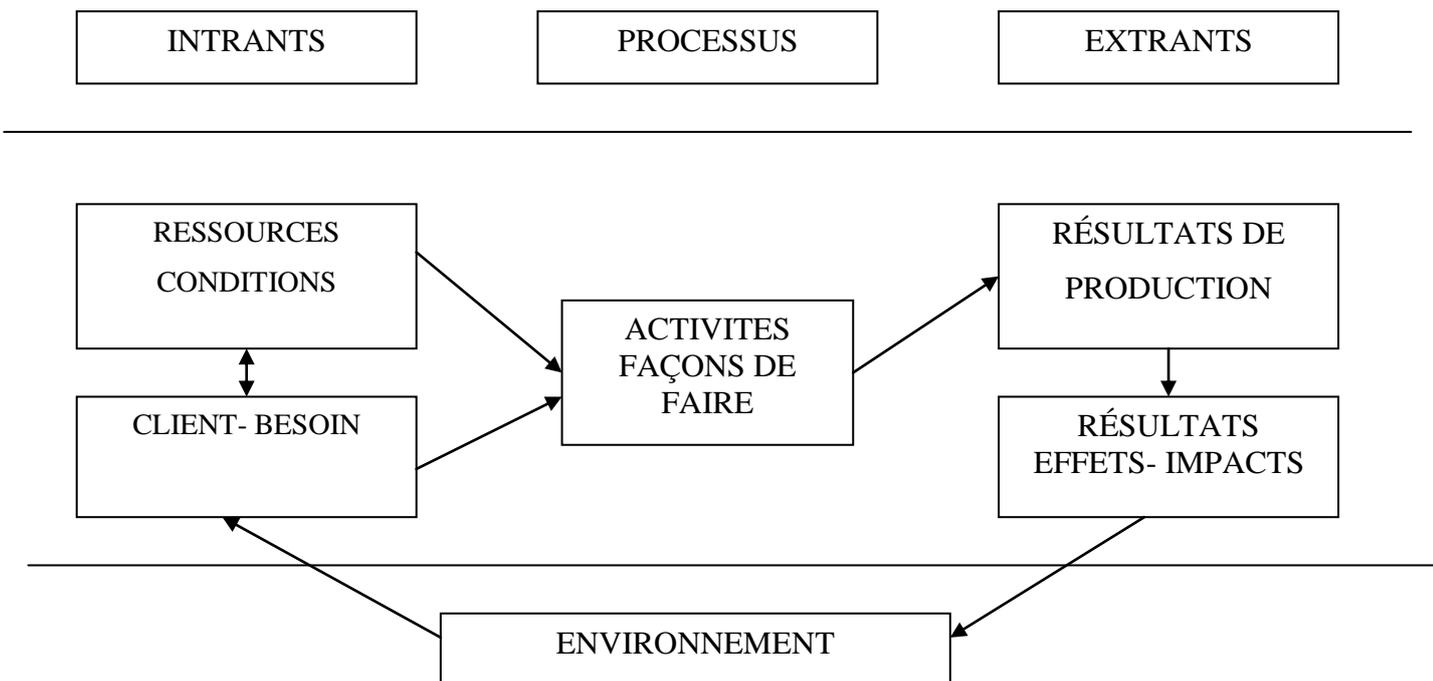
---

<sup>44</sup> - MICHEL Barabel, «thèse de doctorat en gestion », sous la direction de PIERRE Romlear, Paris, 1999,p.56.

### 1.5. Les composantes mesurables de la performance

L'organisation comme un système, offre un riche modèle pour cerner la multitude des objets de mesure de la performance et les classer en composantes et en mesures de l'adéquation entre ces composantes. Le schéma suivant montre la relation existante entre les différentes composantes mesurant la performance.<sup>45</sup>

**Figure N° 03 : Les six composantes mesurables de la performance dans l'organisation**



**Source :** VOYER Pierre, « Tableau de bord de gestion et indicateur de performance », 2<sup>ème</sup> édition, Québec, 1999, p.101.

- **Les clients :** leur demandes de service, leur besoins et les occasions d'intervention ;
- **Les ressources/conditions :** des ressources financières, humaines, matériels et informationnelles et les conditions structurelles, les fournisseurs et les partenaires ;
- **Les processus :** Les activités et leurs mécanismes de fonctionnement ;
- **Les résultats de production :** Les réalisations et l'utilisation des services ;
- **Les résultats effets-impacts :** Les effets spécifiques sur les clients, les retombées et les impacts plus généraux sur l'organisation et sur l'environnement ;

<sup>45</sup> - VOYER Pierre, « Tableau de bord de gestion et indicateur de performance », 2<sup>ème</sup> édition, Québec, 1999, p.100.

- **L' environnement** : le contexte, les possibilités d'intervention et les facteurs externes.

**1.5. La mesure de la performance globale**

**Tableau N°06 : Mesure des performances environnementale, sociale et globale**

<b>Dimensions</b>	<b>Outils</b>	<b>Descriptions</b>
<b>Environnemental</b>	Comptabilité environnementale	Cet outil a un double objectif : -Evaluer les coûts engagés par une entreprise pour protéger l'environnement. - Estimer les coûts de dégradation de l'environnement par cette dernière.
	Norme ISO 14000	Cette norme traite principalement du management environnemental. «la norme ISO 14000 spécifie les exigences relatives à un système de management environnemental permettant à un organisme de développer et de mettre en œuvre une politique et des objectifs qui prennent en compte les exigences légales, les autre exigences auxquelles l'organisme a souscrit et les information relatives aux aspects environnementaux significatifs ».
	Norme EMAS	Ce système vise à promouvoir, d'une part, une amélioration continue des résultats environnementaux de toutes les organisations, et d'autre part, l'information du public
<b>Sociale et environnementale</b>	Comptabilité sociétale	Cet outil a un double objectif : -Exprimer la contribution positive ou négative de l'entreprise à la société et à sont environnement -Saisir les effets de la société sur l'entreprise Elle doit permettre à l'entreprise de gérer à la fois ses responsabilités sociales et environnementales
	Norme SA 8000	Cette norme fournit une base de certification fondée sur les droits fondamentaux des

<b>Sociale</b>		travailleurs (règles de l'organisation internationale du travail). Il s'agit d'un référentiel pour la mise en place d'un système de management social.
	Norme AA 1000	Cette norme de performance sociale est spécialisée dans la responsabilité sociale et éthique. Elle offre un cadre de référence sur base duquel l'entreprise peut définir ses propres valeurs et objectifs en termes de performance sociale ou éthique, et amorcer un dialogue avec ses partenaires.
	Bilan social	Ce document récapitule les principales données chiffrées permettant d'apprécier la situation de l'entreprise dans le domaine social.
<b>Globale</b>	Norme ISO 26000	La norme ISO 26000 est la désignation de la future norme internationale qui donnera des lignes directrices pour la responsabilité sociétale
	Les évolutions de la Blanced ScorCard	Cet outil global et équilibré de pilotage et de mesure de la performance a fait l'objet de nombreuses recherches en matière de performance global et sociétale.
	Le navigateur sKandia	Puisant ses fondements dans la notion de capital intellectuel, ce navigateur tient compte de l'un des aspects de la performance sociétale, le plus précisément celui ayant trait aux salariés et aux clients, via une série d'indicateurs clés
	Reporting GRI	Le GRI définit des lignes directrices pour la mise en œuvre des rapports de développement durable et propose des indicateurs de performance en trois (03) sections : économiques, sociaux et environnementaux

**Source :** Nathalie Crutzen, 2010/2 (n°297), Op. Cit, p.20.

**1.6. Les indicateurs de la performance**

Un indicateur est une information ou un ensemble d'informations contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur. Il permet de mesurer les progrès vers la réalisation d'un objectif organisationnel ou opérationnel et d'alerter les dirigeants de l'entité sur l'évolution de l'activité. Il est donc primordial de choisir correctement les indicateurs qui permettent de corriger la situation présente et de planifier l'avenir. Un bon indicateur doit permettre de :<sup>46</sup>

- Fixer des cibles traduisant les objectifs déterminés.
- Comprendre et analyser ces réalisations.
- Orienter les décisions de gestionnaire dans le but d'améliorer la performance.

---

<sup>46</sup> - LORINO (P), « indicateurs de performance », sous la direction de BONNEFOUS (C) et COURTOIS (A), productique- Hermès, Paris, 2001, p.25.

Tableau N° 07 : Les indicateurs de la performance

Logique	IP (indicateur de performance)	Description	Exemple
Selon la logique d'amélioration	Indicateurs de progrès et indicateurs de maîtrise	Les indicateurs de progrès sont liés aux objectifs prioritaires. Leur durée de vie dépend de la maîtrise de ces objectifs. Ils sont qualifiés de <b>conjoncturels</b> . Les indicateurs de maîtrise évaluent les tendances d'évolution ou écarts. Stables et permanents, ils sont qualifiés de <b>structurels</b> .	-Taux d'absentéisme - Nombre d'absences -Evolution des ventes -Satisfaction des clients
	Indicateurs de mobilisation	Ils sont liés à la "dynamique " du système	Degré de polyvalence du personnel
	Indicateurs de Référence	Ils représentent ce que le système est capable de faire de meilleur,	Meilleur temps d'expédition d'une lettre
Selon le niveau hiérarchique	Indicateurs stratégique, tactique et opérationnel	Ces indicateurs, de résultat, sont liés respectivement aux horizons stratégiques, tactiques et opérationnels	Qualité globale, taux de lettre n'arrivant pas à destination
Selon le degré de réactivité	Indicateurs de résultat et de processus	Les indicateurs de <b>résultat</b> sont associés aux <b>variables d'état</b> . Les indicateurs de <b>processus</b> sont associés aux <b>variables d'action</b> .	Indicateur de résultat = chiffre d'affaires. Indicateur de processus = qualité du service postal
Selon le positionnement du pouvoir d'action	Indicateurs de Pilotage	Les indicateurs de pilotage servent au pilotage. A usage essentiellement local, ils peuvent être liés à des <b>variables internes</b> , auquel, cas une action sur ces variables est contrôlée. Ils peuvent être liés à des <b>variables externes</b> , mais sur lesquelles un suivi veut être maintenu.	Pour l'approvisionnement: - un indicateur de pilotage interne est le degré de conformité des fournitures aux commandes. - un indicateur de suivi est le taux de rebuts fournitures.
	Indicateurs de Reporting	Ces indicateurs servent à rendre compte. Le pouvoir d'action se situe à des niveaux supérieurs.	Lenteur

**Source :** KIRARA (Olivier), « Essai d'évaluation des performances de la régie nationale des postes (RNP) », mémoire online, mémoire de Master, option gestion et administration, L'université du Burundi, 2009, p15.

## Section 02 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise

Le rôle de la fonction d'audit interne ne se limite pas seulement dans la détection des dysfonctionnements, mais elle donne à l'entreprise une assurance sur le degré de maîtrise des risques, lui apporte des conseils pour les améliorer dans le but de créer de la valeur ajoutée.

### 2.1. Identification et maîtrise du risque de l'entreprise par l'audit interne

#### 2.1.1. Définition du risque

La notion du risque signifie l'existence au même temps d'un aléa et d'un enjeu :

- Aléa : un danger ou une probabilité d'un événement qui peut avoir une influence sur notre environnement. Généralement cette influence est négative ou défavorable puisque il s'agit d'un risque.
- Enjeu : bien, personne, environnement... a la capacité de subir les conséquences de l'événement.

Risque = Aléa + Enjeu

Ceci dit nous pouvons faire une projection sur le domaine des entreprises où l'aléa par exemple c'est la difficulté de prévoir quelle sera l'évolution du marché et des besoins des clients. Et l'enjeu est la manière d'arriver au gain espéré ou d'éviter la perte soit par l'investissement, soit par le maintien d'une activité, ...

Dans le glossaire des normes, L'IIA et l'IFACI définissent le risque comme «la possibilité que se produise un événement susceptible d'avoir un impact sur la réalisation des objectif »<sup>47</sup>.

Les risques sont classés selon trois niveaux à savoir :

- Risques élevés : actions prioritaires.
- Risques moyens : actions sont envisagées
- Risques faibles : situation acceptable
- 

Le calcul de la criticité du risque est lié à deux facteurs qui sont : la probabilité et l'impacte.

La criticité = la probabilité × l'impacte

---

<sup>47</sup>- SCHICK Pierre, VERA Jacques, BOURROUILH-PARÈGE Olivier, «Audit interne et référentiels de risques », 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2007, P.11.

- La criticité: c'est la conséquence de l'impacte.
- La probabilité qu'un ou plusieurs événements se produisent.
- L'impacte : un effet produit par quelque chose.

« Ces composantes sont clairement mises en évidence par la définition ISO du risque comme étant la possibilité d'occurrence d'un événement ayant un impact sur les objectifs. Il se mesure en termes de conséquences et de probabilités. »<sup>48</sup>.

### 2.1.2. Gestion et maîtrise des risques

Le responsable d'entreprise est en permanence confronté aux risques qui peuvent mettre en péril le fonctionnement de son entreprise, sa rentabilité, son développement ou sa pérennité. C'est pour cela qu'il est contraint à prévaloir ces risques, mesurer leurs conséquences et le degré de la gravité pour pouvoir mettre en œuvre des actions visant à les maîtriser et minimiser les dégâts.

Pour bien gérer un risque il faut suivre un processus décomposé en quatre grandes étapes :

- Etape 1 : L'identification et la caractérisation des risques.
- Etape 2 : L'évaluation des risques.
- Etape 3 : Le traitement des risques.
- Etape 4 : Le suivi et le contrôle des risques.

#### 2.1.2.1. L'identification et la caractérisation des risques<sup>49</sup>

Cette étape est indispensable. Il s'agit d'établir une liste exhaustive de tous les aspects de l'entreprise exposés à un ou plusieurs risques. Ces risques sont ensuite classés par ordre d'importance en fonction de leur complexité et de leur impact sur l'entreprise. Certains peuvent être liés entre eux et l'identification des risques doit permettre de le déterminer.

En suite, il faut associer à chaque risque un niveau de gravité. Plus l'impact d'un événement lié à un risque et les préjudices potentiels sont importants et plus sa gravité sera élevée.

Il existe plusieurs méthodes pour l'identification des risques:

- L'analyse des risques similaires à des événements déjà rencontrés par le passé ;

<sup>48</sup> - RENAD J. (2010), Op. Cit, p. 155.

<sup>49</sup> - [www.nutcache.com](http://www.nutcache.com) (consulté le 20/05/2018 à 16 :23)

- Des études et des audits mis en œuvre précédemment peuvent naturellement servir de support ;
- Des brainstormings organisés au sein de l'équipe autour de différents scénarios seront ensuite à même d'aider à l'identification de vulnérabilités supplémentaires.

### **2.1.2.2. L'évaluation des risques**

Il existe plusieurs facteurs qui influencent la nature des événements potentiels et l'ampleur de leurs impacts sur les objectifs de l'organisation. Donc ces facteurs sont souvent propres à chaque entité à savoir leurs objectifs.

Lors de l'évaluation des risques, il faut tenir compte les événements prévus ou non prévus, susceptibles d'avoir un impact significatif sur l'entité et qui doivent faire l'objet d'une évaluation<sup>50</sup>.

L'évaluation du risques consiste à :

- évaluer dans la mesure du possible, la probabilité d'apparition de chaque risque recensé ;
- estimer la gravité des conséquences directes et indirectes de ce risque sur l'entreprise.

Il est nécessaire d'hierarchiser les risques une fois qu'ils sont évalués. L'hierarchisation des risques permette de distinguer les risques acceptables des risques non acceptables pour l'entreprise. Le but de l'hierarchisation est d'apprécier l'impact de chacun des risques détectés et de déterminer globalement le niveau d'exposition aux risques de l'entreprise.

Ainsi, grâce à cette quantification, le chef d'entreprise pourra définir les actions à mener en priorité pour les maîtriser.

### **2.1.2.3. Le traitement des risques**

Le traitement des risques c'est une étape incontournable dans la gestion des risques. Ou les dispositions appropriées sont définis et mis en œuvre, pour les ramener à un niveau acceptable et les rendre plus supportable par l'entreprise.

---

<sup>50</sup> - Institut de l'Audit Interne, Price Water House Coopers, Landwells & associés, « Le management des risques de l'entreprise. Cadre de Référence - Techniques d'application », 3ème édi, Editions d'Organisation, Paris, 2007, p 74.

Le traitement consiste a <sup>51</sup>:

- agir sur la probabilité et mettre en place des actions de Prévention ;
- diminuer l'impact du risque (la gravité) en mettant en place des actions de Protection ;
- agir à la fois sur la probabilité et la gravité
- supprimer le risque et donc annuler la probabilité d'occurrence ;
- financer le risque par une assurance (transfert du risque à un tiers).

#### **2.1.2.4. Le suivi et le contrôle des risques**

Avec le temps, la liste des risques potentiels peut changer, c'est pour ca, le réajustement et nécessaire. Certains risques peuvent disparaître, d'autres apparaître ou d'autres encore, considérés initialement comme faibles, peuvent devenir inacceptables pour l'entreprise. C'est pourquoi il est important de procéder périodiquement au suivi et contrôle des risques encourus.

L'objet du suivi et du contrôle des risque et de :

- Mettre à jour la liste initiale des risques identifiés ;
- Affiner les caractéristiques des risques déjà connus ;
- Contrôler l'application des actions de maîtrise ;
- Apprécier leur efficacité et de surveiller le déclenchement des événements redoutés et leurs conséquences.

#### **2.1.3. L'audit interne et la maîtrise des risques**

Depuis quelques années, la maîtrise des risques est devenue un enjeu capital pour l'entreprise. C'est dans ce cadre qu'apparaissent l'importance et l'efficacité de l'audit interne, d'un côté, s'assurer de la conformité de l'activité de l'entreprise par rapport aux dispositifs du contrôle interne. De l'autre côté, apporter l'assurance objective que les principaux risques sont bien gérés et apporter l'assurance que le cadre de la gestion des risques et du contrôle interne fonctionne correctement.

L'IIA<sup>52</sup> insiste sur le rôle primordial de la direction dans la gestion des risques, et précise que l'équilibre et l'épanouissement des organisations dépendent de sa performance. C'est dans ce contexte que se définit le travail des auditeurs internes, qui sont appelés à donner des

---

<sup>51</sup> - BERNARD Frédéric, GAYRAUD Rémi, POUSSEAU Laurent, « contrôle interne », 4<sup>ème</sup> édition, Maxima Editeur, paris, 3012, p.78.

<sup>52</sup> - Institute of Internal Auditors ,29 septembre 2004. [www.iaa.org.uk](http://www.iaa.org.uk) . (consulté le 24/05/2018 à 2 :44)

conseils, approuver ou contester les décisions de la direction concernant le risque. Par contre ils ne peuvent en aucun cas, prendre part de ces décisions, et cela doit être mentionné clairement dans la charte d'audit et soit valier par le comité d'audit.

## 2.2. L'audit interne comme outil d'aide à la prise de décision

### 2.2.1. Définition de la décision

Il existe plusieurs définitions pour la décision :

Selon BELLUT Serge la décision : « c'est choisir l'action à entreprendre, c'est-à-dire choisir une action parmi toutes celles qui sont possibles. »<sup>53</sup>.

Selon **Woodman et al** (1976), « La décision est un acte par lequel un ou plusieurs individus opèrent un choix entre plusieurs options permettant d'apporter une solution satisfaisante à un problème donné. Au sens classique du terme, on assimile la décision à l'acte par lequel l'individu (disposant du pouvoir de décider) prend les mesures favorisant la création, l'exploitation et la répartition des richesses dans une entreprise en s'appuyant sur un ensemble d'informations à sa disposition. »<sup>54</sup>.

«Une décision est considérée comme le choix réalisé un moment donné dans un contexte précis, en tenant compte des contraintes et des objectifs à atteindre. »<sup>55</sup>.

### 2.2.2. Définition de la prise de décision

Une « véritable » prise de décision est requise lorsque vous devez sélectionner une option parmi d'autres, dans des conditions d'incertitude qui vous exposent (vous et votre entourage professionnel ou familial) à un risque, pour atteindre un objectif spécifique, en compagnie (ou non) d'autres acteurs en charge de l'application de la décision<sup>56</sup>.

### 2.2.3. Les étapes de la décision

Pour prendre une bonne décision, il faut suivre un processus qui passe par différentes étapes que nous essayerons de résumer en cinq étapes principales à savoir :

- Identification des problèmes ;
- Recherche des solutions ;

<sup>53</sup> - BELLUT Serge, « Les processus de la décision », Édition Afnor, France, 2002, p.87.

<sup>54</sup> - [https://www.memoireonline.com/01/13/6711/m\\_Les-determinants-de-la-prise-de-decision-dans-les-PME-PMI-au-Benin10.html](https://www.memoireonline.com/01/13/6711/m_Les-determinants-de-la-prise-de-decision-dans-les-PME-PMI-au-Benin10.html) (consulté le 23/05/2018 à 23.35).

<sup>55</sup> - BRENNEMANN R., SEPARI S., « Économie d'entreprise », Édition Dunod, Paris, 2002, p.13.

<sup>56</sup> - RODACH Gérard, «faire appliquer ses décision », Editions d'organisation, paris, 2009, p.23.

- Choix d'une ou plusieurs solutions ;
- Mise en œuvre de la solution ;
- Contrôle ou phase de suivi.

### 2.2.3.1. Identification du problème<sup>57</sup>

L'identification d'un problème passe obligatoirement par :

- Recenser ces causes et les étudier pour détecter les failles qui ont conduit à ces problèmes ;
- mesurer la gravité du problème et établir les contraintes;
- Analyser les moyens disponibles pour régler le problème.

### 2.2.3.2. Élaboration des solutions

Les solutions possibles envisagées pour régler les problèmes doivent être sélectionnées selon leur avantages et inconvénients au regard des critères retenus.

### 2.2.3.3. Choix d'une ou plusieurs solutions

Le plan d'action permettant la mise en œuvre dépend de la compréhension des solutions dont on dispose pour trancher sur l'option idéale à adopter.

### 2.2.3.4. Mise en œuvre de la solution<sup>58</sup>

Une fois que la solution est retenue, il est capital de la communiquer aux partenaires impliqués pour assurer une adhésion exemplaire à la réalisation des actions à mettre en œuvre.

### 2.2.3.5. Contrôle ou phase de suivi

La mise en œuvre des actions doit être accompagnée tout au long du processus et mis sous contrôle en vérifiant les actions, analyser les écarts et comparer les résultats obtenus par rapport à l'objectif déterminé.

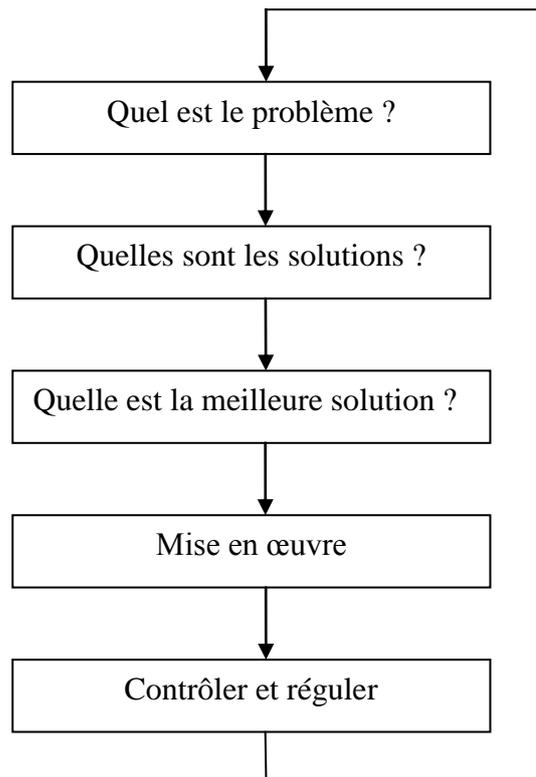
Voici la figure suivante qui récapitule les étapes d'une décision :

---

<sup>57</sup> - SANTI Jean-Marc, MERCIER Stéphane, ARNOULD Olivier, « la boîte à outil pour la prise de décision », Dunod Edition, Paris, 2017, p.9.

<sup>58</sup> - Idem.

Figure N°04: Les étapes d'une décision



**Source :** ANELKA T., DHENIN J.F., PICO P., POUMEROLIE M., Collectif, « Économie - Droit », Édition Bréal, France, 2004, p.108.

### 2.3. L'audit interne et la prise des décisions

Les entreprises sont confrontées chaque jour à prendre des milliers de décisions qui permettent de gérer et contrôler l'activité interne de l'entreprise et son environnement externe. Pour que les décisions soient fiables et crédibles, les décideurs sont obligés de collecter une multitude d'informations liées à l'aspect opérationnel et financier de l'entreprise, sans oublier les obligations légales et réglementaires.

A cet effet, c'est l'auditeur interne qui d'un côté, met à la disposition de l'équipe dirigeante les informations nécessaires à la prise de décision pertinente et s'assure de la qualité et la fiabilité de ces informations. De l'autre côté, en quelque sorte l'auditeur interne rassure l'entreprise en lui fournissant des informations fiables qui aident à prendre les bonnes décisions.

**Conclusion**

En conclusion, on peut dire que la performance est un concept complexe et multidimensionnel qui intègre différentes dimensions pour la définir et différents indicateurs de mesure car elle reste une affaire de perception qui n'est pas similaire pour tous les acteurs.

Par ailleurs, elle est relative à la vision de l'entreprise, sa stratégie et ses objectifs. C'est dans ce sens que la performance d'une entreprise peut se mesurer sous différents angles et ne se limite pas uniquement à sa dimension financière.

Ainsi pour évaluer la performance, il est nécessaire d'effectuer des mesures au niveau de toutes ses dimensions et s'appuyer sur ses facteurs déterminants pour l'améliorer et dans ce sens que l'audit interne peut améliorer la performance.

**Chapitre III :**  
**Cas pratique au sein de**  
**l'entreprise NAFTAL**

Dans ce dernier chapitre nous essayerons de mettre en pratique toutes les notions théoriques développées ci-dessus, dans le but de faire ressortir l'importance de l'audit interne sur la performance des entreprises.

Nous nous sommes intéressés essentiellement en premier lieu à la présentation de l'entreprise, l'audit interne et la fonction achat de NAFTAL de Chéraga, puis en second lieu sur la méthodologie de l'audit interne au sein de cette même entreprise et enfin en troisième lieu les apports de l'audit interne à la performance de l'entreprise.

## Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil

Dans cette section nous allons commencer par faire une présentation de l'entreprise NAFTAL de Chéraga, son audit interne et sa fonction achat.

### 1.1. Présentation générale de l'entreprise

#### 1.1.1. Historique

L'entreprise ERDP, issue de SONATRACH, a été créée par le décret N° 80/101, le 06 avril 1981, entreprise socialiste à caractère économique. Le 1<sup>er</sup> janvier 1982, l'ERDP a été entrée en activité, elle a été chargée de l'industrie du raffinage et de la commercialisation et distribution des produits pétroliers. L'ERDP a été renommée NAFTAL, le 5 février 1983, par le décret N° 83/112.

Le 25 août 1987, suite au décret N°87/189, l'activité raffinage a été séparée de l'activité de distribution, la raison sociale de la société change suite à la séparation de ces deux activités. NAFTAL a été désormais chargée de la commercialisation et de la distribution des produits pétroliers et dérivés.

Le 18 Avril 1998, NAFTAL marque la transformation en société par action SPA au capital social de 6 650 000 000 DA et filiale à 100% du holding SONATRACH Valorisation des Hydrocarbures (SVH).

Le 29 juillet 2002, NAFTAL avait augmenté son capital social de 6 650 000 000 DA à 15 650 000 000 DA conformément à la résolution de l'AGEX.

#### 1.1.2. Mission de NAFTAL

NAFTAL a pour mission principale, la distribution et la commercialisation des produits pétroliers et dérivés sur le marché national.

Elle distribue et commercialise les carburants terre, aviation et marine, les GPL, les lubrifiants, les bitumes, les pneumatiques et les produits spéciaux.

Pour assurer la disponibilité des produits pétroliers sur l'ensemble du territoire national, NAFTAL utilise plusieurs modes de transport :

- le cabotage et les pipes, pour l'approvisionnement des entrepôts à partir des raffineries ;
- le rail pour le ravitaillement des dépôts à partir des entrepôts ;

- la route pour livraison des clients et le ravitaillement des dépôts non desservis par le rail.

### **1.1.3. Activités de NAFTAL**

NAFTAL opère avec trois branches d'activités opérationnelles.

#### **1.1.3.1. La branche carburants**

Elle a pour mission : l'approvisionnement et le ravitaillement en carburants des centres et des dépôts carburants terre – aviation et marine à partir des raffineries et la commercialisation des produits aviation et marine tout en respectant les exigences d'hygiène, de sécurité de l'environnement et de la qualité.

#### **1.1.3.2. La branche GPL**

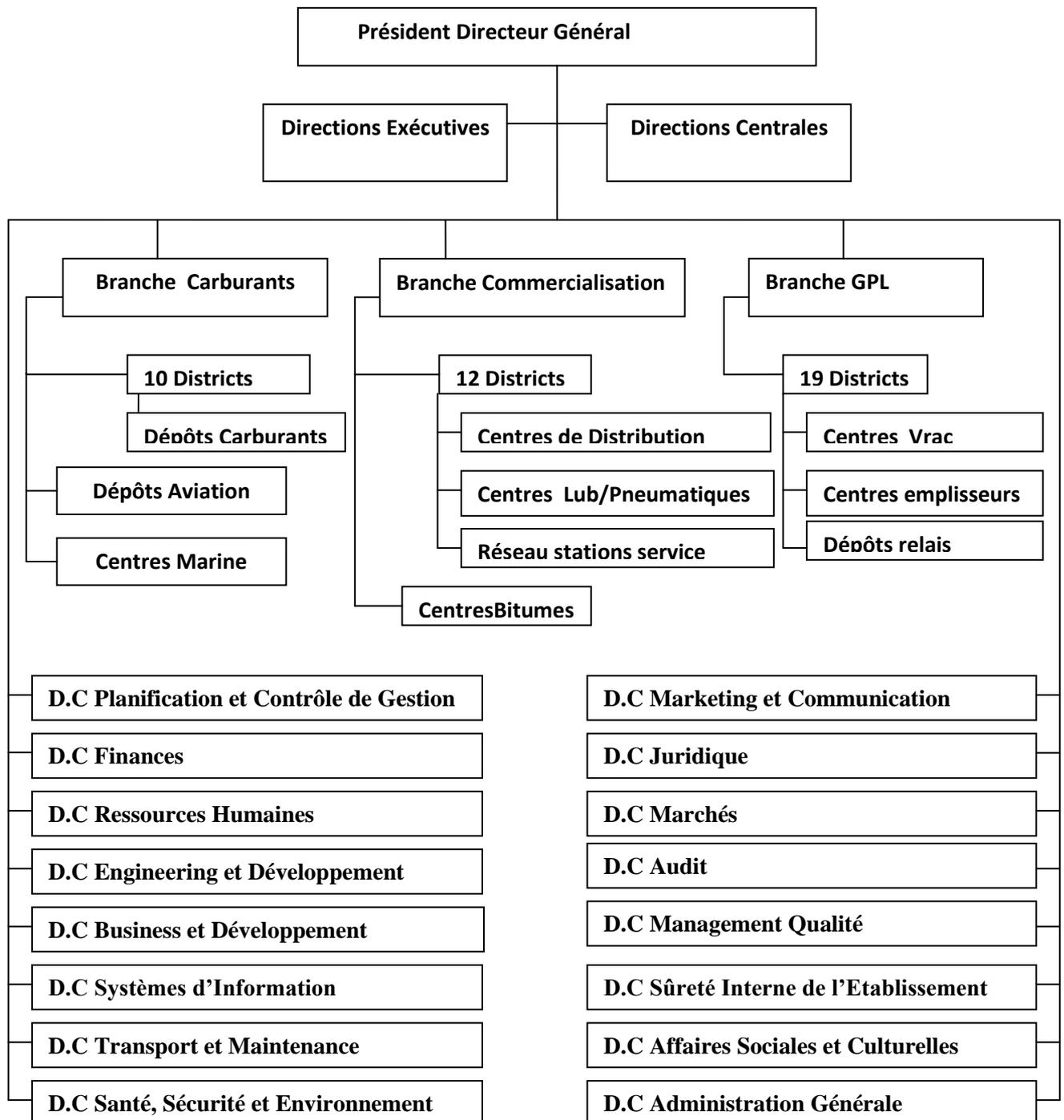
Elle a pour mission : la satisfaction des besoins de la clientèle en GPL vrac et conditionné en tous lieux et en toutes circonstances ; en restant tous le temps à l'écoute des attentes de sa clientèle et tout en respectant les exigences d'hygiène, de sécurité de l'environnement et de la qualité.

#### **1.1.3.3. La branche commercialisation**

Elle a pour mission : la mise à la disposition de la clientèle l'ensemble des produits pétroliers à travers son réseau station-service et par vente directe aux gros consommateurs sur tout le territoire national et la généralisation de la carte à puce comme moyen de paiement électronique moderne sur tout le réseau station-service tout en respectant les exigences d'hygiène, de sécurité de l'environnement et de la qualité.

1.1.4. Organisation de NAFTAL

Figure N°05: L'organigramme général de NAFTAL



**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

## 1.2. Présentation de la direction centrale d'audit (DCA)

### 1.2.1. Historique de l'audit à NAFTAL

Jusqu'à Mars 1998, la fonction audit interne était assurée par un département rattaché à la Direction Centrale Finances, dont la principale mission se limitait à l'audit financier et comptable. Après cette date, la Direction Audit & Systèmes « A.D.S » avait créée ses missions principales : audit et systèmes d'informations). En Novembre de la même année, l'organisation de la Direction « A.D.S » a été modifiée en définissant les missions, les tâches et les responsabilités de la Direction et de ses Départements.

Le 14 Août 1999, trois (03) Directions Régionales (Est, Centre et Ouest) ont été créées. Elles relevaient directement de la Direction «A.D.S ».

En Décembre 2002, la Direction Audit & Systèmes a été érigée en Direction Centrale Audit «D.C.A» avec la dissolution des Directions Régionales et le transfert de l'activité systèmes d'informations à la Direction Systèmes d'Information et Procédures «S.I.P».

En Avril 2004, le schéma d'organisation détaillé de la « DCA » a été modifié, les Sous Directions Audit et Programmation &Analyse ont été créés. En Novembre de la même année, le Secrétariat Technique Central des Marchés qui relevait de la Direction Exécutive Stratégie, Planification et Economie « DESPE » a été rattaché à la « DCA ».

En Mai 2005, les groupes audit ont été créés au sein des Branches d'activités. En Juillet de la même année, le Secrétariat Technique Central des Marchés a été renommé Secrétariat Central des Marchés.

En Mars 2007, les postes de travail relevant de la «D.C.A» ont été modifiés.

En Juin 2008, le Secrétariat Central des Marchés a été érigé en Sous Direction des Marchés.

En Juillet 2010, l'organisation de la «D.C.A» a été réaménagée en supprimant les 03 Postes de Sous Directeurs.

Le 27 Octobre 2011, la "Direction Marchés" en charge du processus de passation des marchés a été créée, par le transfert de ses activités, moyens humains et matériels de la Direction Centrale Audit.

Le 2 Février 2012, Actualisation du schéma d'organisation général de la société confirmant le statut de la Direction Marchés comme Direction de Soutien.

### 1.2.2. Les missions de la Direction Centrale Audit

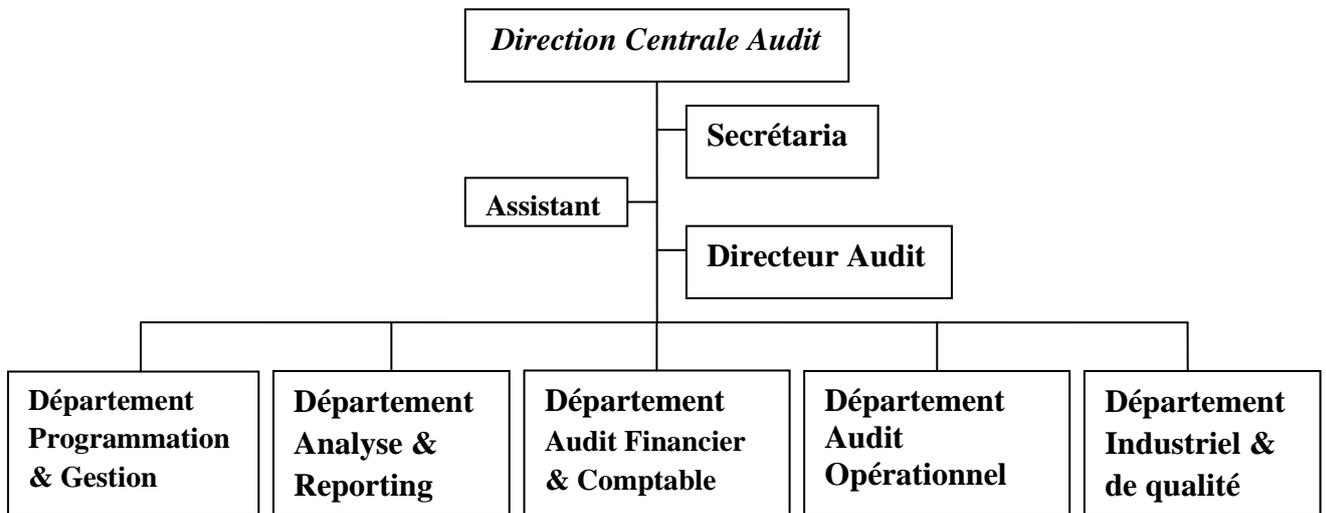
- Définir, développer et mettre en œuvre la politique générale de la Société en matière d'audit ;
- Conduire des missions de contrôle et de vérification de l'ensemble des activités de la Société
- Evaluer le contrôle interne mis en place afin d'apprécier son efficacité et sa conformité aux objectifs et plans établis par la Société ;
- Collaborer avec le commissaire aux comptes dans le cadre de l'audit légal ;
- Evaluer le degré d'assimilation et d'utilisation des systèmes et procédures mis en place.

### 1.2.3. La normalisation de la fonction Audit au sein de NAFTAL

- Elaboration, diffusion et mise sur portail NAFTAL de la Charte d'Audit ;
- Elaboration, diffusion et mise sur portail NAFTAL du Code de Déontologie de l'Audit interne ;
- Elaboration, diffusion et mise sur portail NAFTAL de la Politique du Contrôle Interne de NAFTAL ;
- Elaboration et diffusion de la circulaire relative à la Mise en Œuvre des Recommandations d'audit ;
- Procédure de validation du plan d'audit ;
- Manuel des procédures d'audit interne du Groupe SONATRACH ;
- Mise en œuvre de la méthodologie de conduite des missions d'audit conformément au cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne (CRIPP).

### 1.2.4. Organigramme de la Direction Centrale Audit

Figure N°06: L'organigramme de la Direction Centrale Audit



**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

### 1.3. Présentation du processus d'achat au sien de NAFTAL

L'acte d'achat est le résultat de plusieurs tâches opérationnelles exécutées de façon chronologique.

D'après l'observation et l'entretien tenu avec les audités et l'exploitation des documents relatifs au cycle achats des fournitures, nous a permis de relever que le processus achats au niveau de NAFTAL peut se décomposer en quatre phases

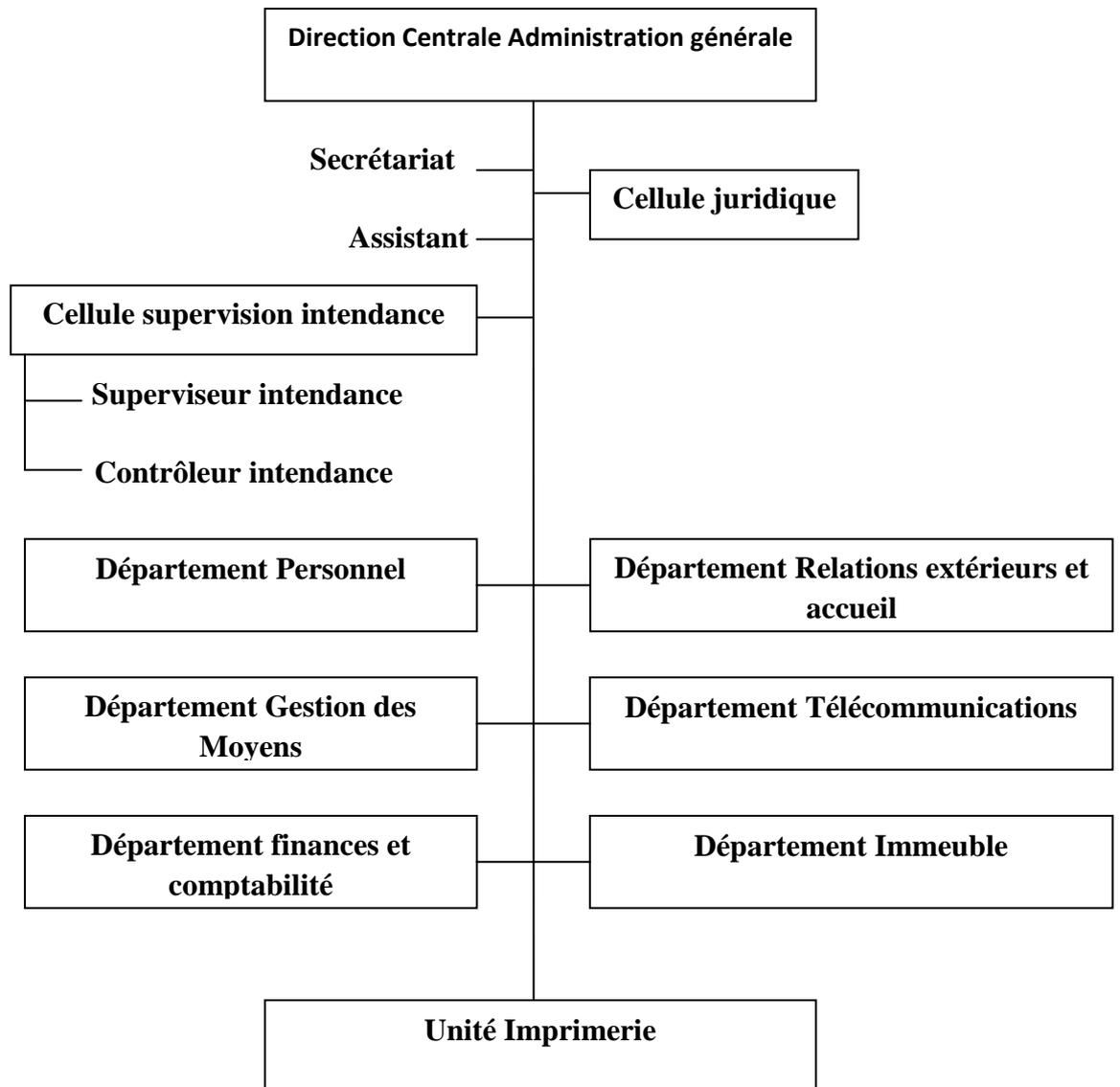
#### 1.1.3. Description du processus achats des fournitures au niveau de NAFTAL

Le processus achat se déroule une fois le besoin est émis. L'émission d'un besoin provenant d'un service demandeur matérialisé par une demande d'achat lancée sur le système et validée par la direction. Les quatre phases au niveau de NAFTAL sont les suivantes :

- Evaluation et approbation des besoins d'achats ;
- Passation de la commande ;
- Livraison et réception ;
- Comptabilisation et paiement des factures

Les achats sont centralisés au niveau de la Direction Centrale Administration Générale (DCAG), exactement au niveau du département gestion des moyens qui est structurée selon l'organigramme suivant :

Figure N°07: L'organigramme de la Direction Centrale Administration Générale



Source : réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

**Section 02 : le déroulement de la mission d'audit sur le cycle achats :**

La mission d'audit correspondante a eu pour objectif d'évaluer le contrôle interne. Et Pour mener une mission d'audit interne du cycle achats au sein de l'entreprise NAFTAL, nous allons mettre en pratique toutes nos connaissances théoriques acquises tout en respectant la démarche de l'audit interne en utilisant tous les outils nécessaires en support. A cet effet, le travail est divisé en trois phases qui sont :

- Phase de préparation ;
- Phase de réalisation ;
- Phase de conclusion.

**2.1. La phase de préparation**

La phase de préparation est l'ouverture de la mission d'audit où nous allons réaliser les travaux préparatoires avant de passer à l'action. Cette phase exige une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage. Elle sollicite l'aptitude à apprendre et à comprendre, elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui la demander. C'est au cours de cette phase que l'auditeur doit faire preuve de qualités de synthèse et d'imagination.

C'est là où nous avons constitué le référentiel, c'est-à-dire le modèle vers lequel on doit tendre le résultat de la mission. Elle est constituée de :

- L'ordre/lettre de mission ;
- La prise de connaissance du domaine audité (Département Gestion des Moyens) ;
- Identification des risques ;
- Définition des objectifs.
- Programme de travail

**2.1.1. L'ordre/lettre de mission**

L'auditeur reçoit l'ordre de mission qui est un mandat du 05/03/2018, c'est un document qui fait déclencher la mission d'audit, signé par le PDG. Il s'agit d'un document d'information qui nous donne le droit d'accès au service d'approvisionnement à auditer.

Lorsqu'il s'agit d'une mission externe, on parle de lettre de mission, qui est un document contractuel entre l'entreprise et l'auditeur.

Le document suivant représente un exemple d'un ordre de mission :

**Direction Centrale Audit**

**Chéraga le, 05/03/2018**

**N°\_279\_/DCA2018**

**Monsieur le Directeur Central de l'Administration Générale**

**Objet : Mission d'Audit**

En exécution du plan d'audit 2018, la Direction Centrale Audit est chargée de réaliser une mission d'audit au niveau de vos structures.

L'audit portera sur le processus achats.

Les objectifs généraux de la mission sont :

- S'assurer de la traçabilité des opérations de recours à la consultation de fournisseurs ;
- S'assurer que les dépenses engagées figurent dans la liste des items prévus par la charte de délégation de pouvoirs ;
- S'assurer du respect des seuils d'engagement autorisés par items;
- S'assurer que les seuils d'émission de contrats ou bon de commande ont été respectés;
- S'assurer du respect de la procédure de passation de marché par consultation de fournisseurs et le principe d'un tableau comparatif des offres et que le nombre des devis reçus égal ou supérieur à trois;
- S'assurer du respect chronologique des achats de gestion ;
- S'assurer de l'existence d'un reporting trimestriel conclus suivant la consultation fournisseurs.

Cette mission, sera conduite par Mademoiselle IDDOU Marwa, Auditeur stagiaire sous la supervision de Madame S.

L'intervention dans vos structures est prévue du 19 au 23 Mars 2017 et portera sur la période du deuxième semestre de l'exercice 2017 et le mois de Janvier 2018.

Nous vous remercions par avance de votre concours actif au bon déroulement de cette mission d'audit.

Salutations cordiales

**Le Directeur Central Audit**

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise.

Après le déclenchement de la mission, pour bien mener notre mission, nous passerons par:

### **2.1.2. La prise de connaissance du domaine audité (Département Gestion des Moyens)**

Notre travail s'appuie sur les outils et les techniques d'audit interne pour que nous puissions prendre connaissance du domaine (département de gestion des moyens) à auditer.

En utilisant :

- Compte-rendu de réunion de lancement ;
- Diagramme de circulation ;
- Questionnaire du contrôle interne ;
- La grille d'analyse des tâches ;

#### **2.1.2.1. Compte-rendu de réunion de lancement**

Un compte-rendu de réunion de lancement est rédigé, Après avoir désigné l'équipe d'auditeur. On mentionne les participants et points abordés l'or de la réunion.

L'Object de notre mission se résume dans l'audit de la fonction achats au niveau du département gestion des moyens.

#### **2.1.2.2. Diagramme de circulation (Voir annexe N° 01)**

C'est une représentation graphique schématisée le déroulement des opérations impliquant l'utilisation de document relative à l'activité de l'entreprise selon un ordre chronologique et logique, il permet de :

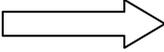
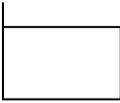
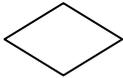
- Visualiser le circuit de l'information financière et les supports qui sont générés et leurs utilités ;
- Identifier les documents clés pour la comptabilisation ;
- localiser rapidement la structure qui initie l'opération et l'acteur qui la réalise ;
- Déceler les tâches omises dans le narratif ;
- Entamer l'analyse et la compréhension du système lors de son élaboration.

Le diagramme de circulation de documents aide à mettre en évidence les principales forces et faiblesses du contrôle interne et les insuffisances qu'il a dans la compréhension du processus. Donc il permet :

- D'identifier les discontinuités dans les flux des opérations ;
- D'apprécier la séparation des tâches.

Ce diagramme est établi à l'aide des symboles. Le tableau suivant représente un exemple de symboles :

**Tableau N°08 : Les symboles du diagramme de circulation**

Symbole	Signification
	Début de diagramme
	Circulation de document
	Circulation ou enregistrement d'une information
	Création de document
	Saisie le document
	Photocopie de document
	Le dossier ou le registre
	Oui/Non
	Contrôle effectué/rapprochement
	Approbation

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

**2.1.2.3. Questionnaire du contrôle interne**

Le questionnaire de contrôle interne adapté est élaboré pour :

- Identifier les risques potentiels liés à l'entreprise et à son environnement ;
- S'assurer que le degré des protections (juridiques, financières, matérielles et comptables) par rapport aux objectifs du contrôle interne est garanti.

Le questionnaire interne adapté doit ainsi mettre en évidence que :

- Toutes les questions doivent avoir des réponses par OUI, NON.
- Tous les points forts révélés (les réponses par OUI) sont repris et listés sous forme d'un questionnaire en vue de vérifier leur fonctionnement et les tester pour s'assurer qu'elles ne cachent pas des faiblesses réelles.
- Toutes les réponses par NON qui signifient des faiblesses, il y'a lieu d'évaluer leurs impact. Si l'impact est important des recommandations doivent êtres immédiatement formulées et s'il est faible nous pouvons dire que la recommandation est inutile.

Donc, nous pouvons dire que le questionnaire de contrôle interne adapté sert à orienter le programme de travail dans l'évaluation finale.

**Tableau N°09 : Questionnaire du Contrôle Interne(QCI)**

Question	Oui	Non	Observation
Existe-il un manuel de procédure interne?	X		
Les besoins sont-ils formalisés ?	X		
La demande achat est-elle pré-numérotée et signée par la personne habilitée ?	X		
Les demandes d'achat comporte-elles tous les renseignements nécessaires du produit à acheter?		X	
Les achats (les besoins) font-ils l'objet de la sélection des fournisseurs ?		X	
Existe-il une traçabilité des opérations de recours à la consultation de fournisseurs	X		
L'engagement de la commande est-il signé par la personne habilitée?	X		
Les seuils d'engagements autorisés sont-ils respectés ?		X	
Les bons de réception sont-ils établis et signés par la personne habilitée?	X		
Les articles réceptionnés sont-ils enregistrés sur les fiches de casier ?		X	
Le paiement est-il fait conformément au délai prévu ?		X	
Les procédures mises en place et les moyens existants sont-ils suffisants pour atteindre les objectifs préalablement définis ?		X	
Existe-il un respect chronologique des actes de gestion ?		X	

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

### 2.1.2.4. La grille de séparation des tâches

L'auditeur utilise cet outil pour réaliser sa mission. Cette grille permet de retracer les fonctions, la nature et les personnes concernées.

Le tableau suivant représente un exemple d'une grille de séparation des tâches.

**Tableau N°10 : Une grille de séparation des tâches**

Personne concernée Tâches	Le demandeur	Directeur du service	Responsable service achats	Directeur DGM	Magasinier	Acheteur	Comptable	Trésorier	Gestionnaire de stock
Expression de besoin	×								
Demande d'achat	×								
Etablissement des commandes			×						
Signature du Bon de Commande			×						
Réception de la marchandise					×				
comparaison commande-facture							×		
Etablissement de bon de réception									×
Enregistrement des réceptions							×		
Ordonnancement des factures				×					
Paiement des factures								×	

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

### 2.1.3. Identification des risques

Cette étape se base sur le tableau des risques. Ce tableau est élaboré en fonction des forces et des faiblesses. (Voir annexe N° 02)

#### **2.1.4. Définition des objectifs**

Dans cette étape, un rapport d'orientation sera réalisé prenant comme référence le tableau des risques. Il est considéré comme un contrat passé avec l'audité.

Ce document se décline en objectifs généraux, objectifs spécifiques et champ d'action de l'auditeur.

#### **2.1.5. Programme de travail**

Tout les travaux de vérification à effectuer sont définis dans le programme de travail c'est-à-dire confirmer l'existence des forces et faiblesses pour orienter les tests de vérification qui après traitement permettront d'évaluer efficacement l'incidence sur l'évaluation du contrôle interne.

Dans notre cas on a rédigé un programme de travail pour obtenir la confirmation que les contrôles prévus dans la procédure des achats sont réellement appliqués à l'ensemble des transactions de l'exercice. (Voir annexe n° 03).

### **2.2. Phase de réalisation**

Cette phase compte sur la capacité d'observation, le dialogue et la communication. Elle contient les étapes suivantes :

- La réunion d'ouverture ;
- Le travail sur le terrain ;
- La réunion de clôture.

#### **2.2.1. La réunion d'ouverture**

La phase de réalisation débute par une réunion d'ouverture. Cette réunion se tient chez l'audité le 05-03- 2018. Nous avons commencé par nous présenter, ensuite une présentation du service, objectif et du plan du travail a été faite.

#### **2.2.2. Le travail sur le terrain**

L'étape qui suit la réunion d'ouverture c'est de procéder à des vérifications jugées nécessaires et nous avons décelé des dysfonctionnements. Ceux-ci sont analysés pour déterminer leurs causes et évaluer leurs conséquences avant de pouvoir formuler des recommandations pour les corriger.

Au sein de NAFTAL, les auditeurs utilisent les feuilles de teste suivant au programme de travail. On mentionne l'objectif d'audit et les modalités d'exécution du test pour arriver à un résultat, à fin de rédiger une conclusion. Pour qu'elle soit faite nous avons élaboré les sept feuilles de test suivantes:

Mission : Direction Centrale de l'Administration Générale

Date : Du 19/03 au 23/03/2018

Document réalisé par : IDDOU Marwa

**Feuille de test : TEST N° 220B1.1**

220B1/Commentaires

---

**Objectif :**

S'assurer de la traçabilité de recours à la consultation de fournisseurs.

---

**Modalité d'exécution du test :**

Entretien avec le chef de département finances et comptabilité.

Rapprochement des dépenses engagées par consultation des fournisseurs portées sur les états comptabilisées dans les comptes créditeurs de services (40110), les fournisseurs courant Algérien (40100) et crédit a moyen terme (40401) avec les dossiers dépenses.

---

**Résultats :**

Chevauchement dans la comptabilisation des dépenses dans leurs comptes appropriés (40100/40110) et (40409)

---

**Conclusion :**

- Comptabilisation aux comptes appropriés des dépenses engagées suivant la consultation des fournisseurs.

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

Mission : Direction Centrale de l'Administration Générale

Date : Du 19/03 au 23/03/2018

Document réalisé par : IDDOU Marwa

**Feuille de test : TEST N° 220B1.2**

220B1/Commentaires

---

**Objectif :**

S'assurer que les dépenses engagées figurent dans la liste des items prévus par la charte de délégation de pouvoirs.

---

**Modalité d'exécution du test :**

Consultation des documents justificatifs (factures fournisseurs/ bons de commande/ bons d'entrée magasin)

---

**Résultats :**

Des menues dépenses effectuées par caisse DRA n'ont pas été portées dans leurs items appropriés.

---

**Conclusion :**

**Non ventilation des menues dépenses par caisse DARA.**  
**(F.O N° 220B 1.2.2)**

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

Mission : Direction Centrale de l'Administration Générale

Date : Du 19/03 au 23/03/2018

Document réalisé par : IDDOU Marwa

**Feuille de test : TEST N° 220B1.3**

220B1/Commentaires

---

**Objectif :**

S'assurer du respect des seuils d'engagement autorisé par item.

---

**Modalité d'exécution du test :**

Entretiens avec le chef de département finances ;  
Consultation des documents justificatifs (bons de commande, factures, états des reporting, fiches d'analyse)

---

**Résultats :**

Absence de situation d'engagement en matière de dépenses arrêtée par item par les structures relevant de la DCAG.

---

**Conclusion :**

**Absence d'un état récapitulatif des engagements en matière de dépenses arrêté par item (F.O N°220B1.3.2).**

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

Mission : Direction Centrale de l'Administration Générale

Date : Du 19/03 au 23/03/2018

Document réalisé par : IDDOU Marwa

**Feuille de test : TEST N° 220B1.4**

220B1/Commentaires

---

**Objectif :**

S'assurer du respect des seuils d'émission de contrats ou bons de commande.

---

**Modalité d'exécution du test :**

Consultation des documents d'engagements (bon de commande/ facture)

---

**Résultats :**

Emission de contrat pour dépenses dépassant les seuils autorisés

---

**Conclusion :**

Respect du seuil d'émission de contrat.

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

Mission : Direction Centrale de l'Administration Générale

Date : Du 19/03 au 23/03/2018

Document réalisé par : IDDOU Marwa

**Feuille de test : TEST N° 220B1.5**

220B1/Commentaires

**Objectif :**

S'assurer du respect de la procédure de passation des marchés par consultation des fournisseurs (montant de la dépense qui doit être soumis au comité ad hoc) et du respect du principe du tableau comparatif des offres (03 offres/ moins disant)

**Modalité d'exécution du test :**

Consultation des documents de consultation fournisseurs

**Résultats :**

Des paiements ont été effectués en violation du dispositif des passations de marché et de la charte de délégation de pouvoirs :

- Six (06) dossiers de dépenses dépassants les seuils autorisés et non soumis au comité ad hoc :

Fournisseurs	N° Facture	Montant (DA)	Nature de la dépense
<b>A</b>	300161	2349012.60	Acquisition de mobilier de bureau
<b>B</b>	001/2018	111852.00	
<b>C</b>	008/2018	116298.00	
<b>D</b>	009/2018	139464.00	
<b>E</b>	717084/12	597833.06	
<b>F</b>	17469/13	100610.84	

- Absence de consultation de fournisseurs :  
38 dossiers de dépenses sur 112 dossiers ne comportent pas les trois (03) factures pro forma et le tableau comparatif.

**Conclusion :**

**Des paiements ont été effectués en violation du dispositif des passations de marché et de la charte de délégation de pouvoirs. (F.O N° 220B1.5.3)**

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

Mission : Direction Centrale de l'Administration Générale

Date : Du 19/03 au 23/03/2018

Document réalisé par : IDDOU Marwa

**Feuille de test : TEST N° 220B1.6**

220B1/Commentaires

**Objectif :**

S'assurer du respect chronologique des achats de gestion

**Modalité d'exécution du test :**

Rapprochement des dates des documents (bon de commandes, factures, bons d'entrées et date du chèque)

**Résultats :**

Des règlements ont été effectués avant la réception de la fourniture et son entrée en magasin

**Conclusion**

**Non respect chronologique des actes de gestion (dates de paiement/ dates d'entrées magasin). (F.O N°220B 1.6.4)**

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

Mission : Direction Centrale de l'Administration Générale

Date : Du 19/03 au 23/03/2018

Document réalisé par : IDDOU Marwa

**Feuille de test : TEST N° 220B 2.1**

220B1/Commentaires

**Objectif :**

S'assurer de la transmission des états de reporting (réalisation par commande ou contrat) à la commission des marchés le mois suivant le trimestre concerné.

**Modalité d'exécution du test :**

- Entretien
- Consultation des PV de la commission des marchés

**Résultats :**

Les états de reporting des achats effectués par consultation des fournisseurs de l'exercice 2017 ont été transmis au président de la commission des marchés avec bordereaux d'envois dans les délais.

**Conclusion**

Le test est concluant

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

Après l'élaboration des feuilles de test, on remarque qu'il y'a des dysfonctionnements dans certain feuilles de test. Donc il est nécessaire qu'à chaque dysfonctionnement, l'auditeur établit une feuille(FRAP) qui sert à consigner les problèmes relevés à guider les auditeurs dans leurs travaux. Dans notre cas elles sont de nombre quatre et se présentent comme suit :

Mission : Direction Centrale de l'Administration Générale

Date : Du 19/03 au 23/03/2018

Document réalisé par : IDDOU Marwa

**Feuille d'observation N°220B1.2.1**

**Référentiels :**

Procédure de passation des marchés et la charte de délégation de pouvoirs

**Fait :**

Non respect de la procédure.

**Cause**

Non respect de la procédure.

**Conséquences**

- Inexactitude du solde par items ;
- Discordance du solde comptable avec le solde des items.

**Recommandation**

Intégrer les menues dépenses par nature dans le calcul du seuil de dépenses par la consultation de fournisseurs.

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

Mission : Direction Centrale de l'Administration Générale

Date : Du 19/03 au 23/03/2018

Document réalisé par : IDDOU Marwa

**Feuille d'observation N°220B1.3.2**

**Référentiels :**

Procédure de passation des marchés et la charte de délégation de pouvoirs

**Fait**

Absence d'un récapitulatif des engagements en matière de dépenses arrêté par item

**Cause**

- Absence de centralisation et de suivi des engagements en matière de dépenses au niveau du district ;
- Absence du contrôle a priori du département finance du district.

**Conséquence**

Risque de dépassement des seuils autorisés en matière d'engagement.

**Recommandation**

Intégrer les menues dépenses par nature dans le calcul du seuil de dépenses par la consultation de fournisseurs.

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

Mission : Direction Centrale de l'Administration Générale

Date : Du 19/03 au 23/03/2018

Document réalisé par : IDDOU Marwa

**Feuille d'observation N°220B1.5.3**

**Référentiels :**

Procédure de passation des marchés et la charte de délégation de pouvoirs

**Fait**

-Des paiements pour acquisition de mobiliers de bureau ont été effectués en violation à des dispositions de la procédure de passation des marchés et de la charte de délégation de pouvoirs comme indiqué dans le tableau ci-dessous :

- six (06) dossiers de dépenses dépassent les seuils autorisés et n'ont pas été soumis au contrôle du comité ad hoc.

Fournisseurs	N° Facture	Montant (DA)	Nature de la dépense
<b>A</b>	300161	2349012.60	Acquisition de mobilier de bureau
<b>B</b>	001/2018	111852.00	
<b>C</b>	008/2018	116298.00	
<b>D</b>	009/2018	139464.00	
<b>E</b>	717084/12	597833.06	
<b>F</b>	17469/13	100610.84	

- Absence de consultation des fournisseurs :  
16 dossiers de dépenses sur 112 dossiers ne comportent pas les trois (03) factures pro forma et le tableau comparatif.

**Cause**

- difficulté d'obtention des factures pro forma de certains fournisseurs
- consultation directe des fournisseurs pour des cas d'urgence.

**Conséquence**

- Risque de ne pas bénéficier de prix compétitifs ;
- Risque de collusion ;
- Absence de contrôle des transactions ;
- Iniquité d'accès aux marchés de NAFTAL ;
- Risque des sanctions des gestionnaires.

**Recommandation**

Respecter la procédure de recours à la consultation de fournisseurs.

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

Mission : Direction Centrale de l'Administration Générale

Date : Du 19/03 au 23/03/2018

Document réalisé par : IDDOU Marwa

**Feuille d'observation N°220B1.6.4**

**Référentiels :**

Procédure de passation des marchés et la charte de délégation de pouvoirs

**Fait**

Nature	Bon de commande	Date facture	Date bon d'entrée	Date paiement	Montant
<b>mobilier de bureau</b>	06/02/2018	05/03/2018	24/03/2018	19/02/2018	<b>46215.00</b>
	25/02/2018	21/03/2018	21/03/2018	06/03/2018	<b>94730.00</b>
	24/02/2018	10/03/2018	20/03/2018	06/03/2018	<b>113568.75</b>
	24/02/2018	10/03/2018	20/03/2018	06/03/2018	
	06/01/2018	10/02/2018	10/02/2018	09/01/2018	<b>80437.50</b>
	16/01/2018	13/02/2018	18/02/2018	23/10/2018	<b>234912.60</b>
	30/01/2018	10/02/2018	12/02/2018	04/01/2018	<b>33170.00</b>
	11/02/2018	03/03/2018	10/03/2018	13/02/2018	<b>59670.00</b>
	10/02/2018	19/02/2018	03/03/2018	19/02/2018	<b>53560.00</b>
	04/02/2018	20/02/2018	26/02/2018	19/02/2018	<b>55330.00</b>
	21/01/2018	24/02/2018	07/03/2018	19/02/2018	<b>15678.00</b>

**Cause**

Paiement d'avance exigé par le fournisseur.

**Conséquence**

- Risque de ne pas être livré ou livraison tardive ;
- Réception de marchandise non conforme à la commande.

**Recommandation**

Appliquer les dispositions de Procédure de passation des marchés et la charte de délégation de pouvoir relatif à l'établissement des chèques et ordres de virement.

**Source :** réalisé par nos soins à partir de documents internes de l'entreprise

### 2.2.3. La réunion de clôture

La réunion s'est tenue au niveau du bureau de l'audit, avec la présence de tous les participants à la réunion d'ouverture pour s'assurer que les objectifs ont été atteints et que l'ensemble des points du programme de travail ont été réalisés.

Les points abordés lors de cette réunion sont les suivants :

- Remercier les audités, pour leur accueil et coopération lors de la mission.
- Présenter les constats qui ont été validés avec les différents échelons d'audités.
- Discuter des recommandations et des plans d'action recueillis de la mission.
- Aborder les éventuels points en suspens et obstacles à la réalisation de la mission (il ne s'agit pas d'évoquer les difficultés résolues mais les éléments qui ont conduit à limiter la mission initialement prévue).

### 2.3. Phase de conclusion

Cette dernière phase c'est la phase de la rédaction du rapport. Nous avons essayé à travers l'évaluation de notre mission de détecter les anomalies et les défaillances du Département de Gestion des Moyens de NAFTAL, puis de proposer des solutions sous forme de recommandations.

#### 3.1. Le projet de rapport

C'est déjà le rapport d'audit, mais il ya quelque différences sont les suivante :

- absence de la synthèse ;
- absence de plan d'action.

Le projet de rapport est diffusé aux responsables concernés par le champ de l'audit. Il prend la forme des fiches (FRAP) rédigées à la fin de la phase de vérification et comporte à la suite de l'exposition des problèmes (faits, causes et conséquences) des recommandations adaptées à la tâche des responsables capables de les prendre en charge.

#### 3.2. La réunion de validation

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

Les minutes et conclusions de cette réunion, doivent être consignées dans le « compte rendu de réunion de validation ».

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

L'accord formel viendra de la réponse de l'audit au projet de rapport, permettant de s'assurer qu'il n'y a pas d'interprétation involontaire des faits ou d'ambiguïté dans la formulation de leur restitution, pour permettre à l'audité d'exercer son droit de réponse et pour recueillir le plan d'action qu'il s'engage à mettre en œuvre. La validation n'est pas une négociation ni une recherche de compromis.

### 2.3.3. Le rapport définitif

Le rapport d'audit final ne peut être rédigé que lorsque les audités ont remis leurs commentaires écrits, si prévus lors de la réunion de validation.

Toute mission d'audit s'achève par la rédaction d'un rapport. C'est pourquoi au cours de cette phase, il convient d'obtenir l'adhésion des membres de l'équipe d'auditeurs et des audités impliqués dans la mission lors de la réunion de clôture. C'est au responsable qu'incombe la charge de communiquer les résultats de l'audit.

Ce rapport fait apparaître les mentions suivantes :

- Une page de garde comprenant le titre complet de la mission, la date, les auditeurs ayant participé à la mission ;
- L'ordre de mission, qui doit être placé en tête du rapport ;
- Le sommaire ;
- Une note de synthèse de deux à trois pages permettant aux destinataires principaux du rapport d'avoir l'essentiel des conclusions du travail d'audit, datée et signée par le chef de mission ;
- Le rapport proprement dit ;
- Les annexes.

Toutefois, il n'y a pas d'unanimité sur la forme du rapport d'audit dans les entreprises.

Pour certains auditeurs internes, « le rapport doit donc être rédigé, comme un rapport doit l'être selon la tradition ».

**2.3.4. Le suivi des recommandations (Voir annexe n°04)**

L'état des actions de progrès communiqués régulièrement à la direction les suites données aux recommandations formulées par l'audit et éventuellement les résultats obtenus par les par les actions correctives des audités.

## Section 03 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise NAFTAL

Nous avons consacré la troisième section pour examiner l'impact de l'audit interne sur la performance de l'entreprise NAFTAL.

### 3.1. La méthodologie du questionnaire

Nous avons élaboré un questionnaire destiné aux responsables des différents départements au sein de NAFTAL. Ce questionnaire contient onze (11) questions qui nous permettent de trouver les réponses pour l'impact de l'audit interne sur la performance au sein de NAFTAL. Nous avons distribué vingt (20) exemplaires et suivi les étapes suivantes :

- élaboration d'un questionnaire. (Voir annexe 05) ;
- récupération de questionnaires des différents départements ;
- analyse et interprétation des questionnaires à travers les réponses données par les différents responsables.

### 3.2. Interprétation des résultats

Après récupération des questionnaires distribués aux différents responsables de NAFTAL, nous interprétons ces résultats ;

**Question 01** : Quelle est l'origine de la recommandation pour la création de la fonction de l'audit interne au sein de NAFTAL?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Exigence de l'Etat	14	70
Commissaire au compte	4	20
Les dirigeants	1	5
Autres	1	5
<b>Total</b>	<b>20</b>	<b>100</b>

(70%) montre que l'origine des recommandations pour la création de la fonction audit interne provient d'une exigence de l'état.

(20%) pensent que l'origine de la recommandation pour la création de la fonction d'audit interne provient du commissaire au compte.

(5%) pour ceux qui croient que la recommandation provient du cabinet d'audit externe. Et aussi pour ceux qui disent qu'elle provient d'autre recommandation.

La cellule d'audit interne de l'entreprise NAFTAL a été installée suite à une recommandation exigée par l'état.

**Question 02 :** Pensez-vous que l'existence de cette fonction d'audit interne soit en relation avec la taille de l'entreprise ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Oui	13	65
Non	7	35
Total	20	100

Plus de la moitié des réponses (65%) pensent que l'existence de la fonction d'audit interne soit en relation avec la taille de l'entreprise. (35%) ont répondu qu'elle n'est pas en relation avec la taille de l'entreprise.

La fonction d'audit interne est nécessaire pour toutes les entreprises quelque soit sa taille ; petite ; moyenne ou grande.

**Question 03 :** La fonction d'audit interne est rattachée au :

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Direction générale	15	75
comité d'audit	5	25
Autres	0	0
Total	20	100

(75%) des réponses montrent que la fonction d'audit interne est rattachée à la direction générale.

(25%) des réponses montrent que la fonction d'audit interne est rattachée au comité d'audit.

Plus que la moitié montre que la fonction d'audit interne est rattachée à la direction générale, cela signifie son indépendance vis-à-vis de toutes les autres fonctions.

**Question 04 :** Que comprenez-vous par l'audit interne ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Contrôle	8	40
Inspection	1	5
Vérification	9	45
Jugement	2	10
Total	20	100

Les réponses collectées sont les suivantes : **(45%)** estiment que l'audit interne signifie vérification, **(40%)** voient que c'est un contrôle, **(10%)** croient que c'est un jugement et le reste pense que c'est une inspection.

D'après ces différentes réponses, on constate que les responsables des fonctions déjà auditées ne connaissent pas exactement la vraie signification de l'audit, et les limites d'intervention de l'audit interne.

**Question 05 :** L'audit interne a-t-il proposé des recommandations aux dysfonctionnements relevés ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Oui	16	80
Non	4	20
Total	20	100

La majorité des réponses **(80%)** confirme que l'audit interne leur propose des recommandations aux dysfonctionnements. par contre **(20%)** infirment les propositions de recommandation par l'audit interne, et ça revient sur l'inexistence des dysfonctionnement ou bien le manque de documentation et d'informations sur la direction auditée.

**Question 06 :** Ces recommandations sont-elles réalistes, pertinentes et claires ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Oui	16	80
Non	4	20
Total	20	100

(80%) disent que les recommandations sont réalistes, pertinentes et claires. Par contre (20%) disent le contraire.

**Question 07 :** L'auditeur a-t-il effectué un suivi des recommandations qu'il avait formulé ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Oui	16	80
Non	4	20
Total	20	100

(80%) confirment que l'auditeur a effectué un suivi des recommandations qu'il avait formulé.

(20%) disent que l'auditeur n'a pas effectué un suivi du plan d'action de recommandation.

**Question 08 :** L'audit interne apporte-il une valeur ajoutée à votre entreprise NAFTAL?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Oui	17	85
Non	3	15
Total	20	100

(85%) des réponses montrent que l'audit interne apporte une valeur ajoutée à l'entreprise NAFTAL. (15%) disent qu'il n'apporte pas une valeur ajoutée à l'entreprise ces réponses expliquent le non application de suivi des recommandations par les responsables concernés.

**Question 09 :** Considérez-vous que l'audit interne est une unité performante ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Oui	17	85
Non	3	15
Total	20	100

La majorité des réponses des responsables des fonctions auditées (**85%**) considère que la fonction d'audit interne est performante. (**15%**) voit que la fonction d'audit interne n'est pas performante à cause du manque de moyens et d'informations fournies.

**Question 10 :** Selon vous, la performance est :

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
De réaliser un résultat correspondant à des objectifs fixés avec une utilisation rationnelle des moyens	13	65
D'atteindre les objectifs qu'on s'est fixé	5	25
Autre	2	10
Total	20	100

D'après les réponses, on constate que la majorité résume la signification de la performance globale dans l'efficacité, l'efficience, la rentabilité et la productivité.

**Question 11 :** Comment évaluer-vous la performance de l'audit interne ?

Choix de réponse	Effectif	Pourcentage (%)
Très satisfaisante	2	10
satisfaisante	14	70
Pas satisfaisante	4	20
Total	20	100

La performance de la fonction de l'audit interne selon les réponses est satisfaisante avec un pourcentage de (**70%**), pas satisfaisante (**20%**) et très satisfaisante avec (**10%**).

## Conclusion

Dans ce dernier chapitre, nous avons pu effectuer une mission d'audit interne sur la fonction achat au niveau de la direction générale de l'entreprise NAFTAL de Chéraga sous forme d'un stage pratique. En effet, il nous a permis de mettre en application nos connaissances théoriques et les confronter à la réalité du terrain et approfondir un peu plus nos acquis en la matière. Ce stage nous a permis aussi de ressortir l'apport de l'audit interne à la performance de NAFTAL.

Notre mission s'est déroulée en trois phases (préparation, réalisation et conclusion) dans le but d'identifier et d'analyser des risques, nous avons rédigé quelques recommandations pour faire face à tout dysfonctionnement, ayant pour objectif la protection et la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.

Après avoir distribué le questionnaire et analysé les réponses, nous avons constaté que: l'audit interne est une fonction indépendante et objective vis-à-vis des autres fonctions et elle est rattachée à la Direction Générale. En plus nous avons constaté que les responsables ne connaissent pas exactement la vraie signification de l'audit interne et ses limites d'interventions, car il y'a des services qui ne sont pas encore audités.

# **Conclusion Générale**

## Conclusion générale

---

La vérification permanente au sein d'une entreprise quelque soit sa taille est une opération saine, du moment qu'elle assure une performance exemplaire et garantie la qualité de l'organisation et de l'information.

Notre travail, nous a conduits à capter l'importance de l'audit interne dans l'évaluation du système du contrôle interne, que se soit sur le plan des procédures de mise en place ou sur leur efficacité, et c'est ainsi que par ses conseils et ses recommandations, le système de contrôle interne est prévalut. Il est donc confirmé que l'audit interne rend de grands services à l'entreprise dans le domaine de la maîtrise des risques quelque soit leur nature, et donne des conseils adéquats pour les minimiser, et mettre a néant tout ce qui pourraient empêcher d'atteindre les objectifs.

Nous ajoutons à tout ce qui été dit que le rôle de l'audit interne n'est pas de mettre en cause le travail de l'entité auditée, mais s'assurer que le travail de cette dernière est cohérent avec les procédures mise en place par la direction générale. En quelque sorte, l'audit interne est un outil de réglage du processus de travail au sein de l'organisation pour bien superviser le bon fonctionnement des entreprises.

En effet, le séjour de stage passé au sein de NAFTAL de chéraga à démontrer que la cellule d'audit mise en place, est considérée comme une référence en matière de la gestion et la maîtrise de ses activités, d'où s'explique la valeur des propositions et des solutions émises par ce service.

Cependant des insuffisances et des dysfonctionnements sont relevés. Nous citant parmi elles :

- Certains membres du personnel de l'entreprise perçoivent mal ou d'une façon incorrecte le travail de l'auditeur du moment ou ils considèrent l'auditeur comme étant un contrôle policier ou un interrogatoire.
- La notion de la performance se limite chez certain au coté financier, alors qu'actuellement il y'a d'autres cotés qui sont pris en considération : le coté environnemental et le coté sociétal.
- La mal expression des besoins des différents services, mène à la modification des achats même après la signature du bon de commande.

## Conclusion générale

---

- Le non respect de l’item qui oblige les responsables du service d’achat, de sélectionner trois fournisseurs, car dans des cas d’urgence, nous avons constaté que les responsables consultent directement un seul fournisseur.
- Le retard dans le traitement des factures des fournisseurs.
- Le non respect des délais de livraison par certain fournisseurs.
- Le non réception des factures pro-format de certains fournisseurs.
- Ressemblance de la facture originale avec la copie.

Ce qui est sure c’est que notre stage était très bénéfique pour notre formation, mais il aurait pu être mieux si nous avons commencé notre travail par un aperçu général sur la situation de l’entreprise avant l’installation de la cellule d’audit, pour avoir une idée des transformations apporté à l’entreprise après l’installation de la cellule d’audit.

La période courte de trente (30) jours du stage n’a pas permit de cerner tout les aspects de l’audit interne du moment où nous avons pu auditer que le service d’achat.

## Bibliographie

### I. Ouvrage :

1. BERNARD Frédéric, GAYRAUD Rémi, POUSSEAU Laurent, « contrôle interne », 4<sup>ème</sup> édition, Maxima Editeur, Paris, 2012.
2. ANELKA T., DHENIN J.F., PICO P., POUmeroULIE M., Collectif, « Économie - Droit », Édition Bréal, France, 2004.
3. ANGELE Dohou et NICILAS Berland, « Mesure de la performance globale des entreprises », 28<sup>ème</sup> congrès de l'IFC, IAE, Poitiers, 23-24-25 mai 2007.
4. ARMAND Dayan, « Manuel de gestion » 2<sup>ème</sup> Édition Ellipes Marketing, Paris, 2004.
5. BECOUR J-C, BOUQUIN H., « Audit opérationnel : efficacité, efficacité ou sécurité », 2<sup>ème</sup> Édition Économica, Paris, 1996.
6. BECOUR Jean-Charles et BOUQUIN Henri, « Audit opérationnel : Efficacité, Efficience ou sécurité », 2<sup>ème</sup> édition Economica, Paris, 1996.
7. BELLUT Serge, « Les processus de la décision », Édition Afnor, France, 2002
8. BERTINE E., « Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international », Édition Eyrolles, Paris, 2007.
9. BOUCHEMOUA (A) : contribution de l'audit interne dans la réalisation des objectifs de l'entreprise, Juin 2010.
10. BRENNEMANN R., SEPARI S., « Économie d'entreprise », Édition Dunod, Paris, 2002.
11. CALLAT Allain, « Management des entreprises », Édition Hachette Livre, France 2008.
12. DORIATH Brigitte et GOUJET Christian., « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Édition Dunod, Paris, 2002.
13. Hervé ARNOUD, « Le contrôle de gestion... en action », édition Liaisons, France, 2001.
14. IFACI, « Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne », Paris, 2011.
15. Institut de l'Audit Interne, Price Water House Coopers, Landwells & associés, « Le management des risques de l'entreprise, Cadre de Référence - Techniques d'application », 3<sup>ème</sup> édi, Editions d'Organisation, Paris, 2007.
16. JACQUES Renard, « la théorie et la pratique de l'AI », 8<sup>ème</sup> édition, Edition d'organisations, Paris, 2013.

17. KHEMAKHEM Abdellatif, « la dynamique du contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> édition, Edition DUNOD, 1976.
18. KIRARA (Olivier), « Essai d'évaluation des performances de la régie nationale des postes (RNP) », mémoire online, mémoire de Master, option gestion et administration, L'université du Burundi, 2009.
19. KURT F. Reding, PAUL J.Sobel, URTON L.Anderson, MICHEL J.Head, SRIDHAR Ramamoorti, MARK Salamasick, CRIS Riddle, « Manuel d'audit interne, améliore l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques. », 3<sup>ème</sup> édition, groupe Eyrolles, IFACI,IIA, paris, 2015.
20. LORINO (P), « indicateurs de performance », sous la direction de BONNEFOUS (C) et COURTOIS (A), productique- Hermés, Paris, 2001.
21. MALO J.L.et MATHE J.CH, « L'essentiel du contrôle de gestion », Édition d'organisation, 1998.
22. MARTINET Alain-Charles et SILEM Ahmed, « Lexique de gestion », 7<sup>ème</sup> édition Dalloz, Paris, 2005.
23. MICHEL Barabel, «thèse de doctorat en gestion », sous la direction de PIERRE Romlear, Paris, 1999.
24. RENARD Jacques, « Théorie et pratique du l'audit interne » ,3<sup>eme</sup> Édition, Édition d'organisation, Paris, 2000.
25. RENARD Jacques, « Théorie et pratique du l'audit interne », Édition d'organisation, Paris, 2010.
26. RODACH Gérard, «faire appliquer ses décision », Editions d'organisation, paris, 2009.
27. SANTI Jean-Marc, MERCIER Stéphane, ARNOULD Olivier, « la boite à outil pour la prise de décision », Dunod Edition, Paris, 2017.
28. SCHICK Pierre et LEMANT Olivier, « guide de self- audit », 2<sup>ème</sup> édition, édition D'ORGANISATION, collection les livres outils, paris, 2001.
29. SCHICK Pierre, VERA Jacques, BOURROUILH-PARÈGE Olivier, «Audit interne et référentiels de risques », 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2007.
30. SCHICK Pierre, VERA Jacques, BOURROUILH-PAREGE Olivier, « Audit interne et référentiels de risques », Édition Dunod, Paris, 2010.
31. Shick Pierre, « Memento d'audit interne. Dunod », Paris, 2007.
32. VALIN G., « Controlor & Auditor », Édition, Dunod, Paris, 2006.
33. VOYER Pierre, « Tableau de bord de gestion et indicateur de performance », 2<sup>ème</sup> édition, Québec, 1999.

## II. Article

- Nathalie Crutzen, Didier van Caillie « Le pilotage et la mesure de la performance globale de l'entreprise. Quelques pistes d'adaptation des outils existants », Humanisme et Entreprise 2010/2 (n°297), p. 13-32. DOI 10.3917/hume.297.0013, p.18.

## III. Mémoire

- NAGO Dorine, «Evaluation de la performance du service d'audit interne d'une banque : Cas de la continental bank/ UBA du Benin », encadré par SAWADOGO Alin, Institut supérieur de comptabilité, de banque et de finance (ISCBF), Master professionnel en audit et contrôle de gestion (MPAG), Centre Africain d'études supérieures en gestion. 2009-2010.

## IV. Sites web

1. [www.iaa.org.uk](http://www.iaa.org.uk)
2. [www.memoireonline.com/01/12/5048/m\\_Contribution-du-contrle-interne--la-gestion-des-risques-operationnels-du-ne-banquecas-de-la7.html](http://www.memoireonline.com/01/12/5048/m_Contribution-du-contrle-interne--la-gestion-des-risques-operationnels-du-ne-banquecas-de-la7.html).
3. [www.cerg.acversailles.fr/spip.php?article282](http://www.cerg.acversailles.fr/spip.php?article282) MARIE CAROLINE Morand, « La performance globale et ses déterminants », 2008.
4. [www.nutcache.com](http://www.nutcache.com).
5. [www.iaa.org.uk](http://www.iaa.org.uk) Institute of Internal Auditors ,29 septembre 2004.
6. [https://www.memoireonline.com/01/13/6711/m\\_Les-determinants-de-la-prise-de-decision-dans-les-PME-PMI-au-Benin10.html](https://www.memoireonline.com/01/13/6711/m_Les-determinants-de-la-prise-de-decision-dans-les-PME-PMI-au-Benin10.html)

# **Table de matière**

**Résumé.**

**Remerciements.**

**Dédicaces.**

**Liste des abréviations.**

**Liste des tableaux.**

**Listes des figures.**

**Liste des annexes.**

**Introduction générale.....2**

## **Chapitre 01 : généralité sur l'audit interne**

**Section 1 : la notion de l'audit interne.....7**

1.1 Définitions de l'audit interne.....7

1.1.1 Définition de RENARD Jacques.....7

1.1.2 Définition de l'IFACI.....7

1.2. Positionnement de la fonction d'audit interne.....7

1.2.1. L'audit interne et l'audit externe.....8

1.2.2. L'audit interne et le contrôle de gestion.....10

1.2.2.1. Les ressemblances.....10

1.2.2.2 Les différences.....10

1.2.3. L'audit interne et l'inspection.....11

1.3. La démarche de l'audit interne.....12

1.3.1. Les normes internationales de l'audit interne.....12

1.3.1.1. Le code de déontologie.....13

1.3.1.1.1. Les quatre principes fondamentaux.....13

1.3.1.1.2. Douze règles de conduite.....14

1.3.1.2. Les normes de qualification et les normes de fonctionnement de l'audit interne.....14

1.3.2. Le déroulement d'une mission d'audit interne.....16

1.3.2.1. Les phases d'une mission d'audit.....16

1.3.2.1.1. La phase préparation.....16

1.3.2.1.2. La phase de réalisation.....17

1.3.2.1.3. La phase de conclusion.....	18
1.3.3. Les outils de l’audit interne.....	18
1.3.3.1. Les outils d’interrogation.....	18
1.3.3.1.1. Les interviews.....	18
1.3.3.1.2. Les questionnaires d’audit (check list ou QCI).....	19
1.3.3.1.3. Les sondages statistiques ou échantillonnages.....	19
1.3.3.2. Les outils de description.....	19
1.3.3.2.1. Les organigrammes.....	19
1.3.3.2.2. Le narratif.....	19
1.3.3.2.3. Le Diagramme de Circulation.....	20
1.3.3.2.4. Les grille de séparation des tâches.....	20
1.3.3.2.5. La Feuille de Révélation et d’Analyse des Problèmes (FRAP).....	20
<b>Section 02 : L’appréciation du contrôle interne.....</b>	<b>21</b>
2.1. Définition du contrôle interne.....	21
2.1.1. Selon le référentiel COSO (Committee of Sponsoring of the treadray commission).....	21
2.1.2. Selon la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes.....	21
2.1.3. Selon SCHICK Pierre.....	22
2.2. L’appréciation et l’évaluation du contrôle interne.....	22
2.3. Objectifs du contrôle interne.....	23
2.3.1. La protection et conservation du patrimoine.....	23
2.3.2. Participer à l’amélioration des performances.....	23
2.3.3. Assurer l’application des instructions et leurs enrichissements.....	24
2.3.4. La fiabilité des informations financières.....	24
2.4. Les principes fondamentaux du contrôle interne.....	24
2.4.1. L’organisation.....	24
2.4.2. La séparation des tâches.....	24
2.4.3. L’intégration.....	25
2.4.3.1. Recoupement.....	26
2.4.3.2. Contrôle réciproque (contrôle mutuel).....	26
2.4.4. La bonne information.....	27
2.4.5. La qualité du personnel.....	27
2.4.6. L’harmonie.....	28
2.4.7. L’universalité.....	28
2.4.8. L’indépendance.....	28

2.4.9. La permanence.....	29
---------------------------	----

## **Chapitre 2 : la performance et les apports de l'audit interne**

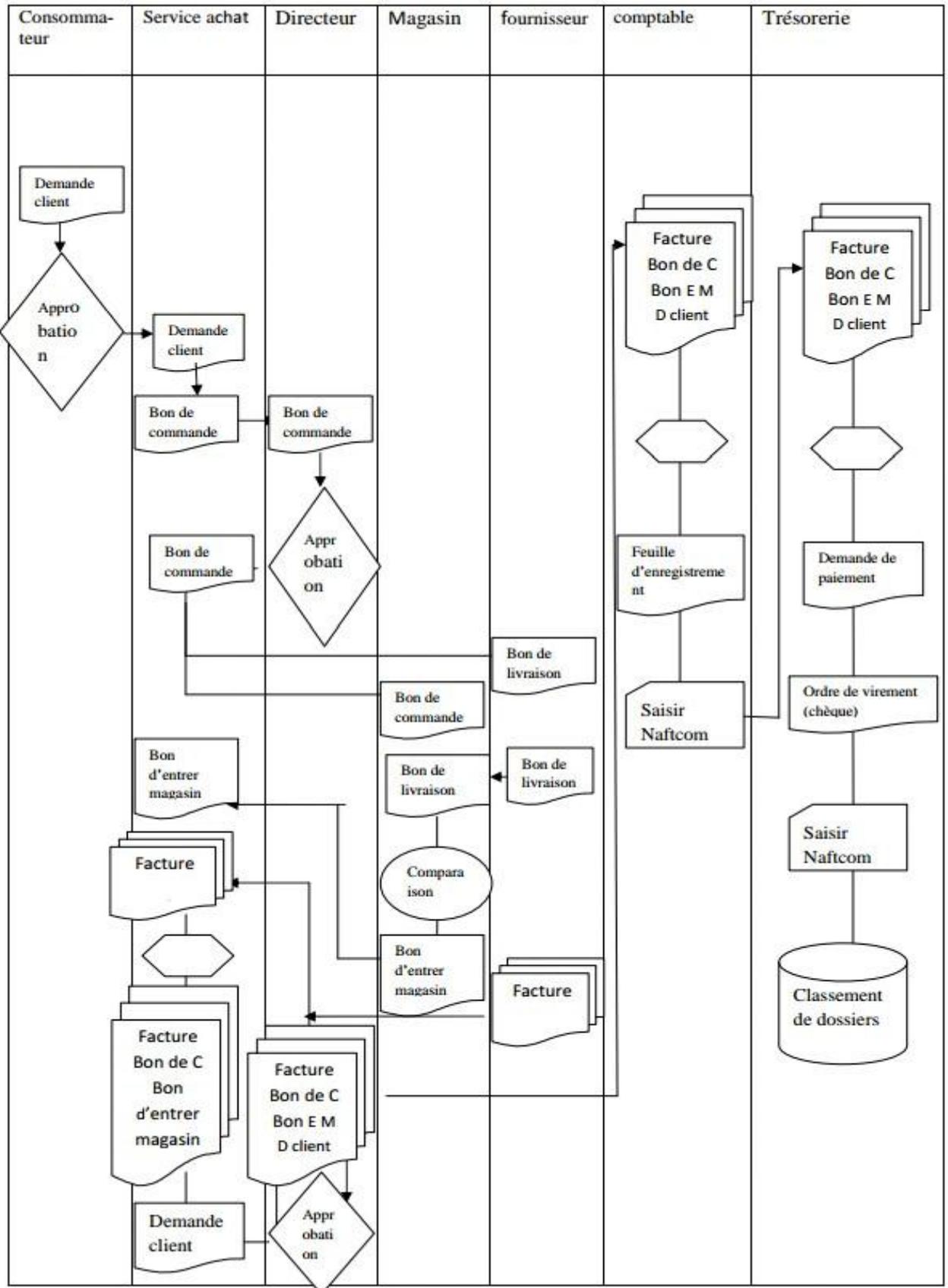
<b>Section 1 : La performance de l'entreprise.....</b>	<b>33</b>
1.1 Définitions de la performance.....	33
1.1.1Selon KHEMAKHEM.....	33
1.1.2Selon ANGELE Dohou et NICILAS Berland.....	33
1.2 Concepts de base de la performance.....	35
1.2.1 L'efficacité.....	35
1.2.2. L'efficience.....	35
1.2.3. L'économie (Pertinences).....	36
1.3. Les types de la performance.....	36
1.3.1. La performance financière.....	36
1.3.2. La performance organisationnelle.....	36
1.3.3. La performance humaine.....	37
1.3.4. La performance stratégique et la performance concurrentielle.....	37
1.3.5. La Performance interne.....	37
1.3.6. La performance externe.....	37
1.4. La mesure de la performance.....	38
1.4.1 Les objectifs de la mesure de la performance.....	38
1.4.2. Les critères pour mesurer la performance.....	39
1.4.2.1. Les critères quantitatifs.....	39
1.4.2.2. Les critères qualitatifs.....	39
1.5 Les composantes mesurables de la performance.....	40
1.5.1 La mesure de la performance globale.....	41
1.6 Les indicateurs de la performance.....	43
<b>Section 2 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise.....</b>	<b>45</b>
2.1. Identification et maîtrise du risque de l'entreprise par l'audit interne.....	45
2.1.1. Définition du risque.....	45
2.1.2. Gestion et maîtrise des risques.....	46
2.1.2.1. L'identification et la caractérisation des risques.....	46
2.1.2.2. L'évaluation des risques.....	47
2.1.2.3. Le traitement des risques.....	47
2.1.2.4. Le suivi et le contrôle des risques.....	48

2.1.3. L'audit interne et la maîtrise des risques.....	48
2.2. L'audit interne comme outil d'aide à la prise de décision.....	49
2.2.1. Définition de la décision.....	49
2.2.2. Définition de la prise de décision.....	49
2.2.3. Les étapes de la décision.....	49
2.2.3.1. Identification du problème.....	50
2.2.3.2. Élaboration des solutions.....	50
2.2.3.3. Choix d'une ou plusieurs solutions.....	50
2.2.3.4. Mise en œuvre de la solution.....	50
2.2.3.5. Contrôle ou phase de suivi.....	50
2.3. l'audit interne et la prise des décisions.....	51
<b>Chapitre 3 : cas pratique au sein de l'entreprise NAFTAL</b>	
<b>Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil.....</b>	<b>55</b>
1.1.présentation générale de l'entreprise.....	55
1.1.1Historique.....	55
1.1.1.1Mission de NAFTAL.....	55
1.1.3. Activités de NAFTAL.....	56
1.1.3.1. La branche carburante.....	56
1.1.3.2. La branche GPL.....	56
1.1.3.3. La branche commercialisation.....	56
1.1.4. Organisation de NAFTAL.....	57
1.2. Présentation de la direction centrale d'audit (DCA).....	58
1.2.1. Historique de l'audit à NAFTAL.....	58
1.2.2.Les missions de la Direction Centrale Audit.....	59
1.2.3.La normalisation de la fonction Audit au sein de NAFTAL.....	59
1.2.4. Organigramme de la Direction Centrale Audit.....	60
1.3. Présentation du processus d'achat au sien de NAFTAL.....	60
1.1.3. Description du processus achats des fournitures au niveau de NAFTAL.....	60
<b>Section 02 : le déroulement de la mission d'audit sur le cycle achats.....</b>	<b>62</b>
2.1.La phase de préparation.....	62
2.1.1. L'ordre/lettre de mission.....	62
2.1.1. La prise de connaissance du domaine audité (Département Gestion des Moyens).....	64
2.1.1.1. Compte-rendu de réunion de lancement.....	64
2.1.2.2. Diagramme de circulation.....	64

2.1.2.3. Questionnaire du contrôle interne.....	65
2.1.2.4. La grille de séparation des tâches.....	67
2.1.3. Identification des risques.....	67
2.1.4. Définition des objectifs.....	68
2.1.5. Programme de travail.....	68
2.2. Phase de réalisation.....	69
2.2.1. La réunion d'ouverture.....	68
2.2.2. Le travail sur le terrain.....	68
2.2.3. La réunion de clôture.....	80
2.3. Phase de conclusion.....	80
2.3.1. Le projet de rapport.....	80
2.3.2. La réunion de validation.....	80
2.3.3. Le rapport définitif.....	81
2.3.4. Le suivi des recommandations.....	82
<b>Section 03 : Les apports de l'audit interne sur la performance de l'entreprise</b>	
<b>NAFTAL.....</b>	<b>83</b>
3.1.La méthodologie du questionnaire.....	83
3.2. Interprétation des résultats.....	83
Conclusion générale.....	90
<b>ANNEXES</b>	

# **ANNEXES**

## ANNEXE N° 01 : Le diagramme de circulation de document



## ANNEXE N° 02 : Tableau des Risques

Tâches	Objectifs	Risques	Evaluation	Constat
Expression des besoins	Les commandes nécessaires sont correctement lancées	<ul style="list-style-type: none"> <li>- mauvaise retranscription des besoins en demande d'achat</li> <li>- validation des besoins par une personne n'ayant pas la compétence</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-fort</li> <li>-fort</li> </ul>	- Discordance entre les caractéristiques de produit sollicité par la structure consommatrice et les caractéristiques de produit commandé.
Déclenchement de la commande	Réalisation des Commandes dans des conditions optimum de qualité, de prix et de délai	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Déclenchement des commandes non budgétisées ;</li> <li>- Déclenchement de la commande sans consultation de plusieurs fournisseurs ;</li> <li>- Signature du contrat ou bon de commande par une personne non habilitée ;</li> <li>- Dépassement de seuil autorisé</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Fort</li> <li>- Moyen</li> <li>- Fort</li> <li>- Fort</li> </ul>	
Réception des fournitures et services	Conformité des biens et services réceptionnés en quantité et en qualité ;	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Réception des biens par une personne qui n'est pas habilitée (compétence technique) ;</li> <li>- Absence des moyens du contrôle des réceptions ;</li> <li>- Non séparation des tâches entre ; celui qui a fait la commande et celui qui la réceptionnée ;</li> <li>- Cumul de tâche entre le gestionnaire des stocks et le magasinier ;</li> <li>- Mauvais stockage des fournitures.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Fort</li> <li>- Fort</li> <li>- Fort</li> <li>- Fort</li> <li>- Fort</li> </ul>	
Enregistrement des achats	Avoir une sincérité et Régularité des écritures comptables	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Absence des fiches de stocks et de casiers</li> <li>- Enregistrement des factures de prestation de service sans l'exigence de la confirmation du bénéficiaire de cette prestation (service</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Fort</li> <li>-Fort</li> </ul>	-Les articles réceptionnés font l'objet d'un Bon d'entrée magasin établi par le gestionnaire des stocks et enregistré uniquement sur la fiche de stock.

		<p>fait)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Système d'information non sécurisé (logiciel)</li> <li>- Absence de contrôle des enregistrements par le responsable habilité (hiérarchique)</li> </ul>	<p>-Fort</p> <p>-Fort</p>	
<p>Paiement des factures</p>	<p>Paiement des Factures conformes aux commandes et aux réceptions</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cumul de tache entre l'ordonnateur et le payeur ;</li> <li>- Dépassement de délais de paiement ;</li> <li>- Non séparation des taches entre le comptable et la trésorerie.</li> <li>- Non distinction entre la facture originale et les copies</li> <li>- Dépassement de seuil autorisé</li> </ul>	<p>-Fort</p> <p>-Fort</p> <p>-Fort</p> <p>-Fort</p> <p>-Fort</p>	<p>-Paiement des factures de prestation de service concernant l'exercice 2018.</p> <p>-Non distinction entre les factures originales et les copies de factures.</p>



## ANNEXE N° 03 : Le programme de travail

Réf.	Objectifs d'Audit	Techniques/ sources	Responsable (en charge)	Réf (P. T)	Date de début	Date de fin	Réf (F.O)
	Contrôle des achats réalisés par le recours à la consultation de fournisseurs.			220 B-1			
160-1	S'assurer de la traçabilité des opérations de recours à la consultation de fournisseurs .	Consultation des documents justificatifs analyse des comptes de dettes(fournisseurs et prestation de service ).	Auditeur 1 Auditeur 2	220 B-1-1			-
160-2	S'assurer que les dépenses engagées figurent dans la liste des items prévus par la charte de délégation de pouvoirs	Consultation des documents justificatifs analyse des comptes des dettes (fournisseurs et prestation de service ).	Auditeur 1 Auditeur 2	220 B-1-2			220 B-1-2-1
160-3	S'assurer du respect des seuils d'engagement autorisés par items	Consultation des documents justificatifs Entretien	Auditeur 1 Auditeur 2	220B- 1-3			220 B-1-3-2
160-4	S'assurer que les seuils d'émission de contrats ou bon de commande ont été respectés	Consultation des documents justificatifs Entretien	Auditeur 1 Auditeur 2	220 B-1-4			-
160-5	S'assurer du respect de la procédure de passation de marché par consultation de fournisseurs et le principe d'un tableau comparatif des offres et que le nombre des devis reçus égal ou supérieur à trois	Consultation des documents justificatifs Entretien	Auditeur 1 Auditeur 2	220B-1-5			220 B-1-5-3
160-6	S'assurer du respect chronologique des achats de gestion	Consultation des documents justificatifs Entretien	Auditeur 1 Auditeur 2	220B-1-6			220 B-1-6-4
	Reporting des transactions commerciales			220B-2			
160-7	S'assurer de l'existence d'un reporting trimestriel conclus suivant la consultation fournisseurs.	Consultation des documents justificatifs Entretien	Auditeur 1 Auditeur 2	220B-2-1			-

## ANNEXE N° 04: Le suivi des recommandations

Rapport d'audit : Audit des achats	Structure :	Date :	Mars 2018
------------------------------------	-------------	--------	-----------

Recommandation N°:	Priorité : Majeur	Code de mission :
Libellé : Risque de dépassement des seuils autorisés en matière d'engagement.		
Date et N°d'envoi du projet de rapport :		

<b>Partie à renseigner par la structure auditée</b>	Réponse de l'audit :		Nom & Prénom :	Fonction :	Signature :
	<b>Recommandation Retenue :</b>		Réalisée :	Recommandation Non Retenue <sup>(1)</sup> :	
			En cours	Recommandation Non Concernée <sup>(2)</sup> : <input type="checkbox"/>	
			Non Réalisée : <input type="checkbox"/>		
	Description du Plan d'Action				
Dates butoir de réalisation		Responsable de l'action	Processus (action)		

<b>Partie renseignée par l'Audit</b>	Acceptation du plan d'action: Oui <input checked="" type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Suivi du plan d'action par :		
		Nom & Prénom :	Date :	Signature :
		Nom & Prénom :	Date :	Signature :

(1) Exposer le motif du refus de la recommandation

(2) Préciser la (les) structure (s) concernée(s) par la recommandation

## ANNEXE N° 05

Dans le cadre de la réalisation d'un mémoire de fin de cycle, en vue de l'obtention d'un master en science commerciales, portion contrôle de gestion, à l'école supérieure de commerce à kolea, portant sur l'analyse de la contribution de l'audit interne dans l'amélioration de la performance.

A l'aide des reponses de ce questionnaire, nous allons examiner l'impact de l'audit interne sur la performance de NAFTAL

**Question 01 :** Quelle est l'origine de la recommandation pour la création de l'audit interne au sein de NAFTAL ?

Exigence de l'Etat

Commissaire au compte

Cabinet d'audit externe

Autres

.....

**Question 02 :** Pensez-vous que l'existence de cette fonction d'audit interne soit en relation avec la taille de l'entreprise ?

Oui

Non

**Question 03 :** Fonction d'audit interne est rattachée au :

Direction générale

Comité d'audit

Autres

.....

**Question 04 :** Que comprenez-vous par l'audit interne ?

Contrôle

Inspection

Vérification

Jugement

**Question 05 :** L'audit interne a-t-il proposé des recommandations aux dysfonctionnements relevés ?

Oui

Non

**Question 06 :** Ces recommandations sont-elles réalistes, pertinentes et claires ?

Oui

Non

**Question 07 :** L'auditeur a-t-il effectué un suivi des recommandations qu'il avait formulé ?

Oui

Non

**Question 08 :** L'audit interne apporte-il une valeur ajoutée à votre entreprise NAFTAL?

Oui

Non

**Question 09 :** Considérez-vous que l'audit interne est une unité performante ?

Oui

Non

**Question 10 :** Selon vous, la performance est :

De réaliser un résultat correspondant à des objectifs fixés avec une utilisation rationnelle des moyens.

D'atteindre les objectifs qu'on s'est fixé

Autres

.....

**Question 11 :** Comment évaluer-vous la performance de l'audit interne ?

Très satisfaisante

Satisfaisante

Pas satisfaisante