

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

POLE UNIVERSITAIRE DE KOLEA

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE



**Mémoire de fin de cycle présenté en vue de l'obtention d'un Diplôme de
Master en science commerciales et financières**

Option : Comptabilité et Finance

Thème :

*Evaluation du contrôle interne dans le cadre d'une mission d'audit interne
Cas d'une mission d'audit des stocks au sein de : NAFTAL Direction générale*

Elaboré par :

DJEDIR Khaoula

Encadré par :

Dr. HAMOUCHE Ouehchia

-Maitre de conférence A-

Lieu de stage : NAFTAL SPA Direction générale, Chéraga, Alger.

Période de stage : du 27/02/2021 au 24/05/2021

Année universitaire

2021/2022

**MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

POLE UNIVERSITAIRE DE KOLEA

ÉCOLE SUPÉRIEURE DE COMMERCE



**Mémoire de fin de cycle présenté en vue de l'obtention d'un Diplôme de
Master en science commerciales et financières**

Option : Comptabilité et Finance

Thème :

*Evaluation du contrôle interne dans le cadre d'une mission d'audit interne
Cas d'une mission d'audit des stocks au sein de : NAFTAL Direction générale*

Elaboré par :

DJEDIR Khaoula

Encadré par :

Dr. HAMOUCHE Ouehchia

-Maitre de conférence A-

Lieu de stage : NAFTAL SPA Direction générale, Chéraga, Alger.

Période de stage : du 27/02/2021 au 24/05/2021

Année universitaire

2021/2022

Remerciements

Je tiens en premier lieu à remercier le bon Dieu pour m'avoir donné le courage, la volonté et l'énergie nécessaires à l'achèvement de ce travail

En second lieu, j'adresse

Un grand merci du fond du cœur à mon encadrant madame HAMOUCHE Ouehchia qui m'a donné la chance de m'encadrer, qui a toujours été un des mes enseignants préféré, et dont l'école est fière pour sa compétence et sa sincérité dans son travail avec ses étudiants, je l'a remercie pour sa patience, ses précieux conseils et son suivi pour mon travail du début jusqu'au bout.

Je tiens à remercier très vivement et très sincèrement mon tuteur de stage, monsieur BOUFEROUA Belkacem, le chef de département des auditeurs au sein de la direction générale de NAFTAL, pour son encadrement tout au long de mon stage, pour ses parfaites explications, pour avoir répondu à toutes mes questions et pour sa patience et disponibilité

J'adresse mes remerciements aussi à madame TIRECHE Samia et BOUAMAMA Amina.

Un remerciement spécial pour monsieur KECHROUD Mohammed, le directeur centrale Business Développement et Marketing à NAFTAL

Je tiens à exprimer ma gratitude à tous les enseignants et au corps pédagogique de l'Ecole Supérieure de Commerce qui nous ont formé tout au long de ces cinq dernières années d'étude, et tout particulièrement aux membres du jury qui nous font l'honneur d'évaluer notre travail.

Dédicace

Sans l'aide de mes proches, ce mémoire n'aurait jamais vu le jour et c'est à eux que je dédie ce travail

En premier lieu je dédie affectueusement ce travail à mes chers parents, à ma mère et à mon père, que je remercie pour tout ce qu'ils ont fait pour moi. Ils sont les premiers à mériter mon succès

Un dédicace tout spécial à ma chère amie la doctorante Fatma Zohra BOUAMAMA qui m'a accompagné tout au long de la préparation de ce travail et qui n'a jamais cessé de me soutenir, que je la considère comme l'un des plus beaux cadeaux de l'université.

Ensuite, je tiens à remercier mes amis proches, ceux que je considère comme de vrais amis, ceux qui m'ont toujours soutenu, aimé et encouragé, aux personnes dont je suis fière de leur amitié, à savoir : Nessrine, Sarah, soumiya et Amel.

A tous ceux qui m'ont souhaité du succès et ont cru en mes capacités, à tous ceux qui m'aiment et que j'aime, Je dédie...

Sommaire

Remerciement	
Dédicaces	
Sommaire.....	I
Liste des abréviations.....	II
Liste des tableaux.....	III
Liste des figures.....	IV
Liste des annexes.....	V
Résumé.....	VI
Introduction générale.....	A-C
Chapitre 01 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques	1
Introduction du chapitre.....	1
Section 01 : Concepts de base du contrôle interne	2
Section 02 : Concepts de base de l’audit interne.....	15
Conclusion du chapitre.....	28
Chapitre 02 : Audit des stocks : Démarche d’évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks	
Introduction du chapitre.....	31
Section 01 : Phase de préparation (d’études ou de planification)	32
Section 02 : Phase de réalisation (d’exécution ou de vérification)	43
Section 03 : Phase de conclusion et le suivi des recommandations	55
Conclusion du chapitre.....	64
Chapitre 03 : Mission d’audit interne du processus gestion des stocks au sein de NAFTAL	
Introduction du chapitre.....	67
Section 01 : Présentation de l’organisme d’accueil	68
Section 02 : Conduite d’une mission d’audit interne au Centre carburants Caroubier	77
Section 03 : Résultats de l’étude et discussions.....	91
Conclusion du chapitre.....	101
Conclusion générale	103
Bibliographie.....	107
Annexes.....	116
Table des matières.....	137

Liste des abréviations

AAA	American Accounting Association
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
AMF	Autorité des Marchés Financiers
BLF	Bon de Transfert Facture
BMS	Balance Mouvement Produits
BR	Bon de Réception
BTS	Bon de Transfert de Stocks
CBR	Carburant
CDD	Contrat de Travail à Durée Déterminée
CDI	Contrat de Travail à Durée Indéterminée
CDS	Credit Default Swap
COCO	Criteria Of Control Committee
COSO	Committee Of Sponsoring Organizations
DCA	Direction Centrale Audit
DE	Direction Exécutive
DG	Direction Centrale
DS	Direction Soutien
FECI	Feuille d'Évaluation du Contrôle Interne
FEI	Financial Executives International
FRAP	Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème
GD	Gestion Directe
GL	Gestion Libre
GPL	Gaz- Pétrole- Liquéfiés
IDG	Instructions De Gestion
IASB	International Accounting Standards Board
IFAC	International Federation of Automatic Control
IFACI	Institut français de l'audit et du contrôle interne
IIA	Institute of Internal Auditors
IMA	Institute of Management Accountants
ISA	International Standards of Auditing
ISO	International Organization for Standardization
LSF	Loi de Sécurité Financière
MPA	Modalités Pratiques d'Application
NA	Non Appliqué
NAA	Normes Algériennes d'Audit
PVA	Points de Vente Agréés
QCI	Questionnaire de Contrôle Interne
SCI	Système de Contrôle Interne
SNTF	Société Nationale de Transport Ferroviaire
SOX	Sardanes Oxley Act
SPA	Société Par Action
STPE	Société de Transport des Produits Energétiques

Liste des tableaux

N°	Intitulé	Page
01	Normes de qualification et de fonctionnement	23
02	Plan d'audit	34
03	Identification et analyse des risques	39
04	Programme de travail	41
05	Grille de séparation des tâches de la fonction stock	42
06	Feuille de révélation et d'analyse de problème	46
07	Symboles courants dans les diagrammes de circulation	53
08	Plan d'action	59
09	Dispositif du contrôle interne du dépôt carburant caroubier	78
10	Feuille d'observation N°1 et N°2	85
11	Feuille d'observation N°3 et N°4	86

Liste des figures

N°	Intitulé	Page
01	Pyramide de COSO 1	08
02	Macrostructure de NAFTAL S.P.A	73

Liste des annexes

N°	Intitulé
01	Généralités sur la gestion des stocks
02	Présentation de la mission d'audit interne
03	Diagramme d'une mission d'audit interne
04	Illustration lettre de mission /ADG
05	Note d'orientation
06	Compte-rendu de réunion d'ouverture
07	Feuille de couverture de test
08	Flow charte stocks
09	Diagramme de la Direction Centrale Audit
10	QCI pour la gestion du Centre carburant Caroubier
11	Tableau d'analyse des risques liés au processus de gestion des stocks du Centre carburant Caroubier
12	Cahier des recommandations pour le Centre carburants Caroubier
13	Guide d'entretien utilisé

Résumé

Les entreprises d'aujourd'hui mettent tout en œuvre pour améliorer leur performance, la renforcer et suivre le concept de développement

Cette étude visait à clarifier le rôle de la mission d'audit interne dans l'évaluation du contrôle interne de la société Naftal, plus précisément le contrôle interne du processus de gestion des stocks et sa contribution à l'efficacité, l'amélioration et à l'orientation de ce processus. L'étude et l'analyse de la mission d'audit interne du processus de gestion des stocks du Centre carburant Caroubier nous a permis d'appréhender les éventuels dysfonctionnements liés au stockage, en recherchant comment l'audit interne intervient dans l'évaluation du dispositif de contrôle interne

Les résultats obtenus ont montré que la fonction d'audit interne adopte une méthodologie organisée et divisée en trois étapes qui sont gérées selon les normes d'audit internationales relatives à la fonction d'audit interne.

Mots clés :

Contrôle interne, évaluation du contrôle interne, audit interne, processus gestion des stocks.

الملخص

تقوم الشركات اليوم بكل ما يلزم من أجل تحسين أدائها، تقويته و مواكبة مفهوم التطور هدفت هذه الدراسة الى بيان دور مهمة التدقيق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية لمؤسسة نفضال و بالتحديد الرقابة الداخلية على عملية إدارة المخزون و مساهمتها في كفاءة ، تحسين ، و توجيه هذه العملية ، كما مكنتنا دراسة و تحليل مهمة المراجعة الداخلية لعملية إدارة المخزون لمركز الخروبة للوقود من فهم الأعطال المتعلقة بالتخزين الممكنة الحدوث، من خلال البحث عن كيفية تدخل التدقيق الداخلي في تقييم جهاز الرقابة الداخلية

وبينت النتائج المتحصل عليها أن وظيفة التدقيق الداخلي تعتمد منهجية منظمة و مقسمة الى ثلاثة مراحل تتم ادارتها حسب معايير التدقيق الدولية المرتبطة بوظيفة التدقيق الداخلي

الكلمات المفتاحية :

الرقابة الداخلية، تقييم الرقابة الداخلية، التدقيق الداخلي، عملية ادارة المخزون.

Introduction générale

Introduction Générale

Comme le succès ne connaît pas de limites, surtout dans le monde des affaires, les entreprises d'aujourd'hui s'efforcent et par tous les moyens de l'atteindre. Ce dernier est généralement lié à la performance du contrôle interne.

La notion du contrôle interne est associée à la notion du pouvoir car toute entreprise forte et leader dans son domaine est une entreprise qui maîtrise bien ses propres dispositifs de contrôle interne.

À cet égard, vient l'audit interne qui donne une assurance raisonnable que les opérations menées et les décisions prises sont sous contrôle et qu'elles contribuent donc aux objectifs de l'entreprise.

Ainsi, on peut dire que l'audit et le contrôle internes sont deux notions différentes ayant la même finalité, à savoir la pérennité et l'amélioration de la performance de l'entreprise. Le rôle de ces deux concepts est indispensable pour le management aussi bien pour la prise de décision que pour la pérennité de l'entreprise.

L'évaluation du contrôle interne considéré comme un enjeu majeur pour les dirigeants et les actionnaires. D'autre part, l'audit interne a obtenu un mandat large qui inclut la surveillance interne de l'entreprise. Sa mission est passée d'un objectif d'assurance basé sur les risques à davantage de conseil et de délivrance de points de vue. Plus que jamais, l'audit interne cherche à avoir un impact décisif sur l'atteinte des objectifs de l'organisation et à créer de la valeur.

La fonction d'audit interne fournit une assurance raisonnable, neutre et de confiance sur le fonctionnement des dispositifs de contrôle interne. Cette profession est considérée comme une fonction qui jouit d'une reconnaissance de plus en plus affirmée. Elle demande de l'objectivité et du professionnalisme. L'audit vérifie l'efficacité des dispositifs des contrôles internes, c'est pourquoi il prend la forme d'une mission afin d'exercer son exécution professionnelle au cœur de l'organisation.

L'audit interne donc, est une fonction autonome dans l'entreprise, sa mission se conclue par la rédaction d'un rapport sur la situation de l'entité, qui doit contenir des constats et des recommandations dégagées par l'auditeur à la fin de sa mission, afin d'améliorer la gestion de l'entité audité. Cette fonction est en plein évolution, qui a une importance primordiale dans la gestion, et qui ne cesse de se développer au sein des entreprises.

Parmi les divers processus existants au sein de l'entreprise, on a opté pour l'évaluation du processus de gestion des stocks. La gestion du stock est une fonction importante dans l'entreprise qui vise à développer des politiques qui permettront d'optimiser l'investissement dans le stock. Une entreprise peut maximiser son taux de rendement et minimiser son risque commercial en gérant de manière optimal son stock. Pour donner de l'assurance et de la transparence par rapport à ce processus, on peut faire appel à l'audit et plus particulièrement à l'audit des stocks.

Par conséquent, nous choisirons de mener notre stage pratique et étude de terrain au sein de l'entreprise algérienne NAFTAL afin de renforcer ce que nous avons mentionné précédemment.

Introduction Générale

De ce qui précède, une question principale mérite d'être posée à savoir :

« Comment l'audit interne et plus précisément l'audit des stocks pourrait intervenir dans le cadre de l'évaluation du dispositif de contrôle interne instauré par NAFTAL au niveau de son processus de gestion des stocks ? »

De cette problématique principale découlent les questions secondaires suivantes :

- Comment se déroule une mission d'audit interne des stocks au sein de NAFTAL ?
- En quoi le système de contrôle interne de NAFTAL bénéficie-t-il de la fonction d'audit interne ?

Afin de donner des éléments de réponses à ces questions, on part respectivement des hypothèses principales et secondaires suivantes :

- Hypothèse principale : **« L'audit interne intervient à travers une mission avec des tests sur terrain afin de vérifier, d'assurer et d'améliorer les dispositifs du contrôle interne de chacun des processus de l'entreprise, y compris le processus de gestion des stocks »**
- Hypothèses secondaires

Hypothèse 1 : La mission d'audit interne se déroule en passant par trois phases fondamentales, et en respectant les normes professionnelles d'audit interne et le code de déontologie de la profession, et ce afin d'orienter le processus de gestion des stocks.

Hypothèse 2 : Le système de contrôle interne bénéficie des recommandations de la fonction d'audit interne qui l'évalue et s'assure de l'ensemble de ses activités.

Objectif de l'étude

L'objectif de cette étude est d'étudier le déroulement de la mission d'audit interne, de montrer comment l'audit intervient dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne mis en place dans la gestion des stocks, et de comparer ce que les théories, les normes internationales professionnelles et les références les plus connues stipulées dans ce domaine avec ce qui est réellement appliqué sur le terrain au sein de l'entreprise NAFTAL.

Démarche méthodologique empruntée

Afin de répondre à la problématique posée et de vérifier les hypothèses précédentes, on a d'abord abordé une démarche méthodologique descriptive basée sur une recherche documentaire (ouvrages, articles de revues scientifiques, mémoires, thèses), pour appréhender les connaissances des aspects théoriques liés notamment aux principaux axes de notre recherche. Suivie d'une étude analytique consistant en la collecte et l'analyse des données du terrain qui permettront de comprendre comment évaluer le contrôle interne dans le cadre de la fonction d'audit interne.

On va essayer d'expliquer en profondeur tout ce que nous avons appris du côté pratique, à partir d'une analyse d'un dossier de mission d'audit interne du processus gestion des stocks au

Introduction Générale

sein du district Centre carburant Caroubier d'Alger, accompagnée d'un entretien semi directif réalisé avec le chef de département des auditeurs, afin de mieux comprendre l'utilisation de l'entretien, et après l'analyse des données collectées, on va synthétiser et discuter les résultats obtenus dans notre recherche.

Plan de recherche

Afin d'aboutir aux objectifs de notre recherche, nous avons structuré notre travail autour de trois chapitre :

1. Le premier chapitre portera sur « **les fondements théoriques de l'audit interne et le contrôle interne** », il est divisé en deux sections, la première aborde concepts de base du contrôle interne et la deuxième portera sur concepts de base de l'audit interne.
2. Le deuxième chapitre s'articule autour de « **l'audit des stocks : démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks** », il est divisé en trois sections, chaque section porte sur une phase de cette démarche. La première section évoque la phase de préparation, la seconde traite la phase de réalisation, et la troisième décrit la phase de conclusion et le suivi des recommandations.
3. Le troisième et dernier chapitre, parle de ce que nous avons fait dans la pratique, sous le titre : « **Mission d'audit interne du processus gestion des stocks au sein de NAFTAL** », il est divisé en trois sections, dont la première donnera une présentation générale sur l'organisme d'accueil, la seconde présentera la conduite d'une mission d'audit interne au centre carburants caroubier d'Alger et la troisième elle discute et analyse les résultats de l'entretien réalisé.

Chapitre 01

Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

CHAPITRE 01 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

Introduction du chapitre

Section 01 : Concepts de base du contrôle interne

1. Présentation du contrôle interne
2. Composantes, acteurs et limites du contrôle interne
3. Contrôle interne du processus gestion des stocks

Section 2 : Concepts de base de l'audit interne

1. Présentation de l'audit interne
- 2- Cadre référentiel de l'audit interne
3. Typologie de l'audit interne

Conclusion du chapitre

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

Introduction du chapitre

L'objectif de ce chapitre est de présenter des généralités sur le contrôle interne et l'audit interne, afin de mieux comprendre et assimiler leurs démarches par la suite.

Nous allons essayer d'approfondir notre compréhension des deux notions en abordant les titres les plus importants liés à ces deux derniers.

Les fondements théoriques du contrôle et de l'audit internes seront présentés dans cette partie du mémoire à travers deux sections à savoir :

- Section 1 : Concepts de base du contrôle interne ;
- Section 2 : Concepts de base de l'audit interne.

La première section portera sur les définitions du contrôle interne selon les référentiels et réglementations, selon les auteurs et célèbres ouvrages, ainsi portera sur ses composantes acteurs et limites. La deuxième expose une présentation sur l'audit interne, son cadre référentiel et ses typologies.

Cette partie traite également certains concepts liés au contrôle et audit internes de la gestion des stocks, comme préambule pour le chapitre suivant.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

Section 1 : Concepts de base du contrôle interne

Pour bien comprendre le concept du contrôle interne qui est considéré comme l'un des concepts les plus importants requis dans le monde des entreprises, il est utile, d'avoir une vision historique sur l'évolution de cette notion. Ensuite, de connaître sa définition, ses référentiels, ses composantes, ses acteurs et ses limites. Et enfin, nous aborderons le contrôle interne du processus gestion des stocks.

1. Présentation du contrôle interne

Dans cette première partie de la section, nous allons présenter : un aperçu historique du contrôle interne, sa définition, ses référentiels, ses objectifs et ses principes fondamentaux.

1.1 Notion du contrôle interne

Lorsqu'on évoque le concept de contrôle interne, il n'est pas possible d'évoquer les définitions qui s'y rattachent sans revenir sur ses évolutions historiques, et sans évoquer ses référentiels et réglementations, parce qu'avec la participation de ces derniers, le concept actuel de contrôle interne a été formé.

1.1.1 Dimension historique du contrôle interne

La notion de contrôle interne existe depuis toujours, c'est une ancienne notion qui trouve son origine aux plus vieilles civilisations humaines. On peut citer quelques exemples historiques du contrôle interne pour illustrer les règles immuables de ce système :

Il y a le premier homme préhistorique qui allumait un feu à l'entrée de sa caverne qui agissait pour se prémunir contre un risque : celui de l'attaque des bêtes sauvages. Et, ce faisant, il mettait en place un dispositif de contrôle interne.¹

A l'époque des sumériens été utilisé le contrôle par recouplement, on vérifiait que le nombre de sacs de grains entrés en magasin correspondait aux sacs livrés par les fermiers.² les sacs de blés étaient remplis sous les yeux d'un surveillant, puis les quantités reçues dans l'entrepôt étaient consignées par un scribe.

Dans les années 1000, l'Angleterre, mais aussi d'autres pays européens, commence à utiliser un bâton de comptage pour les transactions des organisations publiques et privées. Ce système consiste à enregistrer un nombre grâce à des marques de dénombrement portées sur un bâton en bois (ou en os) pour représenter les quantités échangées. Le bâton permettait ainsi une traçabilité des transactions opérées, comme une facture de nos jours.³

La prolifération de groupes complexes aux structures décentralisées, au début du vingtième siècle, a accéléré le développement du contrôle interne.⁴ Le développement rapide

¹ J. RENARD, Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne, Edition EYROLLES, Paris, 2012, p1.

² H. HADDAD, La contribution de l'audit interne dans l'amélioration du contrôle interne : cas Sonatrach, mémoire présenté en vue de l'obtention du diplôme de master en science financière et comptabilité, option : finance et comptabilité, ESC, 2017, p2.

³ Site de Optimiso Groupe SA : <https://optimiso-group.com/videos/histoire-contrôle-interne-demystifier-regles-immuables/>, consulté le : 25/02/2022, à 21 :54.

⁴ R. KHELASSI, le contrôle interne des organisations, EDITIONS HOUMA, Alger, 2013, p32.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

des activités économiques, notamment après la Seconde Guerre mondiale, a également fait naître l'idée d'une gestion efficace de nombreuses organisations, qui s'impliquent sérieusement dans les pays anglo-saxons et dans une moindre mesure dans les pays européens.¹ Ce qui a conduit à réfléchir sur la notion du contrôle interne.

1.1.2 Référentiels et définitions du contrôle interne

Il est apparu en 1985, cinq (05) associations professionnelles aux Etats-Unis, à savoir The American Accounting Association (AAA), The American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Financial Executives International (FEI), The Institute of Internal Auditors (IIA), The National Association of Accountants maintenant appelé The Institute of Management Accountants (IMA). Ces célèbres institutions se sont alliées pour établir une Commission Nationale appelée « Treadway Commission ».

De nombreux scandales financiers se succèdent aux Etats-Unis et soulèvent de sérieuses interrogations quant au système comptable, Ces scandales, ayant pris une dimension considérable, ont poussé la commission à se réunir et réfléchir à la construction d'un cadre commun de contrôle interne. Une étude a été menée et a abouti en 1992, à l'émergence du modèle appelé COSO acronyme de (Committee Of Sponsoring Organizations).

Car lorsqu'on parle des définitions du contrôle interne, il faut mentionner ce référentiel américain le plus répandu à savoir celui intitulé "Internal control -Integrated Framework" ,² plus connu sous l'appellation de COSO³.

Le COSO a défini le contrôle interne comme : « un processus mis en place par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel de l'entité destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants : la réalisation et l'optimisation des opérations, la fiabilité des informations financières, la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur ».⁴

Il y a lieu de citer que le rapport COSO ne s'applique pas de manière contraignante. Il peut être librement utilisé par toute entreprise qui désire s'inspirer de ses recommandations. Il n'est donc pas limité aux seules sociétés américaines.⁵

Cette définition a été complétée en 1995 par la définition canadienne du (Coco)⁶ ...a émis des directives sur le contrôle interne et le décrit comme : « Éléments de l'organisation (incluant ressources, systèmes, procédures, culture et tâches) qui, mis *ensemble*, aident à atteindre les objectifs. »⁷

Avec la définition du contrôle interne donnée en 1977 par le Conseil de l'Ordre des Experts Comptables français : « le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la

¹C. VALLIN, « **Audit et contrôle interne aspects financiers, opérationnels et stratégiques** », 4^e Edition Dollaz, Paris, 1992, P8.

²F. BERNARD et autres, **Contrôle Interne : lutter contre la fraude**, 2^{em} édition MAXIMA, Paris, 2008, p22.

³Un référentiel de contrôle interne visant à limiter les tentatives de fraudes dans les rapports financiers des entreprises, il vise à établir la meilleure méthode de contrôle des activités de contrôle interne.

⁴M.HAMZAOUI, **AUDIT- gestion des risques d'entreprise et contrôle interne** -, 2^{em} édition PEARSON, Paris, 2008, p80.

⁵Y.GHANDARI, **Management des risques et contrôle interne : l'apport du cadre référentiel COSO**, Revue marocaine de gestion et d'économie, N°5 Juillet-Décembre 2011, p 99.

⁶ Le 1^{er} modèle au monde basé essentiellement sur des principes pour l'évaluation du contrôle interne.

⁷ R. KHELASSI, **op-cit**, p39.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la Direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci ».¹

A la suite des nombreux scandales financiers qui ont secoué les entreprises américaines à la fin des années 90 et au début des années 2000, les Etats-Unis ont adopté, le 30 juillet 2002, le Sarbanes Oxley Act (SOX). L'article 404 de cette loi exige que la Direction Générale engage sa responsabilité sur l'établissement d'une structure de contrôle interne comptable et financier et qu'elle évalue, annuellement, son efficacité au regard d'un modèle de contrôle interne reconnu, les commissaires aux comptes valident cette évaluation.²

Ainsi, la Loi de Sécurité Financière (LSF) en France, équivalent de la loi Sarbanes-Oxley aux États-Unis, a exigé plus de transparence et de contrôle au sein des entreprises pour la réalisation de la bonne performance.³

Le cadre de gestion des risques du COSO 2 Report (2004) s'appuie sur le cadre de COSO1 corrige et complète le concept de contrôle interne en élargissant la réflexion sur un thème plus global de gestion des risques. Ainsi, en englobant le contrôle interne, the entreprise Risk Management - Integrated Framework vise à répondre aux besoins des entreprises et organisations en contrôle interne tout en leur permettant d'évoluer vers un processus de management des risques plus développé⁴. Ces deux sont actuellement le référentiel le plus appliqué par les entreprises européennes.

L'AMF⁵ (Autorité des Marchés Financiers) est allé plus loin encore en 2006 et a décidé de rédiger un cadre de référence et de publier en 2010 un cadre de référence des dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne. Elle donne du contrôle interne une définition très complète et qui fait la synthèse des définitions précédentes ⁶, cette définition est la suivante : « 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 qui :

- ✓ Contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources ;
- ✓ doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité ».⁷

¹ IFACI, **le guide de dispositif de contrôle interne : cadre de référence**, Paris, janvier 2007, p7.

² **Idem**, p 8.

³ F. BERNARD et autres, **op cit**, p13.

⁴ A. YAICH, **Le cadre de management des risques de l'entreprise (COSO 2)**, la revue comptable et financière N°85-Troisième trimestre 2009,p59.

⁵ Un organisme financier français qui veille à la bonne application des règles de gouvernance du marché boursier français

⁶ J. RENARD, **op-cit**, p5.

⁷ E. BERTIN, **Audit interne, enjeux et pratiques à l'international**, Éditions d'organisation, Paris, 2007, p 57.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

L'IFACI¹ a décidé d'organiser un thème sur le COSO version 2013, afin de permettre à l'ensemble des parties prenantes de comprendre quelles sont les nouveautés de ce référentiel dans cette nouvelle version, qui vise à prendre en compte les évolutions des environnements opérationnels et les attentes accrues concernant ce dernier. Tout en se reposant sur les principes fondamentaux de la version initiale.

En 2017, une nouvelle version de COSO est apparue, La naissance de cette nouvelle version (COSO –ERM 2017) « Enterprise Risk Management Framework » est dû aux exigences demandées par les organes de gouvernances des organisations en ce qui concerne le retour sur investissements des démarches de gestion de risques. Il se concentre sur la gestion des risques pour améliorer le contrôle interne au sein des entreprises. ²

Nguyen Hong Thai³ disait dans son ouvrage que : « le contrôle interne est après avoir été défini comme l'ensemble des vérifications effectuées par les contrôleurs et auditeurs internes en relation avec les différents corps externes de contrôle, il est perçu depuis dix ans comme l'ensemble des actions engagées par tous les acteurs internes pour atteindre ses objectifs » ⁴

Avec une définition simplifiée, Benoît Pigé, a exprimé dans son livre le contrôle interne et le défini comme suit : « le contrôle interne d'une entreprise est l'ensemble des systèmes de contrôle, établis par les dirigeants pour conduire l'activité de l'entreprise d'une manière ordonnée pour assurer le maintien et l'intégrité des actifs, et fiabiliser, autant que possible, les flux d'information. Ce concept comprend les matières comptables et financières ainsi que la sauvegarde des actifs de l'entreprise, mais il inclut également les contrôles destinés à améliorer l'efficacité opérationnelle et à renforcer l'adhésion à la politique stratégique de l'entreprise »⁵

Et enfin, JORAS Michel résumait le contrôle interne comme suit : Il n'est ni une fonction, ni un service, ni une opération ponctuelle, mais un état interne à atteindre, dont tout responsable doit se préoccuper en permanence en mettant en place des dispositifs selon des processus et procédures fiables, pertinents.⁶

En guise de conclusion, on peut dire aussi que le contrôle interne n'est pas une fonction ou un service au sein de l'entreprise. Mais il est exercé par toutes personnes au sein de cette dernière, c'est l'ensemble des procédures qu'on met en place afin d'assurer le bon fonctionnement des processus. ⁷

1.2 Objectifs du contrôle interne

Le contrôle interne a de nombreux objectifs, dont les plus importants sont :

¹ L'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne pour assurer le « leadership dynamique » de la profession de l'audit interne.

² M.KHARBACH, et autres, « **le rôle du COSO dans un contrôle interne efficace : une étude exploratoire dans le contexte marocain** », article in international journal of accounting, finance, Maroc, 2020, p447.

³ Auteur de plusieurs ouvrages sur le monde des affaires, a mené une carrière d'auditeur puis dirigé deux entreprises avant d'assister les dirigeants dans la prévention de nouveaux risques grâce au contrôle interne

⁴ H.NGUYËN, **le contrôle interne : mettre hors risques l'entreprise**, édition l'HARMATTAN, Paris, 1999, p16.

⁵ P. BENOÏT, **Audit et Contrôle interne**, 2^e édition Management et Société, Paris, 2001, p12.

⁶ J.Renard, **Théorie et pratique de l'audit interne**, 3^e édition, éditions d'organisation, PARIS, 2000, p 124

⁷ O.HAMOUCHE, « **séminaire de recherche en comptabilité financière** », visioconférence enregistré, école supérieure de commerce, Alger, 25/10/2021.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

☐ Sauvegarde des actifs (ou la protection du patrimoine)

Un bon système de contrôle interne doit viser à préserver prioritairement le patrimoine de l'entreprise contre toute sorte de pertes, des mauvais usages, des dommages ou de détériorations. Mais, il faut étendre la notion et comprendre par là non seulement les actifs immobilisés de toute nature (les stocks, les actifs immatériels) mais également d'autres

Éléments non moins essentiels. On retrouve ici la notion de risque (sécurité, risque social), il y a l'image, le savoir-faire, et la réputation de l'entité, qui peut se détériorer suite à une mauvaise maîtrise des opérations, et aussi la technologie et les informations confidentielles de l'entité.¹

☐ Fiabilité et qualité des informations

L'information est toujours la matière première servant au dirigeant à prendre leur décision. C'est pour cela qu'elle doit être à la fois : intelligible, fiable, pertinente, disponible et vérifiable.²

☐ Respect des directives

Les membres de la commission TREADWAY ont particulièrement insisté sur cet aspect en rappelant qu'on ne peut à la fois tricher avec les règlements et gérer ses affaires en minimisant ses risques, c'est-à-dire en ayant un contrôle interne satisfaisant.

Le contrôle préalable au déroulement des opérations permet de s'assurer que les objectifs des instructions sont bien définis, que les instructions même sont claires et adressées spécifiquement aux personnes habilitées et formées pour les interpréter correctement. De même après le déroulement des opérations. Ainsi, nous pouvons considérer le dirigeant comme l'ultime et unique responsable de la performance final de l'entreprise.³

☐ Optimisation des ressources

Enoncer cet objectif, c'est montrer que le contrôle interne ne doit pas se mettre en place dans la seule perspective du respect d'une norme. Il doit aller au-delà de la norme et chacun doit viser l'efficacité. Il s'agit de vérifier si l'entreprise dispose des moyens nécessaires pour la mise en place de sa politique. Il aide les organisations à réaliser leurs principaux objectifs, à maintenir et à améliorer leur performance. Afin de pouvoir développer un système de contrôle interne efficace et efficient, les responsables doivent se référer à un modèle portant sur des définitions claires et à une méthodologie de mise en place d'un système de contrôle interne.⁴

1.3 Principes fondamentaux du contrôle interne

Ces principes conduisent les entreprises à utiliser un minimum de règles et de techniques. Le contrôle interne s'appuie sur quelques principes, à savoir :

¹J.Renard, op-cit, p124

²E.BONIN et J.ROSSIGNOL, Le contrôle interne des entreprises de travail temporaire d'insertion : La nécessité d'un diagnostic des processus, Revue des Sciences de Gestion, Paris, 2007, pp 41-42.

³Y. BENSIAHMED, la contribution de l'audit interne dans la réalisation des objectifs de l'entreprise : étude de cas EPE Tonic, mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention d'un diplôme de master en sciences commerciales : option comptabilité et finance, ESC, 2017, pp4-5.

⁴H.AMROUCHE, le rôle du contrôle interne dans la maîtrise des risques opérationnels liés au cycle vente /client cas de : TONIC, mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences de gestion, option :contrôle de gestion,ESC,2018,p7.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

- ❑ **L'organisation** : L'organisation doit être établie sous la responsabilité du chef d'entreprise. Cette responsabilité consiste à fixer les objectifs, définir les responsabilités des hommes (organigramme), déterminer le choix et l'étendue des moyens à mettre en œuvre.¹
- ❑ **La séparation des fonctions** : une personne ne doit pas être responsable de deux éléments à en même temps : décision, la détention physique des biens, la comptabilisation, et le contrôle.² Ce principe est le plus important, notamment dans le cas d'une entreprise, qui ayant, grandi, il y existe des délégations de pouvoir. Dès lors, les fonctions de décision, de protection et de conservation doivent absolument être attribuées à des personnes ou des hiérarchies différentes.³
- ❑ **L'intégration** : Les procédures mises en place doivent permettre le fonctionnement d'un système d'autocontrôle mis en œuvre par des **recoupements**, des **contrôles réciproques** ou des moyens techniques appropriés.⁴ Les procédures doivent permettre le contrôle mutuel et des recoupements de l'information.
- ❑ **La bonne information** : Il est dit dans le cadre conceptuel de l'IASB pour que l'information contenue dans les états financiers soit utile pour les lecteurs, quatre caractéristiques qualitatives sont nécessaires : l'intelligibilité, la pertinence, la fiabilité et la comparabilité.⁵
- ❑ **La qualité du personnel** : La montée en force de la gestion des ressources humaines dans le management des organisations, traduit le fait que la richesse d'une organisation est avant tout constituée par ses hommes, pour cela il est nécessaire de recruter des personnes possédant les compétences et motivations nécessaires à l'exercice de leur responsabilité et à l'atteinte des objectifs actuels et futurs de l'entreprise.⁶
- ❑ **L'harmonie** : les procédures doivent être adaptées à l'entreprise, le contrôle interne doit être conçu compte tenu de la taille de l'entreprise, et en adéquation avec ses risques, ses moyens et ses caractéristiques.⁷
- ❑ **L'universalité** : les procédures doivent être appliquées dans toute l'entreprise. C'est-à-dire qu'il ne doit pas y avoir de personnes exclues du contrôle par privilège, ni de domaines réservés ou d'établissements mises en dehors du contrôle interne⁸

¹ R. OBERT et M. MAIRESSE, « **Comptabilité et audit : manuel et application** », **DSCG4**, 2^e édition DUNOD, Paris, 2009, pp. 514-516.

² R. KAZOUZ, **Normalisation et pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie**, thèse de doctorat en sciences économiques : option gestion des entreprises , UNIVERSITE DJILLALI LIABES DE SIDI Bel-ABBAS, 2018, p69.

³ **Idem.**

⁴ R. OBERT et M. MAIRESSE, **op cit** , p515.

⁵ **Idem**, p516

⁶ C. MEHIREZ, **la contribution de l'audit interne dans la réalisation des objectifs de l'entreprise : étude de cas CAAT**, mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de master en sciences commerciales : option management, EHEC, 2015, p11.

⁷ R. KHELASSI, **op cit**, p 115

⁸ R. OBERT et M. MAIRESSE, **op cit**, p516.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

- ❑ **L'indépendance** : le contrôle interne doit obéir à des règles objectives et poursuit les buts invariables. Les objectifs du contrôle interne doivent être atteints quels que soient les moyens techniques utilisés.¹
- ❑ **La permanence** : La mise en place de l'organisation de l'entreprise et de son système de régulation – le contrôle Interne – suppose une certaine pérennité de ces systèmes. Il est clair que cette pérennité repose nécessairement sur celle de l'exploitation²

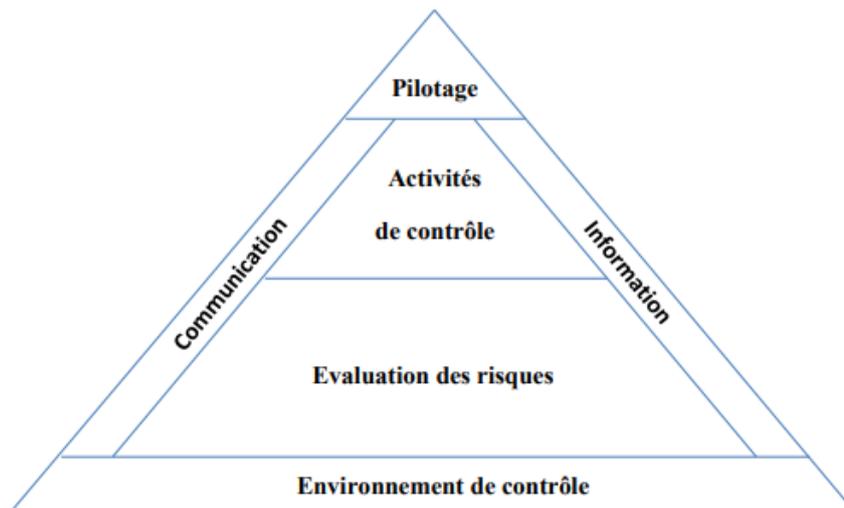
2. Composantes, acteurs et limites du contrôle interne

Regarder les composantes du contrôle interne et connaître leurs limites donne une vision approfondie et claire de ce dispositif, il est également important de savoir qui sont les acteurs du contrôle interne, Pour cette raison, ces points doivent être expliqués de manière simple et exhaustive en même temps, dans la partie qui suit.

2.1 Composantes du contrôle interne

Le COSO représente symboliquement le contrôle interne d'une entité sous la forme d'une pyramide composée de cinq éléments, que certains livres appellent les grands traits du contrôle interne. Ces éléments sont présentés à travers la figure ci-dessous :

Figure 1 : Pyramide de COSO 1



Source : J.RENARD , Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne ,EYROLLES,2012,p258.

- ❑ **Environnement de contrôle** : c'est un élément très important de la culture d'une entreprise, puisqu'il détermine le niveau de sensibilisation du personnel au besoin de contrôle et leur degré d'acceptabilité à l'égard de ce dispositif. Il constitue justement le fondement de tous les autres éléments du Contrôle interne.³

¹R. KHELASSI,op cit, p116

² Idem.

³ M.KHARBACH,et autres ,op-cit ,p449.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

- ❑ **Évaluation des risques** : L'évaluation des risques réside dans la détection et l'analyse des facteurs susceptibles de perturber la réalisation des objectifs. C'est un processus continu et répétitif.¹
- ❑ **Activités de contrôle** : Les activités de contrôle sont le contrôle de la mise en application des normes et des procédures définies par la direction et le management dans la dynamique de la maîtrise des risques.²
- ❑ **Information et communication** : L'information et la communication sont des notions étroitement liées et sont en quelque sorte le système nerveux de la fusée, permettant à chacun de gérer et de contrôler l'activité qui lui est confiée. Ainsi, l'efficacité pratique du système de contrôle interne se trouve donc largement tributaire de la production et de la diffusion d'informations fiables et pertinentes pour la prise de décision et pour favoriser une communication de qualité au sein de l'entreprise.³
- ❑ **Pilotage ou surveillance** : l'ensemble du processus doit faire l'objet d'un suivi, et des modifications doivent y être apportées le cas échéant. Ainsi, le système peut réagir rapidement en fonction du contexte.⁴

2.2 Acteurs du contrôle interne

Le contrôle interne n'est pas l'affaire de quelques spécialistes, le contrôle interne est l'affaire de chacun,⁵. Parce que ce n'est pas le contrôle interne qui façonne les collaborateurs mais bien l'inverse. Pour cela, Tous les membres de l'organisation contribuent à l'efficacité du contrôle interne, et les principaux acteurs sont les suivants :⁶

❑ **Le conseil d'administration ou de surveillance**

Le niveau d'implication des conseils d'administration ou de surveillance en matière de contrôle interne varie d'une société à l'autre. Il appartient à la direction générale ou au directoire de rendre compte au conseil (ou à son comité d'audit lorsqu'il existe) des caractéristiques essentielles du dispositif de contrôle interne.

En tant que de besoin, le conseil d'administration ou de surveillance peut faire usage de ses pouvoirs généraux pour faire procéder par la suite aux contrôles et vérifications qu'il juge opportuns ou prendre toute autre initiative qu'il estimerait appropriée en la matière. Lorsqu'il existe, le Comité d'audit devrait effectuer une surveillance attentive et régulière du dispositif de contrôle interne.

❑ **La direction générale/le directoire**

La direction générale ou le directoire sont chargés de définir, d'impulser et de surveiller le dispositif le mieux adapté à la situation et à l'activité de la société. Ils apprécient les conditions

¹ F. BERNARD et autres, **op cit**, p24.

² **Idem**.

³ J. OUTSEKI, **The influence of the components of the internal control system according to the COSO reference framework on the company's performance: a theoretical exploration**, International Journal of Management Sciences, numéro 3, Casablanca, 2019, p641.

⁴ Y. GHANDARI, **op-cit**, p 101.

⁵ F. BERNARD et autres, **op-cit**, p10

⁶ R. OBERT et M. MAIRESSE, **op cit**, PP 521,522.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

dans lesquelles ils informent le conseil des principaux résultats des surveillances et des examens ainsi exercés.¹

❑ **L'audit interne**

L'audit interne peut participer à l'élaboration du système de contrôle interne dans le cadre de ses missions mais il n'est pas directement impliqué dans la mise en place et la mise en œuvre quotidienne du dispositif.² L'instauration d'une fonction d'audit interne solide est un investissement à long terme et valable pour la plupart des entreprises³

❑ **Le personnel de la société**

Tous les membres du personnel sont tenus d'informer leur supérieur hiérarchique de tout problème constaté au niveau des opérations, toute violation du code de conduite ou des normes et directives internes de l'entreprise, ainsi que toute action illicite afin d'améliorer constamment le système de contrôle interne.⁴

2.3 Limites de contrôle interne

Même un système de contrôle interne bien conçu comporte des limites, car il ne peut contourner certains facteurs ayant un impact direct sur son efficacité. On peut résumer ces facteurs comme suit : ⁵

- Les défaillances humaines, lors de la prise de décisions opérationnelles risquent de limiter l'efficacité du contrôle interne.⁶
- La collusion peut être une cause de stimulation de la déficience du contrôle interne.
- Lorsque des personnes agissent collectivement pour dissimuler une action, peuvent altérer les informations financières ou opérationnelles d'une manière à ce que le contrôle interne ne peut pas les capturer.⁷
- Le peu d'implication voire d'intérêt de la gouvernance de l'entité est un frein au développement d'un dispositif de contrôle interne adéquat et robuste
- Les risques ne sont jamais contrôlés dans leur intégralité,
- Un processus de Contrôle Interne ne prévient pas des erreurs de jugements,
- Le Contrôle Interne ne prévient pas des évolutions externes à l'organisation.

Ensuite, les objectifs sont souvent distincts les uns des autres mais ils doivent se recouper de manière homogène dans l'organisation générale, ce qui n'est pas forcément le cas si ces objectifs deviennent contradictoires.

- L'application inconstante des contrôles intégrés dans les procédures.

¹ E. BERTIN, op-cit, p87.

² H. HADDAD, op-cit, p10.

³ KH, SPENSER, « Swanson on internal auditing: raising the bar », IT Governance Publishing. United Kingdom, 2010, p 38.

⁴ M. CHEKROUN, Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes, thèse de doctorat en science de gestion LMD, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, 2014, p179.

⁵ F. BERNARD et autres, op-cit, p38.

⁶ IFACI et autres, COSO : Référentiel intégré du contrôle interne, édition EYROLLES, Paris, 2015, pp 201-205.

⁷ IFACI et autres, op-cit, p205.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

- L'incapacité de connaître certains des contrôles automatisés qui facilitent la supervision des contrôles¹
- Absence de garantie absolue.²
- Le contrôle interne ne peut, en soi, assurer la réalisation de ces objectifs : Erreur humaine, Contraintes sur le plan des ressources, Changement, Attitude de la direction³

3. Contrôle interne du processus gestion des stocks

Les stocks représentent un centre de charges très important et pèsent encore trop sur les finances des entreprises, surtout pour les grandes entreprises industrielles. Nous allons présenter dans ce qui suit le contrôle interne du processus gestion des stocks, ses objectifs, et comment se fait l'accomplissement du contrôle des stocks.

(Plus de détails sur la gestion des stocks sont jointes dans annexe 1)

3.1 Définition du contrôle interne des stocks

Après la caisse, les stocks sont l'actif le plus susceptible d'être volé. Il est également très important d'instaurer une bonne gestion des quantités en stock pour éviter les coûts de pénurie ou d'excès de stocks. Par conséquent, une série de mesures de contrôle et un système d'information à jour s'avèrent primordiaux pour la bonne gestion des stocks.⁴

L'importance du contrôle interne des stocks se manifeste par son but qui est d'accéder correctement au processus d'évaluation. D'autre part, les comptables distinguent des méthodes qui permettent de mesurer la valeur des stocks dans une entreprise⁵ que nous allons découvrir dans le chapitre qui suit. Il est important donc de faire une synthèse des différentes méthodes de gestion des stocks et des critères qui permettent de définir le choix de telle ou telle méthode, c'est-à-dire le choix d'un système efficace pour la gestion des stocks.⁶

L'évaluation des stocks c'est le calcul de la valeur monétaire des quantités émises de stocks, ainsi que leur solde restant. Ce processus d'évaluation comprend les étapes suivantes :⁷

- Déterminer la quantité de stocks ;
- Choisir le prix approprié pour l'évaluation ;
- Utiliser les quantités et les prix pour choisir la valeur des articles en stock.

¹ M.HAMZAOUI, AUDIT- gestion des risques d'entreprise et contrôle interne -, 2^{em} édition PEARSON, Paris, 2008, p83.

² Y. Tahar, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance de l'entreprise « Cas : La fonction gestion des stocks de la SONATRACH », Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences de gestion Spécialité : Contrôle de Gestion, ESC, 2017, p8.

³ A.BELKACEMI, Cour de contrôle et audit internes, ESC, 2022, p14.

⁴ M. BELAID et autres, Comptabilité et suivi des stocks : exercices et applications corrigés, édition PAGES BLEUS, Alger, 2011, p 60.

⁵ P.FOURNIER et autres, Gestion de l'approvisionnement et des stocks, 5^e édition CHENELIERE EDUCATION, Canada, 2019, P210.

⁶ G.LASNIER, Gestion des approvisionnements et des stocks dans la chaîne logistique, 2^e édition LAVOISIER HERMES, 2015, Paris, p61.

⁷ محمد سمير الصبان، دراسات في المحاسبة المالية، دار الجامعة، 2005، ص 178 و 179

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

Après avoir mentionné que le contrôle interne sur les stocks évalue les stocks, il est très nécessaire de mentionner que l'audit interne sur les stocks évalue le contrôle interne qui évalue les stocks, et c'est le sujet que nous aborderons dans le prochain chapitre de notre recherche.

Le contrôle interne des stocks peut être défini comme l'ensemble de procédures suivies dans les magasins liées à : l'observation, l'examen et la mesure de toutes les opérations d'entreposage pour assurer la disponibilité des matériaux requis , contrôler le mouvement des stocks en fonction des besoins de l'établissement, vérifier la sécurité du stockage et détecter les erreurs et les écarts avant qu'ils ne surviennent grâce à des plans et des normes prédéfinis pour mesurer et corriger les performances dans les plans futurs.¹

On peut le définir aussi comme la maîtrise des soldes de stocks et leur adéquation avec les besoins de consommation pour atteindre Investissement optimal des ressources financières de manière économique, et comprend également le suivi de la méthode et du calendrier d'émission des bons de commande Et leurs délais d'émission pour s'assurer que les matériaux arrivent à temps et que la production ne s'arrête pas.

Les méthodes de contrôle interne des stocks aident également à atteindre le niveau d'équilibre de stock nécessaire qui sert les objectifs de l'organisation avec un degré élevé d'efficacité et au coût le plus bas possible.²

3.2 Objectifs du contrôle interne des stocks

Il y a plusieurs objectifs du contrôle interne des stocks, parmi lesquels, il y a ceux qui sont liés à :³

❑ L'expression du besoin

- S'assurer que les procédures en place permettent une définition précise préalable des besoins ;
- S'assurer des délais optimums de livraison des articles pour éviter les ruptures de stock ou le sur-stockage.

❑ La réception des livraisons

- S'assurer que les mouvements d'entrée de stock correspondent à une réalité et à une justification ;
- S'assurer de la conformité en quantité et en qualité des marchandises reçues en référence à la commande effectuée.

❑ La protection des stocks

- S'assurer de la protection adéquate physique des stocks reçus ;
- Assurer la bonne sécurité des articles dans les magasins de stockage.

¹ هيثم الزغبي وآخرون، إدارة المواد، جامعة العلوم التطبيقية، 2010، ص 221

² ف بن مولاي، دور تدقيق المخزونات في التأثير على جودة القوائم المالية دراسة حالة مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاته سيدي بلعباس مطاحن ، مذكرة تدخل ضمن متطلبات شهادة الماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، جامعة أدرار ، صفحة 26.

³ Z.YAMMAMI, Essai d'analyse de la fonction d'audit interne du processus de gestion des stocks étude de cas : la laiterie BATNA , mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de master en sciences commerciales option : finance et comptabilité , EHEC ,2017, p 77 .

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

❑ **Le traitement comptable des stocks**

- S'assurer que les fiches de stock sont régulièrement mises à jour, au fur et à mesure que des mouvements interviennent au niveau des stocks ;
- La séparation des exercices a été respectée.

❑ **Les sorties d'articles du magasin**

- S'assurer que tous les mouvements de sortie de stock sont enregistrés correctement à des périodes concernées ;
- S'assurer que les sorties de stocks se font conformes aux règles établies.

❑ **Les inventaires physiques des stocks**

- S'assurer que les stocks ont valorisé au cout adéquat ;
 - S'assurer que les stocks à rotation lente, les stocks endommagés et les stocks obsolètes ont reste identifiés et provisionnés.

❑ **La valorisation et la dépréciation des stocks**

- S'assurer que les stocks sont évalués selon les principes comptables de l'entreprise ;
- S'assurer que les stocks sont éventuellement été dépréciés en fonction de leur valeur nette de réalisation.

3.3 Grands axes relatifs à l'accomplissement du contrôle des stocks

La performance du contrôle interne des stocks touche plusieurs points, parmi les plus importants, on trouve les suivantes : Contrôle des existences, contrôle de valorisations et contrôle des modalités de tenus des stocks.¹

3.3.1 Contrôle des existences

Deux procédures complémentaires permettent de s'assurer de la réalité des stocks : l'évaluation du contrôle interne des cycles de transaction et la supervision des inventaires de fin d'exercice.

3.3.1.1 Évaluation du contrôle interne des cycles de transaction

Si on parle du Circuit / Achat, Fournisseurs et Crédeurs divers, on peut dire qu'un bon contrôle interne suppose la réunion de quelques conditions par exemple :

- L'utilisation des bons de commandes pré-numérotés pour tous les achats et les commandes de services ;
- L'utilisation pour chaque réception des bons pré numérotés, préalablement vérifiés et approuvés par les responsables dûment habilités.
- L'existence d'un contrôle systématique des factures ainsi qu'une vérification des prix et de leur montant, ainsi que des taxes.

¹ Le site de : Info entrepreneurs <https://www.infoentrepreneurs.org/fr/guides/bl--contrôle-des-stocks-et-inventaire/> consulté le 15/03/2022 , à 11 :15.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

- Un rapprochement est effectué avec les bons de commande et les bons de réception.

Concernant le Circuit / Ventes, Clients et Pour que le contrôle interne soit jugé suffisant, il faudrait que les conditions ci-après énumérées soient réunies :

- Un système de contrôle efficace permettant de s'assurer la saisie intégrale des sorties et leur facturation ;
- Toutes les ventes sont enregistrées en comptabilité à partir des factures pré numérotées accompagnées des documents de commande, d'expédition ou de livraison ;
- Les tâches sont bien réparties, ceci, pour éviter des incompatibilités chaque tâche : facturation, enregistrement des écritures, encaissement et tenue des stocks, est confiée à des personnes différentes, Notons que ce point fait partie des principes de contrôle interne que nous avons évoqués plus haut, qui est le principe de séparation des fonctions.

3.3.1.2 Supervision des inventaires de fin d'exercice

Dans ce cadre, il s'agit d'étudier l'instruction interne d'inventaire, de visiter les lieux de stockage, et d'utiliser les Sondages des comptages.

3.3.2 Contrôle de valorisations

Le contrôle de valorisation concerne

- Les méthodes de valorisation des coûts et prix de revient suivant les dispositions légales
- A se renseigner sur les méthodes de valorisation des stocks obsolètes (dépassés) ou détériorés, ainsi que les modalités de détermination et constitution des provisions.
- A faire un sondage pour s'assurer que les méthodes de valorisation décrites est bien appliquées.

3.3.3 Contrôle des modalités de tenues des stocks

Cette opération consiste à apprécier :

- Les modalités de tenu et de suivi des stocks ;
- Les documents et leur circulation (destination) ;
- Définition et séparation de tâches et responsabilités ;
- Modalités de protection des stocks et de conservation des documents ;
- Modalités de suivi comptable et valorisation (tenue des fichiers en quantité, et en valeur, application de l'inventaire permanent) ;
- Les ajustements d'inventaire.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

SECTION 2 : Concepts de base de l'audit interne

La pratique de l'audit a connu au cours des dernières décennies un développement considérable. Dans l'intention de comprendre l'essence de l'audit interne et ses grandes lignes, nous avons consacré cette deuxième section à l'abord des concepts de base de l'audit interne en traitant les éléments suivants : l'apparition et la définition de l'audit interne, ses objectifs, principes, son cadre référentiel et ses typologies.

1. Présentation de l'audit interne

Dans cette présentation théorique, nous allons faire la lumière sur la notion de l'audit interne, sur ses objectifs et enfin ses principes fondamentaux.

1.1 Notions de l'audit interne

Le terme audit interne peut être compris en recherchant son historique et les différentes définitions qui lui sont attribuées entre définitions d'institutions, d'auteurs et de célèbres ouvrages.

1.1.1 Dimension historique de l'audit interne

À partir du III^e siècle, à l'époque romaine, quand les gouverneurs romains nommaient des questeurs dans le but de contrôler les comptabilités de toutes les provinces. Ces questeurs devaient rendre compte de leur mission devant une assemblée constituée de personnes les écoutant d'où l'origine du terme "audit" qui est dérivé du latin "audire" qui veut dire "écouter"¹

En 1977 une organisation internationale de la profession comptable nommée « the international federation of accountants » a été fondée dans le but de créer une forte profession comptable. Après, en 1996 la mission de l'IFAC est le développement et la valorisation de la profession pour lui permettre de fournir des services de qualité élevée et constante par l'intérêt public² Ainsi, le processus de recherche de la fonction approprié a commencé.

Avec le développement des projets, il est devenu nécessaire de développer et d'élargir le périmètre de l'audit interne. Afin qu'il soit utilisé comme un outil d'examen et d'évaluation de l'efficacité des méthodes de contrôle et d'information de la direction générale Parmi les facteurs les plus importants qui ont contribué au développement de l'audit interne : le besoin de moyens pour détecter les erreurs et les fraudes, L'émergence d'institutions avec des succursales dispersées géographiquement, et la nécessité d'états périodiques précis et objectifs.³

De nos jours l'audit ne se limite pas à la fonction finance et comptabilité mais s'étend également à tous les domaines, on parle ainsi d'audit marketing, d'audit d'environnement, d'audit social, autrement dit, d'audit interne.

On citera aussi que l'audit, associé aujourd'hui aux thèmes les plus novateurs, il est passé d'une recherche spécifique des fraudes dans les écritures comptables jusqu'à une appréciation

¹S. BOUTRIK, la contribution de l'audit interne au processus de gouvernance des entreprises familiales : cas des grandes entreprises algériennes, thèse de doctorat 3^e cycle en spécialité normalisation comptable et audit d'entreprise, HEC, 2020, p142.

²BELHACHEMI Amina, thèse doctorat, L'apport de l'audit opérationnel interne dans la réduction des abus de la rémunération des dirigeants, Université de Tlemcen, 2014, p 80

³ع. هامل، دور لجان التدقيق في تفعيل عملية التدقيق المحاسبي المالي دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، في علوم التدبير تخصص محاسبة المدرسة العليا للتجارة، 2019، صفحة 37-38.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

globale de la fidélité des rapports et une analyse critique de la fiabilité des procédures et des structures de celle-ci ¹

1.1.2 Définitions de l'audit interne

Selon Germond et Bernault en 1987 l'audit interne: « est un examen technique rigoureux et constructif auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la qualité et la fiabilité de l'information financière présentée par une entreprise au regard de l'obligation qui lui est faite, de donner en toutes circonstances, dans le respect des règles de droit et des principes comptables en vigueur, une image fidèle de son patrimoine, de sa situation financière et de ses résultats² ».

L'IIA a proposé en 1989 la définition suivante : « l'audit interne est une fonction indépendante d'appréciation exercée dans une organisation par l'un de ses départements pour examiner et évaluer les activités de cette organisation, l'objectif de l'audit interne est d'aider les membres de l'organisation à exercer efficacement leur responsabilité. A cet effet, l'audit interne leur fournit des analyses, appréciations, recommandations, conseils, et informations sur les activités examinées ».³

Selon l'IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle interne) : « L'audit interne est dans l'entreprise, la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise, cette activité est exercée par un service dépendant de la direction de l'entreprise et indépendant des autres services.

Les objectifs principaux des auditeurs internes sont donc, dans le cadre de cette révision périodique, de vérifier si les procédures en place comportent les sécurités suffisantes, si les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les Structures claires et actuelles, et donc bien adaptées » ⁴

Les instituts ont adopté en 1999 la définition suivante de l'audit interne : ⁵ « 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 »

Les éléments clés de cette définition sont répertoriés et analysés successivement ci-après :

- Aide apportée à l'organisation afin qu'elle atteigne ses objectifs ;
- Evaluation et amélioration de l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance ;

¹P.SCHICK, Mémento d'audit interne : méthode de conduite d'une mission , DUNOD , Paris, 2007,P5.

² L.COLLINS et G.VALLIN, Audit et contrôle interne : aspects financiers, opérationnels et stratégiques, 4ème édition DALLOZ, Paris, 1992, p21

³A.MIKOL, « forme d'audit », encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Economica, paris, 2000, p 740.

⁴A.CHAOUCH, :Thèse doctorat : Essai de mise en place d'une cellule d'audit interne, Ecole supérieure de commerce, Alger, 2005, P.10.

⁵ K.REDING et autres , manuel d'audit interne : améliorer l'efficacité de la gouvernance du contrôle interne et du management des risques , groupe EYROLLES ,2015, chapitre 1 , pp 3-4 .

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

- Activités d'assurance et de conseil destinées à créer de la valeur ajoutée et à améliorer les opérations de l'organisation ;
- Indépendance et objectivité ;
- Approche systématique et méthodique (le processus d'audit).

De ce qui précède, l'audit interne est un processus organisé et un moyen de communication pour que l'auditeur interne s'appuie sur la présentation des résultats avec une façon critiquée et très objective,¹ l'audit interne peut être défini comme une fonction à part entière dans l'entreprise, c'est une profession normée, exercée par un auditeur salarié de l'entreprise qui aide l'entreprise à atteindre ses objectifs en identifiant les risques et en proposant des recommandations, pour améliorer l'efficacité de l'entreprise.

1.2 Objectifs de l'audit interne

Les objectifs de l'audit interne peuvent être classés en trois niveaux fondamentaux à savoir :

1.2.1 La régularité

L'audit interne s'assure à la direction l'application de ses politiques et directives et la qualité du contrôle interne, c'est pour cela que l'auditeur interne s'attache à vérifier que les instructions de la direction générale et les dispositions légales et réglementaires sont appliquées correctement, les opérations de l'entreprise sont régulières, les procédures et les structures de l'entreprise fonctionnent de façon normale et qu'elles produisent des informations fiables, le système de contrôle interne remplit sa mission sans défaillance et avec la meilleure façon possible²

1.2.2 L'efficacité

A ce niveau, l'auditeur interne ne se contente pas uniquement de vérifier la régularité et la conformité de l'entreprise mais il se prononce sur la qualité de ses réalisations en termes d'efficacité et d'efficacités. Il cherche ici un écart entre les résultats et les objectifs, c'est-à-dire un écart entre le but choisi et l'effet produit mais aussi « le pourquoi » de cet écart et « comment » le réduire.³

1.2.3 Pertinence

La pertinence est une affaire de la direction générale puisqu'elle est tenue à vérifier la mesure dans laquelle les choix faits aboutiront effectivement aux effets recherchés. L'auditeur interne s'intéresse donc, à ce niveau, à l'entreprise prise dans son ensemble afin de se prononcer sur la cohérence entre les structures, les moyens et les objectifs fixés par l'entreprise, et la

¹ خ ، بوزيدي، دور التدقيق المالي في تجسيد حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة ميدانية، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير تخصص توحيد محاسبي و التدقيق في المؤسسة، مدرسة الدراسات العليا التجارية، 2020، صفحة 76.

² A.BELAKEB, « la fonction de l'audit interne dans l'entreprise algérienne », thèse doctorat, option Audit et Contrôle de gestion, Université Es-Senia d'Oran, 2009/2010, pp 17-18.

³ F.BOUAMAMA et H. BOUCHELOUCHE, Contribution de la cartographie des risques dans la conduite d'une mission d'audit interne : cas NAFTAL, mémoire Préparé en vue de l'obtention d'un diplôme de master en sciences financières et comptabilité, ESC, 2021,p5.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

qualité des orientations de la direction générale.¹ Donc la pertinence va être exprimée comme l'écart entre le résultat que l'on veut obtenir et la capacité des moyens retenus à y parvenir.

1.3 Principes fondamentaux de l'audit interne

La pratique de l'audit interne exige le respect d'un certain nombre de principes, pour la plupart définis par les normes professionnelles. Définir les principes c'est être mieux armé pour pratiquer l'audit interne, Ces principes sont les suivants :²

1.3.1 Intégrité

L'intégrité des auditeurs internes est à la base de la confiance et de la crédibilité accordée à leur jugement, pour cela les auditeurs internes doivent accomplir leur mission avec honnêteté, diligence et responsabilité. Ils doivent respecter la loi et faire les révélations requises par les lois et les règles de la profession, du même coup ils ne doivent pas sciemment prendre part à des activités illégales ou s'engager dans des actes déshonorants pour la profession d'audit interne ou leur organisation.

1.3.2 Objectivité

Les auditeurs internes évaluent de manière équitable tous les éléments pertinents et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts ou par autrui. C'est pourquoi, Les auditeurs internes :

- Ne doivent pas prendre part à des activités ou établir des relations qui pourraient compromettre ou risquer de compromettre le caractère impartial de leur jugement ;
- Ce principe vaut également pour les activités ou relations d'affaires qui pourraient entrer en conflit avec les intérêts de leur organisation.
- Ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre ou risquer de compromettre leur jugement professionnel.

1.3.3 Confidentialité

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

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

¹ A.SARDI, « **Audit et contrôle interne bancaires** » ; **Edition AFGEE**, Paris , 2002 , P 82 .

² W.CHEHAT et W.SIHEM, **l'audit et le contrôle interne sur la gestion des créances** : cas NAFTAL, mémoire de fin de cycle présenté en vue de l'obtention du diplôme de l'ingénieur d'état en statistique et économie appliquée spécialité finance et actuariat, ENSSEA, 2013, pp 21-22.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

1.3.4 Compétence

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

- Ne doivent s'engager que dans des travaux pour lesquels ils ont les connaissances, le savoir-faire et l'expérience.
- Doivent réaliser leurs travaux d'audit interne dans le respect des normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne (Standards for the Professional Practise of Internal Auditing).
- Doivent toujours s'efforcer d'améliorer leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs travaux.

Il y a lieu de citer que Ces principes sont les éléments clés composants le code de déontologie¹.

2. Cadre référentiel de l'audit interne

L'audit interne est une fonction organisée au plan national et au plan international, the institute of internal auditors (IIA) fédère tous les instituts nationaux d'audit interne.²

D'autre part , toute fonction est régie par un cadre réglementaire et des lois pour l'organiser, de ce fait, l'audit interne est une profession normée qui s'appuie sur un cadre de référence qui est transcrit sous la forme d'un document regroupant les éléments suivants :

- Le Code de déontologie qui regroupe les principes et les valeurs applicables à la profession.
- Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne :
 - Les normes de qualification (1000) : regroupent les caractéristiques que doivent présenter les services et les personnes réalisant l'audit.
 - Les normes de fonctionnement (2000) : regroupent les activités de l'audit interne et ses critères de qualité.
 - Les normes de mise en œuvre (1000 et 2000) : regroupent les deux types de normes précédents. Elles sont utilisées pour des missions spécifiques ;

Ces normes sont accompagnées d'interprétations et de déclarations.

2.1 Code de déontologie

Il est d'une importance extrême et énonce des principes dont l'auditeur ne saurait s'écarter sans trahir sa mission. Il comprend les principes applicables à la profession et à la pratique de l'audit interne, ainsi que les règles de conduite décrivant le comportement attendu des auditeurs internes. Il a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de

¹ Publié en 1968 sous l'autorité du Conseil d'administration de l'Institute of International Internal Auditors (IIA) , et révisé en 1988 et 2000

²S.NUSSBAUMER et autres , **Audit interne et contrôle de gestion : pour une meilleure collaboration** , 2^e édition EYROLLES ,2018,p13.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

la profession d'audit interne. RENARD mentionne que « ce code est désormais placé en tête des normes d'audit interne et inclut deux composantes essentielles que sont : ¹

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

2.1.1 Les principes fondamentaux

LEMANT indique que « ils sont au nombre de quatre énumérés comme suit : L'intégrité, l'objectivité, la confidentialité, la compétence, ce que nous avons expliqué plus tôt.

2.1.2 Les règles de conduite

Elles déclinent l'application des quatre principes fondamentaux de façon claire et pratique. Elles sont au nombre de douze, elles se résument ainsi :

- Accomplir honnêtement sa mission ;
- 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 ;
- Et respecter les normes.

Ces principes ne sont pas sans poser quelques problèmes, en dépit d'une utilité certaine. C'est pour cela que pour aller au-devant de ces critiques, les traducteurs du code ont intuitivement visé juste en traduisant par « code de déontologie », affirmant ainsi que, restrictivement, il ne s'agit là que d'un ensemble de règles relatives à une profession.

2.2 Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne

Les auditeurs internes doivent respecter ces normes, il s'agit de respecter un ensemble de recommandations des organismes habilités Ces normes ont pour objet :

¹M.MOUGOUE, Conception d'un manuel d'audit interne a la national Financial Credit Bank Cameroun, mémoire de fin d'études, centre africain d'études supérieures en gestion ,2012, pp19,20.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

- De définir les principes de base que la pratique de l'audit interne doit suivre ;
- De fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large éventail 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.

Il existe 3 types de normes : Normes de qualification, normes de fonctionnement et normes de mise en œuvre.

2.2.1 Normes de qualification (Série 1000 : Mission, pouvoirs et responsabilités La mission)

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

Les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, en cohérence avec la Mission de l'audit interne et les dispositions obligatoires du Cadre de référence international des pratiques professionnelles (CRIPP) de l'audit interne (les Principes fondamentaux pour la pratique professionnelle de l'audit interne, le Code de déontologie, les Normes et la Définition de l'audit interne).

Lorsque le responsable de l'audit interne se voit confier, des rôles et/ou des responsabilités qui ne relèvent pas de l'audit interne, des précautions doivent être prises pour limiter les atteintes à l'indépendance ou à l'objectivité.

Interprétation :

La charte d'audit interne est un document officiel qui précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne. La charte définit le positionnement de l'audit interne dans l'organisation y compris la nature du rattachement fonctionnel du responsable de l'audit interne au Conseil ; autorise l'accès aux données, aux personnes et aux biens nécessaires à la réalisation des missions ; définit le périmètre de l'audit interne. L'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du Conseil.

2.2.2 Normes de fonctionnement (Série 2000 – Gestion de l'audit interne)

Ces normes décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis. Les normes de qualification et les normes de fonctionnement s'appliquent à tous les services d'audit.

Le responsable de l'audit interne doit gérer efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation. Interprétation : L'audit interne est géré efficacement quand :

- Les objectifs et responsabilités définis dans la charte d'audit interne sont atteints ;
- L'activité est exercée conformément aux Normes ;
- Les membres de l'équipe d'audit respectent le Code de déontologie et les Normes ;
- Les tendances et les problématiques émergentes susceptibles d'avoir un impact sur l'organisation sont prises en compte.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

L'audit interne apporte de la valeur ajoutée à l'organisation ainsi qu'à ses parties prenantes, lorsqu'il prend en compte la stratégie, les objectifs et les risques de cette organisation, s'efforce de proposer des moyens d'améliorer les processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle, et fournit avec objectivité une assurance pertinente.

Le responsable de l'audit interne doit établir un plan d'audit fondé sur une approche par les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation.

Interprétation :

Pour établir le plan d'audit fondé sur une approche par les risques, le responsable de l'audit interne consulte la direction générale et le Conseil et prend connaissance de la stratégie, des principaux objectifs opérationnels, des risques associés ainsi que des processus de management des risques.

Le responsable de l'audit interne doit, le cas échéant, réviser et ajuster le plan afin de répondre aux changements dans les activités, les risques, les opérations, les programmes, les systèmes et les contrôles de l'organisation.

2.2.3 Normes de mise en œuvre

Cette catégorie précise les Normes de qualification et les Normes de fonctionnement (série **1000** et **2000**) en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance (A) ou de conseil (C).

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

Tableau 2 : 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><u>1000: Mission, pouvoir et responsabilité</u> 1100: Indépendant et objectivité 1110: Indépendance dans l’organisation 1120: Objectivité individuelle 1130: Atteintes à l’indépendance et à l’objectivité</p> <p>1200: Compétence et conscience professionnelle 1210: Compétence 1220: Conscience professionnelle 1230: Formation professionnelle</p> <p>1300: Programme d’assurance et de la qualité 1310: Evaluation du programme qualité 1311: Evaluations interne 1312: Evaluation externe 1320: Rapports relatifs au programme qualité 1330: Utilisation de la mention « conduit conformément aux normes » 1340: Indication de non-conformité</p>	<p><u>2000: Gestion de l’audit interne</u> 2010: Planification 2020: Communication et approbation 2030: Gestion des ressources 2040: Règles et procédures 2050: Coordination 2060: Rapports au Conseil et à la DG</p> <p>2100: Nature du travail 2110: Management des risques 2120: Contrôle 2130: Gouvernement d’entreprise</p> <p>2200: Planification de la mission 2201: Considérations relatives à la Planification 2210: Objectifs de la mission 2220: Champ de la mission 2230: Ressources affectées à la mission 2240: Programme de travail de la mission</p> <p>2300: Accomplissement de la mission 2310: Identification des informations 2320: Analyse et évaluation 2330: Documentation des informations 2340: Supervision de la mission</p> <p>2400: Communication des résultats 2410: Contenu de la communication 2420: Qualité de la communication 2421: Erreurs et omissions 2430: Indication de non- conformité aux normes 2440: Diffusion des résultats</p> <p>2500: Surveillance des actions de progrès</p> <p>2600 : Acceptation des risques par la DG</p>

Source: P.SCHICK , « Memento d’audit interne » , Dunod , Paris, 2007, p 217.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

2.3 Aspects réglementaires de l'audit interne en Algérie

L'inspection générale, le contrôle de gestion et l'audit interne ont commencé à être opérationnels à partir des années 90, suivant l'article 07 de la loi 91-08 il est fait obligatoire aux entreprises publiques économiques de se doter d'une structure de contrôle interne qui relève directement de la direction .¹

L'article 40 de la loi 88-01 a rendu obligatoire la mise en place ou les renforcements des structures de l'audit interne , selon le chapitre 3 du Journal officiel de la république algérienne démocratique et populaire : Les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer des structures internes d'audit d'entreprise » et d'améliorer, d'une manière constante, leurs procédés de fonctionnement et de gestion.²

Des normes algériennes spécifiques d'audit interne n'existent pas malgré l'intérêt porté à ce dernier et les efforts consentis pour développer et suivre le rythme de son évolution , les seules normes qui existent sont les normes algériennes d'Audit (NAA) , ces normes s'inspirent du référentiel international ISA (International Standards of Auditing)³. Celles-ci portent sur l'obligation de l'auditeur de se forger une opinion sur les états financiers. Elle traite également de la forme et du contenu du rapport de l'auditeur émis à la suite d'un audit d'états financiers ,ceci est considéré comme une grande lacune en matière d'audit interne en Algérie .

3. Typologie de l'audit interne

Il existe plusieurs formes d'audit interne, qui se diffèrent selon l'objectif, le périmètre et les caractéristiques, les différents types d'audit interne les plus courantes diffèrent selon trois aspects : Selon le domaine concerné, selon la nature de l'audit ou son objectif et selon le domaine d'intervention de l'auditeur.

3.1 Selon le domaine concerné

Selon le domaine concerné, nous pouvons distinguer trois types d'audit interne , qui sont : l'audit social , l'audit qualité et l'audit thématique .

☐ Audit social

L'audit social fait l'objet d'une évolution qu'il regroupe en quatre phases. La première marque l'origine avec l'audit financier qui devient par la suite une dimension de l'audit interne. Plus récemment l'audit social développe des certifications tel que la norme SA 8000 ou Investor in People (au Royaume-Uni). Enfin, il montre un nouveau développement en raison de l'apparition de fonds socialement responsables.⁴

☐ Audit qualité

¹A.ROUANE, **L'audit interne dans l'entreprise principes objectifs et pratique** , mémoire de magister : option analyse économique , faculté des sciences économiques et des sciences de gestion d'Alger , 2006, p45.

² Loi n. 88-01 du 12 Janvier 1988 portant 101 d'orientation sur les entreprises publiques économiques .

³ S.BOUTRIK, **Op cit** ,p151.

⁴Y.DJAROUD, **L'UTILITE DECISIONNELLE DE L'AUDIT SOCIAL**, Thèse de Doctorat En Sciences Économiques Option : Sciences Financières, UNIVERSITE DJILLALI LIABES DE SIDI BELABBES,2020,p43.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

L'audit qualité est un examen méthodique d'une situation relative à un produit, un processus, une organisation en matière de qualité, réalisée en coopération avec les intéressés en vue de vérifier la conformité de cette situation aux dispositions préétablies et l'adéquation de ces dernières à l'objectif recherché, d'autre part, L'audit de processus et l'audit de produit sont très liés. Dans le cadre d'une marque (NF par exemple), les audits de produit sont réalisés par des intervenants extérieurs. L'audit qualité de produit n'est pas une exigence contenue dans les normes ISO 9001, 9002 ou 9003.¹

□ Audit thématique

L'audit thématique est un audit portant non sur une organisation dans sa globalité mais sur un aspect particulier de son activité. Exemple : audit de la micro-informatique, audit des archives, audit de la paie du personnel.²

3.2 Selon la nature de l'audit ou son objectif

Selon la nature de l'audit ou son objectif, nous pouvons distinguer quatre types d'audit interne, ils sont : l'audit de conformité, l'audit d'efficacité, l'audit de management, et l'audit de stratégie.

□ L'audit de conformité

Un audit de conformité vise à s'assurer qu'une organisation respecte les procédures et les règles par une autorité supérieure.³ Autrement dit, il consiste à vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de poste, organigrammes, systèmes d'information..., il va comparer la règle et la réalité, il va travailler par rapport à un référentiel.⁴ Cet audit de conformité peut aussi s'appeler « audit de régularité » : dans le premier cas on observe la conformité avec les dispositions légales et réglementaires, et dans le second cas la régularité par rapport aux règles internes de l'entreprise. Mais dans les deux cas, la démarche est la même : comparer la réalité au référentiel proposé.

□ L'audit d'efficacité

L'audit d'efficacité consiste à émettre une opinion, non plus seulement sur la bonne application des règles, mais également sur leur qualité. A cet effet, l'auditeur interne approfondit son analyse dans la recherche des causes.⁵ L'appréciation d'efficacité se fait en termes d'affinement des règles et procédures, de meilleure définition des responsabilités, voire de substitution de règles plus strictes aux dispositions antérieures.

□ L'audit de management

Il s'agit d'observer les choix et les décisions (pris par la direction), les comparer, les mesurer dans leurs conséquences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences.⁶

¹ B.CORBEL et B.MURRY, L'audit qualité interne démarche et techniques de communication, 2em édition AFNOR, 2006, p86.

² M. Adel B. Sadafi, L'Audit Interne : levier de performance dans les organisations publiques, Cycle Supérieur de Gestion Rabat, Maroc, 2011, p17.

³ R. OBERT et M. MAIRESSE, op.cit, p406.

⁴ J. Renard, op.cit, p36.

⁵ Idem, p37.

⁶ A. BELKACEMI, op cit, p15.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

❑ L'audit de stratégie

L'audit stratégique « consiste à procéder à l'examen critique d'une entité administrative d'une structure opérationnelle, d'un circuit administratif ou de la mise en œuvre d'une décision importante sous ses divers aspects avec l'intention de répondre aux questions posées explicitement ou implicitement par l'autorité qui l'a demandé ».¹

3.3 Selon le domaine d'intervention de l'auditeur

Selon le domaine d'intervention nous pouvons distinguer deux types d'audit interne :

❑ Audit financier et comptable

Il désigne les missions qui prennent directement appui sur les états financiers de l'entreprise pour étudier les comptes annuels ou consolidés. Son objectif étant de vérifier tout ou une partie du processus comptable. Il s'intéresse aux actions ayant une incidence sur la prévention du patrimoine, les saisis, les traitements comptables et l'information financière publiée par l'entreprise.²

❑ L'audit opérationnel

« l'audit opérationnel est l'intervention dans l'entreprise sous forme d'un projet, de spécialistes utilisant des techniques et des méthodes spécifiques, ayant pour objectifs d'établir les possibilités d'amélioration du fonctionnement et de l'utilisation des moyens, à partir d'un diagnostic initial autour duquel le plus large consensus est obtenu ; et de créer au sein de l'entreprise une dynamique de progrès selon les axes d'amélioration arrêtés »³. Ce type d'audit évalue le niveau du contrôle exercé par la direction et en même temps il est considéré comme facultatif.⁴

L'approche de cet audit consiste à auditer plusieurs fonctions et processus, parmi lesquels on trouve : l'audit du processus gestion des stocks.

Un audit du processus gestion des stocks est défini comme le processus de vérification des niveaux d'inventaire réels d'une entreprise par rapport à ses registres financiers afin d'assurer une comptabilité d'inventaire précise. Des audits d'inventaire peuvent être effectués par l'entreprise pour identifier tout problème de stockage et les méthodes comptables utilisées par l'entreprise.⁵

L'audit des stocks constitue ainsi un élément essentiel dans la constitution de l'avis de l'auditeur sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers,

¹ L.Gérard, **La stratégie de la vie associative**, Ed l'harmattan, Paris, 2010, p109.

² R.VATIER, **Audit de la gestion sociale**, Edition d'organisation, Paris, 1989, p169.

³ P. LAURENT et, P. TCHERKAWSKY, **Pratique de l'audit opérationnel**, Les Editions d'organisation, 1992, P33.

⁴ I.BAROUCHE et F.ABDELLIOUA, **Audit fiscal et gestion des risques fiscaux pour une entreprise : cabinet d'expertise comptable**, mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention d'un diplôme de master en sciences commerciales et financières : option comptabilité et fianance, ESC, 2021, p10.

⁵ Le site de SCRIBBED, <https://fr.scribd.com>, consulté le 22/03/2021, à 11 :20.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

Il est considéré comme une stratégie de contrôle et de maîtrise des risques, qui consistera à vérifier, évaluer et apprécier systématiquement et régulièrement l'efficacité des méthodes et procédures adoptées en matière de gestion des stocks, afin d'apporter des améliorations éventuelles à travers les recommandations. ¹

En ce qui concerne les objectifs de cet audit, les plus importants sont résumés ci-dessous :²

- Etablir la crédibilité des documents comptables
- S'assurer de la vraisemblance des soldes comptables
- Examiner la séparation des exercices au niveau des opérations enregistrées
- Etablir l'existence physique du stock et la vraisemblance des chiffres des quantités en inventaire établis par le client
- Déterminer que les éléments en stock ont été correctement évalués, en accord avec une méthode acceptable qui a été appliquée de manière continue
- Déterminer que les opérations administratives (transcriptions, calculs de valorisation et totalisations) ont été accomplies avec une précision suffisante

¹ B.COULIBALY, **Audit des processus gestion des stocks : cas de SOPRESCOM** , mémoire de fin d'études : spécialité Audit et contrôle de gestion , CESAG , 2016 , p 26 .

² Le site de : Prépa gestion : <https://www.prepagegestion.club> , consulté le 02/04/2021, à 23 :45.

Chapitre 1 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques

Conclusion du chapitre

Le but de ce premier chapitre était de tracer toutes les notions de base et les généralités du concept du contrôle interne et de l'audit interne, partant de leurs définitions, objectifs et principes.

Un système de contrôle interne efficace constitue le fondement d'un fonctionnement sûr et prudent d'une entreprise. Il concerne toutes ses activités et s'applique aux biens, aux individus et aux informations, quelles que soient les circonstances.

Ainsi, l'audit interne est perçu comme un moyen de sécurité et d'efficacité du fonctionnement des opérations et d'une importance qui apparaît chavirement dans le rôle qu'il joue dans la protection du patrimoine d'entreprise.

Nous terminons ce chapitre par la déclaration de LARRY SAWYER le père et le défenseur de l'audit : « la phase que nous présentons au monde doit être le portrait de quelqu'un qui fait partie de la mission et non celle d'un policier frappant à la porte , d'un guide pour améliorer les opérations et non d'un point pointé , de quelqu'un qui entraîne les autres et non qui les abaissent , d'un catalyseur qui aide les dirigeants à tous les niveaux de l'entreprise à corriger leurs propres problèmes faisant en sorte qu'il reçoivent le crédit de ces actions correctives et non d'un projecteur braqué sans merci sur leurs défaillances et surtout un agent de construction et non de destruction »

Partant de cette déclaration, on va présenter dans le deuxième chapitre la démarche de la mission de l'audit interne en détails, ses étapes, et son rapport avec l'évaluation du contrôle interne.

***Chapitre 02 : Audit des
stocks : Démarche
d'évaluation du dispositif
de contrôle interne du
processus gestion des
stocks***

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Introduction du chapitre

Section 1 : Phase de préparation (d'études ou de planification)

1. Présentation de la phase de préparation
2. Procédures requises pour le déclenchement de la mission
3. Etude préliminaire au cours de la préparation
4. Identification des objectifs auditables et programme de travail de la mission :

Section 2 : Phase de réalisation (d'exécution ou de vérification)

1. Présentation de la phase de réalisation
2. Réunion d'ouverture
3. Travail sur terrain
4. Méthodologie d'évaluation du contrôle interne (processus gestion des stocks)

Section 3 : Phase de conclusion et le suivi des recommandations

1. Présentation de la phase de conclusion
2. Projet de rapport d'audit interne et réunion de clôture
3. Rapport définitif et plan d'actions
4. Suivi des recommandations

Conclusion du chapitre

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Introduction du chapitre

Après avoir expliqué dans le chapitre précédent les concepts de base de l'audit interne ainsi que du contrôle interne, et pris une idée sur l'audit du processus de gestion des stocks et comment la fonction d'audit interne se déguise en mission afin d'exercer son exécution efficace au cœur de l'organisation, nous parlerons dans cette partie de la manière d'organiser son travail et de le répartir intelligemment afin d'obtenir un résultat professionnel, en se divisant en trois grandes étapes.

Les étapes de la mission d'audit interne sont standard pour tout type de mission d'audit, de ce fait, la théorie présentée dans ce chapitre est valable pour tous les processus.

Ce deuxième chapitre sera consacré à une compréhension approfondie de la mission d'audit interne en général et la mission d'audit du processus gestion des stocks en particulier afin d'acquérir une compréhension approfondie d'une mission d'audit interne et ce dans un cadre spécifiquement théorique.

Pour ce faire, nous allons exposer dans la première section la phase de planification de la mission, la deuxième section s'intéresse à la phase d'exécution qui touche l'évaluation du contrôle interne de la fonction stockage et la dernière section présente la phase de conclusion qui s'accompagne de suivi des recommandations.

Après avoir terminé cette partie théorique, nous serons capables de distinguer les phases de la mission et classer chacun des outils d'audit dans la phase qui lui correspond le mieux, nous découvrirons également la finalité de chacun des outils d'audit.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Section 1 : phase de préparation (d'études ou de planification)

La réussite de tout projet dépend d'une planification efficace. A cet égard, après avoir bien étudié cette section, nous serons convaincus de l'importance primordiale que revêt la planification car sans aucun doute « un échec de la planification c'est la planification de l'échec », c'est pourquoi nous avons décidé de parler des procédures lors du déclenchement de la mission et de l'étude préliminaire effectuée au cours de la préparation et d'autres détails.

1. Définition de la phase de préparation

La phase de préparation ouvre la mission d'audit et exige des auditeurs 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. Elle peut se définir comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action. C'est au cours de cette phase que l'auditeur interne va construire son référentiel, c'est-à-dire le modèle vers lequel doit tendre le résultat de sa mission.¹

Cette phase est le moment où « les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées ».²

La phase de préparation a pour objet de :

- Prendre connaissance des objectifs d'audit, du périmètre à auditer et identifier les risques ainsi que le dispositif de contrôle ;
- Construire et valider le référentiel d'audit ;
- Élaborer le programme de travail et valider l'organisation de la mission.

(Pour plus de détails sur les généralités et le diagramme de la mission voir annexe 2 et 3).

2. Procédures requises pour le déclenchement de la mission

Pour que l'auditeur accomplisse sa mission dans les meilleures conditions, il doit veiller à l'organisation et à la planification, il s'appuie donc sur plusieurs moyens. Il se soucie également de l'ordre de mission et fait de nombreux choix avant que l'on puisse dire qu'il a entamé la première étape de sa mission.

2.1 Moyens d'organisation de travail

Une fois l'objet et les objectifs d'une mission d'audit définis, l'auditeur devra choisir la meilleure méthode pour les atteindre, il doit donc déterminer quelle est la technique la mieux adaptée aux problèmes de l'entité étudiée.

Pour organiser le travail d'audit, des moyens d'organisation sont communément utilisés et s'inspirent des normes de la profession, des pratiques universelles, et de la réglementation. À

¹ J.RENARD, **Théorie et pratique de l'audit interne**, 7^e Éditions d'Organisation Groupe Eyrolles, Paris, 2010, p214.

² Elisabeth Bertin, **op cit**, p 38.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

cet effet, nous allons présenter les plus importants, à savoir : le manuel d'audit, la charte d'audit et le plan d'audit.

2.1.1 Manuel d'audit

Le manuel d'audit est un document interne au service, il présente la méthode de travail, l'organisation et l'analyse des postes. Il doit être formalisé dans un document à usage interne.¹ Ses objectifs sont :

- Définir le cadre de travail ;
- Aider à la formation de l'auditeur interne ;
- Servir de référentiel.

Son contenu principal comprend :

- Des méthodes d'approche des processus ;
- Des normes d'établissement du diagramme et la conduite d'interviews ;
- Des règles comportementales des auditeurs internes ;
- Des catégories professionnelles de rattachement hiérarchique, les tâches à accomplir et la méthode à utiliser pour les réaliser ;
- Des conditions générales de travail de l'auditeur interne (horaires, déplacements, remboursements de frais d'installation matérielle).

Ses conditions de réussite sont :

- Le manuel doit être rédigé de manière claire et constamment mis à jour sous la responsabilité du responsable de l'audit interne ;
- Il doit être mis à la disposition des auditeurs internes.

2.1.2 Charte d'audit interne

Les équipes d'audit doivent respecter une éthique et informer l'ensemble des parties prenantes sur leurs objectifs et leurs méthodes. L'existence dans chaque société d'une charte d'audit interne le permet. C'est un document solennel, élaboré par le responsable de l'audit interne, signé par la direction générale et revu par le comité d'audit. Elle est évoquée par la norme 1000.

La charte doit garantir les conditions d'indépendance de la fonction et protéger les audités contre tout excès. La charte doit préciser les missions, objectifs, responsabilités et procédures de travail. Elle couvre notamment : la nature des missions couvertes et les points majeurs de déontologie, elle fournit un support de communication de l'audit interne vers ses partenaires.

2.1.3 Plan d'Audit

Le plan d'audit est un document exigé par la norme 2010 : « Le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir les priorités cohérentes

¹ R. KHELASSI, Les applications de l'audit interne, édition HOUMA, Alger, 2010, p150.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

avec les objectifs de l'organisation ». ¹ L'initiative de l'élaboration du plan est de la responsabilité de la Direction Générale, son élaboration et son exécution sont de la responsabilité de l'audit interne.

Généralement, la méthodologie d'élaboration du plan d'audit interne s'appuie sur les normes professionnelles et les Modalités Pratiques d'Application (MPA) des organismes de tutelle de la profession (IIA, IFACI) : ²

- Norme Professionnelle 2110 : Management des risques ;
- Norme Professionnelle 2120 : Contrôle ;
- MPA 2110 : Management des risques ;
- MPA 2120 : Contrôle.

Conformément aux meilleures pratiques en la matière et aux attentes des principales parties prenantes, le processus d'élaboration du Plan d'Audit doit inclure différents types d'audit dont les principaux sont : ³

- Les audits récurrents ;
- Les audits transverses et spécifiques du Groupe ;
- Les missions hors plan ;
- Les audits de projets ;
- Les missions de suivi de mise en place des plans d'action.

L'objectif de l'élaboration du plan d'audit est de proposer une vision globale et hiérarchisée des risques du groupe et des missions d'audit permettant d'évaluer leur niveau de maîtrise.

Tableau N°02 : Tableau de plan d'audit

Heure	Interlocuteurs	Fonctions	Facteurs à auditer
8 h30 – 9h	Tous les audités	Toutes	Réunion d'ouverture
9h15-10h15	Mr.....	Directeur	Organisation générale
10h30-11h30	Mr.....	Directeur qualité	Organisation qualité
.....
13h-14h15	Mr.....	Chef fabrication	Gestion de la qualité / processus réalisation
14h30-16h	Mr.....	Responsable des achats	Gestion de la qualité / processus support
17h-18h30	Tous les audités	Toutes	Réunion de clôture

Source : R. KHELASSI, **op-cit**, p 160.

¹ D.BOUBEZARI et A.ASSAMEUR, **La création d'une structure d'audit interne Cas : Fruital Coca-Cola**, Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences commerciales et financières Spécialité : comptabilité et finances, ESC, 2017, p40.

² SONATRACH, **Manuel des processus d'audit interne : méthodologie d'élaboration du plan d'audit interne**, support de formation des auditeurs, Alger, p72.

³ **Idem**, p73.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

2.2 Ordre de mission et choix essentiels

Toute mission d'audit interne, dans sa première étape, est basée sur l'ordre de la mission et décrit les choix les plus importants qu'elle doit choisir.

2.2.1 L'ordre de mission

L'ordre de mission ou la lettre de mission est l'acte de naissance de la mission d'audit, il constitue la matérialisation du mandat donné par la Direction Générale à l'audit interne, qui informe les principaux responsables concernés de l'intervention imminente des auditeurs.¹

Au plus tard 15 jours avant le démarrage de la mission d'audit, le Directeur de l'audit adresse au(x) responsable(x) concerné(s) une « **Lettre de Mission** » sous forme de courrier (de préférence électronique ; fax ou papier si justifié) pour informer les audités qu'un audit va être réalisé.²

La bonne réception de ce message par son destinataire est systématiquement vérifiée par un appel téléphonique dans les 48 heures suivant l'envoi. Cette disposition permet d'établir un contact verbal (plus fluide que la communication écrite) permettant de commenter de façon interactive, si besoin, la lettre de mission et de limiter les possibilités de contestation ultérieure. Cette lettre de mission annonce l'audit, sa date de début, sa durée prévue ainsi que le nom du chef de mission et des auditeurs qui vont intervenir. Elle fait référence au plan d'audit arrêté par le Président.

Il est précisé que l'information sur l'imminence de la mission doit permettre aux audités de s'organiser pour :³

- Prendre en compte et réduire le risque de perturbation du fonctionnement de son entité, potentiellement induit par la venue des auditeurs ;
- Contribuer aux travaux des auditeurs (libre accès aux documents, biens et personnes en rapport avec l'objet de la mission, facilitation logistique, espace de travail, communication, hébergement...).

Une copie de la lettre de mission est conservée dans la section « Préparation de la mission » du dossier d'audit interne. (Un exemplaire d'un ordre de mission est présenté dans l'annexe 4).

2.2.2 Choix essentiels pour la mission

La phase de préparation dans la mission d'audit interne décrit et précise d'une façon claire des choix pour la mission. Ces choix varient selon le type de mission et le type de processus ou de sous processus à auditer. Elle varie également selon d'autres raisons, parmi ces choix on trouve :

2.2.2.1 Détermination du périmètre de la mission

Il convient de préciser clairement ce qui est ou non inclus dans la mission, la délimitation du processus peut inclure le processus ou l'étape du processus, la localisation géographique, les

¹ C. SELMER, **Toute la fonction finance**, édition DUNOD, Paris, 2006, p 242.

² IFACI, **Manuel des processus d'audit interne : procédure de conduite d'une mission d'audit interne**, support de formation des auditeurs, Alger, p33.

³ IFACI, **op cit**, pp33-34.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

sous processus, les composants et la période. Il est envisageable de préciser explicitement ce qui est exclu du périmètre. L'auditeur interne doit veiller que le périmètre soit suffisant pour pouvoir répondre aux objectifs de la mission.

2.2.2.2 Choix du type et motivation de la mission

Le type de mission et ses motivations peuvent influencer de manière significative sur la façon dont la mission est exécutée. Il importe donc que l'équipe d'audit comprenne les raisons ou les facteurs qui justifient la réalisation de la mission ainsi que les enjeux avant d'en commencer la planification.

2.2.2.3 Détermination des clients de la mission et leurs attentes

L'auditeur interne devra ensuite identifier le client de la mission ainsi que clarifier ses attentes qui varient et peuvent concerner l'évaluation de la pertinence d'une organisation, l'efficacité et l'efficience opérationnelle ou la conformité à une référence.

2.2.2.4 Choix de l'équipe de l'audit

La composition de l'équipe doit s'appuyer sur une évaluation de la nature et de la complexité de chaque mission, des contraintes de temps et des ressources disponibles.¹ Le responsable de l'audit interne ou la personne à qui cette responsabilité a été déléguée, doit s'assurer pour chaque mission que :

- L'équipe d'auditeurs désignée possède collectivement les connaissances, le savoir-faire et les compétences nécessaires pour mener correctement la mission.
- Le dimensionnement de l'équipe affectée à la mission, en nombre de personnes, est adapté à l'ampleur ou la complexité du sujet.

2.2.2.5 Choix des outils d'audit interne

L'audit interne doit utiliser un ensemble d'outils pour l'aider à accomplir sa mission dans les meilleures conditions, ses outils peuvent être divisés en moyens : d'organisation, d'acquérir les connaissances et de vérification ou encore en outils de matérialisation des travaux, outils d'interrogation et outils de description, que nous apprendrons à connaître dans les profondeurs de chaque phase de la mission.

Il est très nécessaire d'avertir que parmi les outils d'audit interne se trouvent ceux utilisés dans la première phase de la mission, certains sont utilisés dans la deuxième phase, et certains peuvent être utilisés dans les deux phases, car au final, la manière de répartir et d'utiliser ces outils se fera selon les choix des auditeurs, selon les plans qu'ils se fixent, et bien entendu selon leurs besoins. D'une manière générale, la plupart de ces outils sont utilisés dans la deuxième phase de la mission.

Nous apprendrons à connaître ces outils lorsque nous connaîtrons les aspects les plus importants des étapes de la mission.

¹ IFACI, **op cit**, pp32-33.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

3. Etude préliminaire au cours de la préparation

Sans connaître nécessairement le métier de l'entité à auditer, l'auditeur doit au moins en avoir la culture pour être en mesure de comprendre les explications qu'il va chercher et solliciter. Pour se faire admettre aisément, on peut dire qu'il fait une petite étude avant qu'il commence.

3.1 Prise de connaissance et ses outils

L'auditeur va donc planifier sa prise de connaissance en ayant soin de prévoir le ou les moyens les plus appropriés pour acquérir le savoir nécessaire à la réalisation de sa mission.

3.1.1 Prise de connaissance

L'auditeur ne peut entamer son travail sans avoir une vision d'ensemble du domaine audité. La durée de l'étape de prise de connaissance varie en fonction de plusieurs éléments : la complexité du sujet, le profil de l'auditeur, la qualité des dossiers d'audit...etc.

Cette étape importante a pour but de se familiariser avec la structure et/ou la fonction qu'il va auditer, elle contient la récolte d'information, l'observation, l'écoute et une vision pour l'ensemble de l'organisation.¹

Dans le cadre de la mission d'audit interne liée au processus de gestion des stocks, l'auditeur doit avoir une connaissance de :²

- La nature des produits stockés ;
- Les instructions de prise d'inventaire ;
- La nature des systèmes comptables et de contrôle interne utilisés en matière de stocks ;
- Méthodes d'évaluation et de valorisation des stocks.

Les procédures du cycle « stocks » recouvrent généralement des fonctionnalités importantes telles que suivi des quantités en stocks et production physique des stocks, la valorisation et la dépréciation des stocks.³

3.1.2 Outils de la prise de connaissance

Cette étape doit être organisée et planifiée en utilisant les moyens adéquats à la collecte des données et des informations nécessaires. Ces moyens sont :

3.1.2.1 Questionnaire de prise de connaissance

¹ J.RENARD, **op-cit**, p224.

² Le site d'apprendre l'économie et la gestion : <https://apprendreéconomie.com/laudit-des-stocks/>, consulté le 10/04/2022, à 18 :30 .

³ K.BENAZZI, **cours d'évaluation du contrôle interne de la fonction stocks**, école nationale de commerce et de gestion de Marrakech, université Cadi Ayad de MARRAKECH, Maroc, 2020, p4.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

L'auditeur interne élabore un questionnaire de prise de connaissance dans lequel il regroupe les questions importantes dont il doit chercher la réponse pour une bonne compréhension du domaine audité, de façon générale il contient des questions concernant : ¹

- Les dispositions légales et les données importantes de l'environnement (concurrence, innovation ...)
- L'organisation et le système d'information de la structure ou de l'activité audité.
- L'organigramme, le recueil des pouvoirs, les méthodes et procédures ;
- Les problèmes passés et les réformes en cours ;
- Les chiffres clés (chiffres d'affaires, total effectifs, ...) et les ratios saillants.

3.1.2.2 Interviews

L'interview permet à l'auditeur d'appréhender les différents processus de l'organisation en posant des questions aux personnes impliquées dans le domaine audité. Il peut ainsi recueillir de l'information afin de comprendre, pour chaque opération réalisée : les objectifs poursuivis, la nature des tâches exécutées, les documents utilisés, les difficultés rencontrées et ainsi identifier les risques potentiels. Elle apportera une plus-value à la collecte des informations factuelles en termes d'éléments d'analyse et de jugement. L'interview pourra servir aussi dans certains cas pour délimiter le champ et les objectifs. ²

3.2 Identification et évaluation des risques

C'est l'étape où s'effectue l'analyse de toutes les informations collectées dans l'étape précédente, « Il constitue l'état des lieux des forces et faiblesses réelles ou potentielles, et permet de hiérarchiser les risques dans le but de préparer le rapport d'orientation ». ³

L'équipe d'audit interne doit identifier et évaluer les risques opérationnels qui menacent la réalisation des objectifs de l'audit, et in fine, de l'organisation, à ce stade de la mission, elle concentre son attention sur le risque inhérent, ⁴ c'est-à-dire sur le risque encouru par l'audit en l'absence de toute mesure que le management pourrait prendre pour gérer les risques identifiés. ⁵

L'évaluation des risques consiste à estimer leur impact et leur probabilité d'occurrence. Le fait de considérer les risques en termes de causes et d'effets permet à l'auditeur interne d'évaluer l'ampleur du problème potentiel et sa probabilité de survenue. L'audit interne s'assure que les modalités de traitement des risques retenues sont appropriées et en adéquation avec l'appétence pour le risque de l'entreprise afin d'améliorer le processus de management des risques et de contrôle interne au même temps. ⁶

¹ N. GHALMI, conduite d'une mission d'audit interne : cas audit de la gestion des équipements amortissables SONATRACH, mémoire de fin d'études présenté en vue de l'obtention du diplôme de post graduation spécialisée en audit interne, ESC, 2013, p64.

² P. SCHICK et autres, Audit interne et référentiels de risques, DUNOD, Paris, 2010, p185.

³ O.LEMANT, La conduite d'une mission d'audit interne, 2ème édition Dunod, Paris, 1997, P 39.

⁴ Le risque inhérent : c'est une combinaison de facteurs de risques internes et externes à leur état d'origine, en l'absence de contrôle.

⁵ K. REDING et autres, op cit, chapitre 12 : p 8.

⁶ H.DELLAI et M.OMRI, Impact de l'interaction entre le comité d'audit et la fonction de l'audit interne sur l'efficacité de l'audit interne, article de revue de la gestion 2000, Paris, 2018, p130.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

L'équipe d'audit interne doit également mettre en balance les niveaux de risque évalués et les seuils de tolérance au risque définis par le management, pour déterminer si la gestion du risque est appropriée. Les niveaux de risque qui, d'après son évaluation, correspondent au seuil de tolérance peuvent être acceptés. Ceux qui dépassent les seuils de tolérance doivent être ramenés à un niveau acceptable. Les modalités de traitement consistent à éviter les risques (y compris en se séparant des activités qui les ont induits), à partager les risques en transférant une partie à des tiers ou à réduire les risques en mettant en œuvre des contrôles destinés à limiter leur impact, leur probabilité d'occurrence ou les deux.¹

Tableau N°03 : Identification et analyse des risques

Entité/ Domaine/ Opération	Objectifs de Contrôle	Risques	Bonnes pratiques	Forces et Faiblesses Apparentes (F/f)	Evaluation préliminaire des risques
		R1		f (faiblesse)	Elevé
		R2		F	Moyen
		R3		F	Faible

Source : Elisabeth Bertin, « **Audit interne enjeux et pratiques à l'international** », Ed d'organisation, 2007, p41.

Ce tableau de risque ou tableau des forces et des faiblesses, permet de déterminer les objectifs d'audit retenus, qui seront vérifiés ultérieurement sur le terrain, ainsi que l'impact ou le risque associé dans le cas où les objectifs ne sont pas concrétisés.

4. Identification des objectifs auditables et programme de travail de la mission

La définition des objectifs au début de la mission constitue une étape critique. Les objectifs de la mission précise clairement ce que la mission essaie d'aboutir. Si ces objectifs ne sont pas arrêtés formellement, l'équipe d'audit interne risque de ne pas être en phase avec les motivations de la mission, et donc de procéder à des démarches inappropriées ou inutiles. La définition des objectifs exige de repérer et classer interrelations, situer par rapport à un système de référence, organiser et planifier la mission.

4.1 Elaboration du référentiel (rapport d'orientation)

On peut dire que la définition des objectifs est un rapport, document d'orientation, qui traite les objectifs généraux et les objectifs spécifiques du contrôle interne. Après que l'auditeur détermine les différents objectifs à atteindre concernant l'entité à auditer, « un rapport d'orientation » est élaboré, qui est une sorte de feuille de route qui permettra à l'auditeur de mener à bien sa mission en traçant les principaux axes d'investigation.

A travers ce rapport, l'auditeur expose les conclusions tirées, les zones de risque, les obstacles envisagés, remémore les objectifs généraux et précise les objectifs spécifiques, détermine les services et les devisons envisagées pour être auditées, ainsi que l'étendu des travaux qui seront menés. Dans le cas où ces orientations sont acceptées, le rapport d'orientation

¹ K. REDING et autre, **op.cit.**, chapitre 12 : pp 8-9.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

devient un document contractuel qui engage les deux parties (l'auditeur et l'audit¹). Pour répondre aux engagements, l'équipe d'auditeur forge un programme de travail bien structuré.²

Le rapport d'orientation assure donc la pertinence des travaux : ³

- Par la concertation avec les principaux responsables audités et le demandeur ; c'est le contrat que l'auditeur interne passe avec eux ;
- Par l'objectivité de la démarche ; découpage, objectifs, risques, bonnes pratiques, analyse des risques (survol), ciblage, choix.

4.2 Programme de travail et séparation des tâches

A la fin de la phase de préparation, il faut présenter les principales activités du processus d'audit à travers un programme de travail, les tâches doivent également être bien réparties.

4.2.1 Programme de travail (programme d'audit ou de vérification)

On l'appelle aussi « planning de réalisation », c'est un document énumérant les procédures à mettre en œuvre, conçu pour réaliser le plan de mission.⁴ Il est élaboré dans l'étape de détermination des tâches, il permet de définir les tâches de chacun dans l'équipe des auditeurs, ainsi que de planifier et de suivre les travaux à effectuer. Car il faut déterminer des vérifications à effectuer et aussi il faut répartir et planifier les tâches.

Le programme de travail est élaboré par le chef de mission en collaboration avec les auditeurs, il est supervisé et approuvé par la hiérarchie de la mission, selon la nature de la mission- avant sa mise en œuvre et le démarrage des travaux sur le terrain.

Ce programme est un outil de planification extrêmement important, il énumère les procédures d'audit nécessaires à la réalisation des objectifs de la mission,⁵ il peut varier, dans sa forme et son contenu, selon la nature de la mission.

En l'absence de modalité pratique en la matière, on peut envisager de s'inspirer du modèle de programme de mission d'audit en deux parties : ⁶

- « Travaux préliminaires » ;
- « Corps du programme de travail » contenant les éléments suivants :
- Définition des différentes tâches à accomplir ;
- Répartition des tâches entre les auditeurs ;
- Planning d'exécution des tâches.

¹ L'audit^é c'est une filiale, unité opérationnelle, service, groupe ou autre subdivision en place dans une organisation qui fait l'objet d'une mission soit mission d'assurance ou mission de conseil.

² C.BECHAR et Z. BOUAKA, **La conduite d'une mission d'audit interne en Algérie**, mémoire de master, Economie monétaire et bancaire, Université Abderrahmane Mira de Bejaia, année 2019/2020, P51-52.

³ P. SCHICK, **op-cit**, pp92-93.

⁴ K. REDING et autres, **op-cit**, chapitre 12 : p 9.

⁵ **Idem**, chapitre 12 : p 9.

⁶ SONATRACH, **Manuel des processus d'audit interne procédure création et contenu du programme du travail**, support de formation des auditeurs, Alger, p100.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Comme tout papier de travail, le programme de travail comprend les mentions permettant d'identifier la mission qu'il concerne, son code, son emplacement dans le dossier qui l'a préparé, qui l'a revu/approuvé et quand. Il se présente sous forme de tableau :

Tableau N°04 : Programme de travail

Réf.	Action	Responsable (en charge)	Réf. Papier de travail	Date de début	Date de fin
1					
2					
3					

4.2.2 Séparation des tâches

Comme nous l'avons déjà mentionné, il faut répartir et planifier les tâches, à cause de ça, l'auditeur utilise une grille d'analyse des tâches, certains l'appellent la grille de séparation des fonctions ou bien la grille d'analyse du contrôle interne.¹ Cette dernière est un document qui constitue la photographie à un instant T de la répartition du travail, elle va permettre à l'auditeur de déceler sans erreur les manquements à la séparation des tâches et d'y porter remède.

Elle permet également de faire le premier pas dans l'analyse des charges de travail de chacun, pour chaque grande fonction ou chaque processus élémentaire. On peut concevoir une grille qui va comporter le découpage unitaire de toutes les opérations relatives à la fonction ou au processus concerné.² Cet outil permet de visualiser les différentes tâches et fonctions réalisées pour chaque procédure, sa lecture permet d'apercevoir les manquements au principe de la séparation des tâches et donc de trouver les solutions.

La grille d'analyse des tâches est un tableau à double entrées qui permet de relier les tâches aux personnes ou aux services qui les réalisent, les tâches seront positionnées en ligne et les personnes en colonnes.³

Pour les stocks, le système de contrôle interne doit être conçu de manière à ce que la personne qui exécute une tâche soit toujours différente et indépendante de celle qui la contrôlera par la suite. Apprécier la séparation de fonctions en ce qui concerne la/1' :⁴

- Responsabilité du magasin ;
- Responsabilité des réceptions ;
- Responsabilité des expéditions ;
- Tenue des fiches de stocks en quantité ;
- Tenue de l'inventaire permanent ;

¹ A.BRAHMA, **évaluation du contrôle interne à travers l'audit interne : cas SNTR**, mémoire de fin d'études en vue de l'obtention d'un master en sciences financières et comptabilité : spécialité comptabilité et finance, ESC, 2015, p25.

² R .VATIER, **op cit**, p 77.

³ A. BELKACEMI, **cours d'outils audit interne**, école supérieure de commerce, 2021, p14.

⁴ Le site de : Prépa gestion : <https://www.prepagegestion.club> , consulté le 02/04/2021, à 23 :45.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

- Responsabilité de l'inventaire physique ;
- Rapprochement inventaire physique / fiches de stocks / inventaire permanent ;
- Approbation des ajustements après inventaire ;
- Identification des stocks obsolètes, invendables... ;
- Détermination des taux de dépréciation ;
- Autorisation de cession ou destructions des stocks détériorés ou inutilisés ;
- Autorisation des achats de stocks ;
- Détermination des prix de revient ;
- Détermination des stocks minima et maxima ;
- Séparation des exercices.

Voici un exemple d'une grille de séparation des tâches de la fonction stockage :

Tableau N°05 : Grille de séparation des tâches de la fonction stock

Fonctions	Personnel concerné											
1. Magasine												
2. Réception												
3. Expédition												
4. Tenue de fiches des stocks en quantités												
5. Tenue de l'inventaire permanent												
6. Responsabilité de l'inventaire physique												
7. Rapprochement inventaire physique –inventaire Permanent												
8. Approbation des ajustements après inventaire												
9. Rapport sur les stocks obsolètes, inutilisables,...												
10. Autorisation de cession des stocks détériorés ou inutilisés												
.....												

Source : B.BADIS, cours de contrôle interne, université d'Alger 3, 2021, p25.

Et comme une planification efficace fait partie intégrante du succès d'une mission, il y a lieu de citer dans notre section que si cet aspect ou cette phase est traité de manière approfondie, l'auditeur aura la relative assurance que sa mission sera : complète, en accord avec les objectifs de l'organisation, en accord avec la charte d'audit interne, et ce sont les souhaits des professionnels chargés de missions d'audit interne.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Section 2 : phase de réalisation (d'exécution ou de vérification)

Il est important de souligner que la phase de réalisation occupe la plus grande partie de la mission d'audit interne, la répartition d'usage pour les phases est respectivement de 20%, 60%, 20% en moyenne. Ponctuellement, certaines missions peuvent présenter des profils atypiques et demander davantage d'attention pour la phase de préparation.

L'auditeur doit dérouler son programme de travail sur le terrain pour atteindre les objectifs fixés dans le rapport d'orientation, il peut parfois changer ce programme sous réserve de sa validation par le chef de mission. Dans ce contexte, la réunion d'ouverture et le travail sur le terrain sont très importants, également l'évaluation du contrôle interne c'est un pilier nécessaire pour accomplir la mission d'audit interne, tout cela sera expliqué dans cette section.

1. Présentation de la phase de réalisation

La phase de réalisation fait beaucoup plus appel aux capacités d'observation, de dialogue et de communication. Se faire accepter est le premier impératif de l'auditeur, se faire désirer est le critère d'une intégration réussie. C'est à ce stade que l'on fait le plus appel aux capacités d'analyse et au sens de la déduction. C'est, en effet, à ce moment que l'auditeur va procéder aux observations et constats qui vont lui permettre d'élaborer la thérapeutique.¹

Les auditeurs vont tester les objectifs d'audit définis dans la phase de préparation. Ces tests peuvent être de nature diverse : observations, analyse de bases de données, inventaires physiques, entretiens, envoi de questionnaires et d'autres.

2. Réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture est facultative et a pour but d'établir les premiers contacts des personnes impliquées par l'audit avant le début des travaux.² Elle se tient chez les audités, sur les lieux mêmes où la mission d'audit doit se dérouler. Les points à aborder par la hiérarchie de la mission lors de cette réunion sont les suivants :³

- Présenter les auditeurs, leur expérience, leur fonction ;
- Demander à l'encadrement des audités de présenter les audités et leur fonction ;
- Exposer/rappeler la définition de la fonction Audit Interne et sa place dans l'entreprise, en faisant éventuellement référence à la Charte ;
- Annoncer le déroulement prévisionnel de la mission et discuter de la note d'orientation en prenant en compte les éventuelles remarques des audités ;
- Affiner la logistique (bureau, horaires, ligne téléphonique, espace de rangement sécurisé...) et prendre les premiers rendez-vous ;
- Rappeler la procédure d'audit et décrire le déroulement des phases suivantes.

Les conclusions de cette réunion, qui peuvent éventuellement amener à mettre à jour la note d'orientation doivent être consignées dans le « **Compte-rendu de réunion d'ouverture** » conservé dans la section « Réalisation de la mission » du dossier de mission.

¹ J.RENARD, **op-cit**, pp214-215.

² Site du blog de l'IFACI : <http://www.ifaci.fr>. Consulté le 04/04/2022 à 07 :00.

³ SONATRACH, **op-cit**, p37.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

(Un exemplaire d'une note d'orientation et autre d'un compte rendu de la réunion d'ouverture sont présentés dans les annexes 5 et 6).

3. Travail sur le terrain

Le travail sur le terrain consiste à conduire les contrôles prévus au plan de travail, mener des enquêtes, tracer les diagrammes, réaliser des observations physiques, effectuer des rapprochements et reconstitutions, interroger des fichiers informatiques, tout en restant à l'écoute des élargissements, approfondissements qui peuvent apparaître intéressants.

3.1 Réalisation des tests pour la collecte des preuves

L'exécution de la mission consiste à appliquer des procédures d'audit spécifiques destinés à recueillir des preuves (demande de renseignements, observations d'opérations, examen de documents, analyse de la vraisemblance des informations. Par exemple pour rassembler des preuves, il importe également de formaliser les travaux réalisés et leurs résultats obtenus, le déroulement de la mission, est quant à lui axé sur la conduite et la documentation des tests visant à déterminer si les contrôles ont été conçus de manière adéquate et fonctionnent de manière effective.¹

3.2 Evaluation les preuves d'audit rassemblées et le tirage des conclusions

Il faut une certaine capacité de jugement professionnel pour évaluer les preuves d'audit collectées, afin de se prononcer, par exemple, sur l'adéquation de la conception et le fonctionnement effectif des contrôles. L'équipe d'audit interne doit in fine tirer des conclusions logiques (c'est-à-dire rendre un avis en connaissance de cause) en se fondant sur les preuves qui ont été réunies.

3.3 Faire des observations et formulation des recommandations

Toute déficience des contrôles décelée au cours de la mission doit être documentée de manière à faciliter la discussion avec le niveau de management approprié et in fine, la communication des observations aux parties prenantes concernées.

Il apparaît nécessaire de préciser la notion de recommandations. Une recommandation d'audit fait suite à une observation qui aura identifié un dysfonctionnement, une inefficacité ou un risque résiduel qui n'est pas jugé acceptable dans le contexte de l'entreprise, la recommandation aura donc vocation à susciter un ou des plans d'actions visant à réduire le niveau du risque. Elle sera considérée comme mise en œuvre quand l'auditeur en charge de son suivi estimera que le niveau de risque est redevenu acceptable.²

On conclut qu'une recommandation est une piste d'amélioration proposée au responsable habilité à mener l'action, celui-ci est en charge de développer et mettre en place la solution au problème soulevé, pour celle proposée ou une meilleure.

¹ K. REDING et autres, **op-cit**, chapitre 12 : p 10.

² P.ARAUJO et d'autres, **Pourquoi et comment suivre la mise en œuvre des recommandations d'audit**, revue d'Audit numéro 188, février 2008, p6.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

3.4 Outils de travail sur le terrain

Les outils d'audit interne sont d'une grande importance dans le domaine du travail de l'auditeur et ils sont divers et nécessaires, Nous citerons dans cette partie les plus importantes :

3.4.1 La feuille de couverture

Elle constitue un document qui établit en deux temps, décrit les modalités de mise en œuvre d'une tâche définie dans le programme de vérification, puis met en évidence les conclusions qui en ont été tirées,¹ elle comporte uniquement l'objectif poursuivi, la méthode utilisée, les résultats et les conclusions, le reste se trouve sur les papiers de travail produits au cours de la tâche.²

Elle est produite au fur et à mesure des besoins, elle réduit l'étendue du travail nécessitant concertation entre les auditeurs : ils travaillent ensemble jusqu'au programme de vérifications, alors que, à partir de cette feuille, ils travaillent en parallèle.³

(Exemplaire de la feuille de couverture de test est présenté dans l'annexe 7).

3.4.2 La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème (FRAP)

Elle est classée dans la catégorie des outils de matérialisation des travaux. On la nomme aussi « Feuille de fait » ou « Feuille d'analyse » ou encore FECI (« Feuille d'Évaluation du Contrôle Interne »). Ce document normalisé va conduire le raisonnement de l'auditeur à seule fin de l'amener à formuler une recommandation.⁴

C'est un papier de travail synthétique par lequel l'auditeur présente et documente chaque « révélation » (observation effectuée sur une nécessité ou possibilité d'amélioration et méritant d'être rapportée). Il s'agit la plupart du temps d'un dysfonctionnement.⁵ Elle est présentée sur une ou deux pages divisée en cinq parties : problème, constat, causes, conséquences et recommandations.

Les qualités intrinsèques de la FRAP sont multiples : ⁶

- Structure la pensée de l'auditeur pour formuler l'observation, en peser l'incidence et proposer une amélioration ;
- Favorise la communication avec l'audité concerné (acceptation, réflexion en commun, pérennité de la formulation...)
- Professionnalise la matérialisation des constats (forme homogène, contenu harmonisé) ;
- Contribue à la préparation et à la tenue de la réunion de clôture ;
- Accélère et harmonise la production des rapports ;
- Facilite la réunion de validation.

¹ O.LEMANT, **La conduite d'une mission d'audit interne**, 2^e édition DUNOD, Paris, 1997, p 89.

² P. SCHICK, **op-cit**, p 101.

³ **Idem**, p 103.

⁴ IFACI, **Manuel des processus d'audit interne : procédure d'utilisation des outils de l'audit interne**, support de formation des auditeurs, Alger, p110.

⁵ **Idem**.

⁶ **Ibid.**

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Voici un exemple d'un modèle d'une FRAP :

Tableau N°6 : Feuille de révélation et d'analyse de problème

Feuille de révélation et d'analyse de problème	
Audit de.....	
Référence papier de travail :	FRAP N°:
Problème : Le non renouvellement du contenu des extincteurs à poudre génère des risques graves en matière de sécurité.	
Constat (faits) : aucun des extincteurs à poudre n'a eu son contenu renouvelé depuis 1999.	
Causes : <ul style="list-style-type: none">- Une procédure inexistante ;- Une information non mise à jour ;- Une absence des supervisions.	
Conséquences : Risques graves en matière de sécurité.	
Recommandations :	
Etabli par :	Approuvé par :

Source : A. BELKACEMI, op cit, p11.

3.4.3 Vérification, analyse et rapprochement divers

Ce sont des procédés utilisés par l'auditeur au cours du travail sur le terrain, dans le but de s'assurer la validité des opérations effectuées.¹ D'un côté, les vérifications consistent à vérifier non seulement les additions et multiplications mais aussi les reports, d'autre part, les rapprochements constituent pour l'auditeur interne une technique de validation pour la confirmation de l'identité d'une information. Il y a aussi la confirmation des tiers, dans lequel ces demandes peuvent être fermées ou ouvertes.

3.4.4 Sondage statistique (ou sondage aléatoire / échantillonnage)

Le sondage statistique est une méthode qui permet à partir d'un échantillon de taille raisonnable prélevé de façon aléatoire, dans une population de référence (homogène, accessible et dénombrable), l'extrapolation à la population. Les observations faites sur l'échantillon.²

Les sondages statistiques sont notamment utilisés lorsque l'objectif de l'auditeur est d'estimer une grandeur (valeur monétaire, fréquence, ...) pour une population de taille importante.³ Ils permettent d'obtenir les preuves d'un dysfonctionnement.

¹ G. VALIN et autres, « **Controller et Auditor** », édition DUNOD, Paris, 2006, p186.

² W. CHEHAT et W. SIHEM, op cit, p42.

³ Y. TAHAR, op cit, p18.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

3.4.5 Le test de cheminement ou la piste d'audit

Le test de cheminement (ou walkthrough) est parfois appelé « piste ou chemin d'audit ». Il s'agit d'un test qui ne concerne qu'une seule opération à la fois et permet de contrôler, pour l'opération choisie, tous les stades intermédiaires, leurs justificatifs et justifications.¹

C'est l'examen pas à pas du chemin suivi par une opération depuis son stade final en remontant à son origine. C'est une application universelle qu'on peut la mettre en œuvre pour tous les processus, toutes les fonctions, dans tous les domaines et dans tous les secteurs d'activités.²

3.4.6 L'observation physique

L'observation se pratique au terrain, c'est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement : d'un bien, processus, transaction, ou d'une valeur.³

L'auditeur qui observe attentivement soulève souvent des problèmes qui ne sont pas connus, ou qui ne peuvent être déduits de l'analyse de l'information écrite. L'observation est aussi une source riche d'exemples spécifiques qui sont utiles à l'illustration des conclusions générales.⁴

3.4.7 La narration

La narration va être de lecture facile pour un tiers surtout si elle est structurée et logique. La communicabilité de l'information est, en effet, un des avantages essentiels de ce mode d'expression qui n'est pas un outil de première description puisqu'il n'est que la mise en ordre de renseignements obtenus par ailleurs.⁵

Il existe deux sortes de narrations, l'une est utilisée par l'auditeur, l'autre est utilisée par l'audité,⁶ mais ce qui les distingue c'est que la narration par l'audité est une narration orale, alors que la narration par l'auditeur est une narration écrite.

De plus, ces deux types de narration :⁷

- Ne nécessitent pas de préparation ;
- N'exigent pas la connaissance d'une technique spécifique ;
- La narration par l'audité est la plus riche alors que la narration par l'auditeur est une mise en ordre des idées et connaissances.

3.4.8 Interrogation des fichiers informatiques

La technique d'audit assistée par ordinateur consiste à extraire selon certains critères, et

¹ IFACI, op cit, p116.

² J. RENARD, L'audit interne ce qui fait débat, édition MAXIMA, Paris,2003, pp175-176.

³³ Idem

⁴ P. SCHICK, op cit, p179.

⁵ M.MECHERI, Interaction et coopération entre audit interne et audit externe en Algérie : déterminants et impact sur la mission de l'auditeur externe, Thèse en vue de l'obtention du diplôme de doctorat LMD en science de gestion : option normalisation comptable et audit des entreprises, EHEC, p29

⁶ Deloitte, Guide de techniques de communication écrites et orales de l'auditeur », formation RMI, 2005, p35.

⁷ Idem.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

éventuellement traiter des informations existant sur les supports électroniques de l'entreprise.¹

L'interrogation des fichiers informatiques constitue une des directions les plus prometteuses de l'audit moderne. Elle améliore l'efficacité de l'auditeur, tant comme outil performant de recherche et de calcul pour effectuer ses travaux.

3.4.9 Organigramme fonctionnel

L'organigramme fonctionnel est construit par l'auditeur, à chaque fois qu'il le juge nécessaire, pour mieux comprendre l'organigramme hiérarchique. Il permet d'enrichir les connaissances obtenues à partir de l'addition de l'organigramme hiérarchique et des fiches de poste. Cet organigramme a comme caractéristique que les mots figurant dans les cases ne sont pas des noms de personnes (organigramme hiérarchique) mais des verbes désignant les fonctions.

L'auditeur le construit à partir d'informations recueillies par observation, interview, narration... en principe en tout début de mission ou au début de la phase de réalisation.²

3.4.10 Le questionnaire d'audit (check-lists)

L'évaluation du système de contrôle interne nécessite la recherche des informations relatives à l'activité auditée. Pour cela l'auditeur utilise une batterie de questions pour avoir tout ce qu'il faut.

Le questionnaire est une liste de questions auxquelles on doit répondre par écrit. C'est en général l'auditeur qui reporte les réponses sur le questionnaire. Ce dernier est rempli après l'interview, à partir des notes prises et des documents obtenus. Le questionnaire d'audit doit être aussi court que possible et les questions doivent être conçus de telle sorte qu'elles évitent toute ambiguïté, l'imprécision ou la confusion.³

Par ailleurs, la méthode d'approche par le questionnaire dépend de la crédibilité des réponses données par les audités.⁴ A cet effet, il est nécessaire que l'auditeur interne procède à la vérification des données collectées.

Nous pouvons souligner que le questionnaire d'audit diffère du questionnaire de contrôle interne,⁵ car le premier est un guide de vérification de manière méthodologique sous forme de questions qui précise comment vérifier, et le second est considéré comme un outil de vérification.

Cet outil permet de passer rapidement en revue les risques classiques d'un domaine ou d'un processus.⁶

¹ CHEKROUN Meriem, **op.cit.**, pages 102-103.

² IFACI, **op.cit.**, pp 115-116.

³ F.NDIAYE et D.KNUTSEN, **Audit manuel**, United Nations, 2009, p 58.

⁴ R. KHELASSI, « **L'audit interne: audit opérationnel: techniques, méthodologie, contrôle interne** », 2^e éditions Houma, Alger, 2007, p 37.

⁵ Il sera présenté dans les titres qui suivent.

⁶ H.PIERRE et J.MASSELIN, **le contrôle interne des risques**, 2^e édition d'organisation, Paris, 2009, p68.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

4. Méthodologie d'évaluation du contrôle interne du processus gestion des stocks

Dans l'évaluation du contrôle interne, il y a le respect de la méthodologie de l'audit, cette sous phase touche plusieurs processus ou sous processus, parmi lesquels il y a la gestion des stocks.

4.1 Evaluation du contrôle interne du processus gestion des stocks

En matière de contrôle interne, l'objectif de l'auditeur est de :

- Comprendre le système d'information et de contrôle interne du client ;
- Evaluer ce système en vue de déterminer s'il peut s'appuyer sur lui pour exprimer une opinion sur la conformité du produit (les états comptables et financiers) ;
- Mener un programme de tests pour s'assurer du bon fonctionnement du système et de ses contrôles.

Ainsi, on peut dire que pour une meilleure évaluation du contrôle interne du processus gestion des stocks il faut concentrer sur : ¹

4.1.1 La Description des procédures du contrôle interne

L'auditeur doit observer les procédures et en comprendre le fonctionnement à l'aide des entretiens avec le personnel de l'entreprise, puis il doit formaliser cette compréhension pour en permettre l'utilisation dans le cadre de l'évaluation des forces et des faiblesses du contrôle interne.²

Les procédures du cycle « stocks » recouvrent généralement le suivi des quantités en stocks, la production physique des stocks, la valorisation et la dépréciation des stocks, il faut aussi avoir des mesures usuelles pour le contrôle interne, par exemple :

- Il faut que tous les stocks enregistrés soient adéquatement protégés, appartiennent à la société et/ou répondent à la définition d'un actif ;
- La mise en place d'une procédure de calculs automatiques des coûts de production, de dépréciation reposant sur la mise en œuvre d'algorithme informatique ;
- L'existence d'une comptabilité analytique rapprochée de la comptabilité générale et entre autres : la prise en compte des pertes et déchets et leur contrôle, le traitement correct des temps morts, arrêts de production, l'analyse correcte de consommations de matière grâce à des bons de production, fiches, suiveuses ;

Il y a aussi des conditions de base qui doivent être réunies, par exemple :

- L'utilisation et le contrôle pré-numérotés et approuvés pour mouvoir les stocks (bons de réception, bons de livraison, bons de sortie de production...) ;
- L'existence d'inventaire permanent ou de fiches de stock, de préférence tenus par d'autres personnes que les gardiens des marchandises ;
- L'utilisation des pièces comptables pré-numérotées et approuvées pour mouvoir les inventaires permanents comptables (généralement les doubles des documents) ;
- L'enregistrement correct des stocks à l'extérieur ;
- L'enregistrement correct des stocks n'appartenant pas à l'entreprise ;

¹ K. BENAZZI, **op cit**, pp 7-9.

² A.BRAHMA, **op cit**, p22.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

- Les contrôles réciproques entre services (réception, expédition, magasin) et une analyse des écarts ;
- La responsabilité des stocks est confiée à une personne bien précise ;
- Les stocks sont physiquement protégés des risques naturels (assurance, bâtiment...) et des vols ou détériorations (endroits clos, gardiens, extincteurs...), ou contre tous prélèvements non autorisés et contre les risques divers ;
- Des comptages physiques réguliers et un contrôle sont assurés par une personne n'ayant pas la garde des stocks ;
- Des procédures d'inventaire physiques adéquates permettant des comptages exacts ainsi que la description et l'identification des stocks endommagés ou en quantité excessive ;
- Un rapprochement entre quantités physiques et quantités théoriques est opéré et une recherche des écarts est réalisée ;
- Existence d'un contrôle adéquat des mouvements par la production, l'expédition et les gestionnaires de stocks ;
- Changement périodique du personnel chargé du contrôle des stocks afin d'éviter la collusion ou les mauvaises pratiques ;
- identification et marquage des équipements coûteux tels que les ordinateurs... installation des caméras de surveillance.¹

4.1.2 L'Observation des procédures et entretiens avec le personnel de l'entreprise

L'auditeur doit observer les procédures en place, leur mode de fonctionnement, les liens qui existent entre elles et leur formalisation. Pour son observation, il s'appuie également sur les entretiens avec les employés de l'entreprise qui lui décrivent les tâches et les contrôles qu'ils effectuent et qui lui expliquent le rôle des procédures spécifiques.²

4.1.3 La formalisation (les organigrammes et descriptifs littéraires)

A partir de ses observations et des entretiens, l'auditeur formalise sa perception du traitement des transactions et des procédures contrôlées mises en place. Cette formalisation peut se faire sous forme narrative mais il est préférable de l'accompagner d'organigrammes, c'est-à-dire de schémas retraçant les différents flux de transactions et les contrôles effectués.³

4.1.4 La Vérification de l'adéquation des procédures aux objectifs à atteindre

Une fois les procédures du contrôle interne décrites, l'auditeur doit s'assurer que ces procédures permettent d'atteindre les objectifs de contrôle.⁴

A ce niveau, les risques potentiels doivent être surveillés, par exemple :

- Le lancement de production pour des biens sans débouché ;
- L'obtention de biens de qualité inférieure aux attentes internes ou aux attentes de marchés ;
- L'absence de visibilité sur la réalité des encours de production ;

¹ K.BENAZZI, **op.cit**, pp4-8.

² A.BRAHMA, **op cit**, p22.

³ A.BRAHMA, **op cit**, p22.

⁴ **Idem.**

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

- La présence d'anomalies dans le calcul des coûts de production ;
- L'existence des mouvements non enregistrés, ce qui va perdre à l'inventaire permanent sa fiabilité ;
- Le décalage d'un exercice sur l'autre d'une entrée ou d'une sortie de stocks ;
- Le vol ou le coulage de stocks ;
- La confusion des stocks appartenant à l'entreprise avec ceux appartenant à des tiers ;
- L'existence des procédures administratives et comptables défectueuses ou complexes ;
- La conduisent à des anomalies dans le calcul des coûts de production ou coûts d'achats ;
- Le non permet d'apprécier de manière systématique les articles devant faire l'objet d'une dépréciation.

4.1.5 Les moyens d'atteindre les objectifs

Les objectifs de contrôle peuvent être atteints par différents moyens et grâce à différentes procédures. L'auditeur doit s'assurer que les procédures adoptées par l'entreprise utilisent les moyens recensés. Pour chaque objectif, l'auditeur récapitule les différentes procédures qui y sont liées et il doit estimer si, globalement, l'objectif de contrôle est ou non atteint.¹

Concernant la détermination des objectifs, une procédure de contrôle interne n'a de sens que si elle contribue à couvrir un objectif de contrôle. Pour déterminer les objectifs de contrôle interne applicables à l'entreprise, l'auditeur peut distinguer entre ceux qui sont vitaux car ils conditionnent le fonctionnement de l'entreprise, et ceux qui sont secondaires car ils n'ont pour objet que de détecter ou d'éviter des erreurs non primordiales.

Le contrôle interne vise à être satisfaisant, il doit permettre :

- De justifier à tout moment la décomposition des coûts de revient et permettre leur rapprochement avec les coûts réels dans le cas d'utilisation de coûts standards ;
- L'existence d'un inventaire permanent ou de fiches de stocks tenues en quantité et en valeur ;
- L'existence de procédures permettant de déterminer le prix du marché ou le prix de réalisation nette ;
- Une revue régulière des stocks obsolètes endommagés ou à faible rotation et la constitution de provisions adéquates.

4.1.6 Le Contrôle global de vraisemblance

On trouve : ²

- La comparaison de prix unitaires entre exercices ;
- La comparaison des marges brutes et taux de rotation ;
- Les statistiques comparées de production, consommation, déchets et autres ;

¹ P.BENOIT, **Audit est contrôle interne**, 3^e édition Paris, 2009, p179.

² K.BENAZZI, **op cit**, p 27.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

- La revue finale des stocks et de leur valorisation par un responsable élevé dans la hiérarchie.

4.2 Outils d'évaluation du contrôle interne des stocks

L'évaluation du contrôle interne des stocks est effectuée généralement grâce au : ¹ diagramme de circulation des documents (voir annexe 10) et questionnaire du contrôle interne.

4.2.1 Le diagramme de circulation (diagramme de flux) ou « Flow Chart »

C'est une représentation graphique décrivant la suite des opérations réalisées dans le cadre d'un processus dans lequel la nature des tâches et contrôles effectués,² les documents et supports utilisés, les outils pratiqués sont représentés par des symboles reliés les uns aux autres pour chaque acteur du processus. Il permet de visualiser de manière globale le cheminement des informations ce qui facilite l'analyse du processus audité. C'est un moyen efficace pour connaître et comprendre l'organisation des processus étudiés ainsi que les points de contrôle existants dans le cadre des procédures en vigueur.³

¹ Le site de SCRIBBED, <https://fr.scribd.com> , consulté le 15/04/2022, à 12 :25.

² Un exemple de modèle de Flow Chart du processus gestion des stocks est joint dans l'annexe 8.

³ P.SCHICK, *op cit*, p181.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Tableau N°7 : Tableau des Symboles courants dans les diagrammes de circulation

Les symboles	Les significations
	Document ou rapport.
	Liasse.
	Décision indique une alternative (Par exemple, oui/non ou accepter/rejeter) chaque choix engendrant différents flux d'activités et/ou document.
	Ligne de liaison sens dans lequel vont les activités, les flux de travail, les flux d'information, les documents et les transferts.
	Sortie du circuit: (Client, envoi, Fournisseur, envoi, détruit).
	Système ou application informatique Technologie informatique servant à stocker des données, faire tourner une application ou effectuer d'autres fonctions informatisées.
	Renvoi hors page Sert à relier des parties d'un diagramme sur la même page sans utiliser de lignes de liaison.
	Renvoi sur la page sert à relier différentes parties d'un diagramme sur la même page sans utiliser de lignes de liaisons.
	Processus ou opération processus, sous-processus ou activité.
	Termineur marque le début ou la fin d'un flux

Source : K. REDING et autres, op.cit, p13-18.

4.2.2 Les questionnaires de contrôle interne (QCI)

C'est un guide spécifique à la mission qui permet à l'auditeur interne de réaliser son programme, il vise à mesurer la qualité de la mise sous contrôle actuelle des processus. Il a pour

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

objectif de faire apparaître les dysfonctionnements majeurs en proposant une reconfiguration éventuelle des activités en vue d'aboutir à une cartographie cible des processus, le QCI doit être composé des questions à se poser pour réaliser une observation, pour apprécier le contrôle interne au niveau des entités auditées.¹

Cet outil permet de réaliser un examen préliminaire rapide de la situation de l'activité ou du domaine audité. Il s'agit de questionnaires qui recensent pour chaque objectif de contrôle interne les questions relatives aux différents moyens d'atteindre l'objectif. Chaque question porte sur l'existence d'une procédure de contrôle et la réponse apportée peut être « OUI, NON, ou NA (non applicable) ». ² La réponse « oui » à une question indique une force apparente et la réponse « non » une faiblesse apparente. Chaque force et faiblesse doivent être vérifiées sur le terrain, la réponse « NA », la procédure n'a pas de raison de s'appliquer à l'entreprise car son secteur d'activité ou sa structure organisationnelle ne s'y prêtent pas.

Généralement, on trouve plusieurs modèles des questionnaires du contrôle interne. Pour que chaque modèle soit construit selon les objectifs de contrôle interne, On retrouve parmi les objectifs les plus importants relatifs au processus de gestion des stocks, par exemple :

- S'assurer que tous les mouvements de stocks sont saisis et enregistrés (exhaustivité) ;
- S'assurer que les stocks enregistrés existent et appartiennent à l'entreprise (réalité) ;
- S'assurer que les stocks sont correctement évalués.

¹ C.SELMER, **Outil : la boîte à outil du responsable financier**, 3^e édition DUNOD, 2018, p174.

² P.BENOIT, **Audit et contrôle interne**, 3^eédition, EMS, Paris, 2009, p 130.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Section 3 : phase de conclusion et le suivi des recommandations

Pour que l'audit interne achève ses travaux de la mission, il passe à la dernière étape pour synthétiser l'ensemble des travaux précédentes. L'auditeur revient à son bureau avec l'ensemble de ses FRAPs et de ses papiers de travail avec quelques déplacements chez les audités. Afin de permettre la validation générale, il rédige en premier lieu un projet de rapport d'audit interne qui sera validé par la suite dans la réunion de clôture ainsi que le rapport d'audit final et le plan d'action sans oublier le côté suivi de recommandations. Nous aborderons donc ces points dans cette section.

1. Présentation de la phase de conclusion

La phase de conclusion exige également et avant tout une grande faculté de synthèse et une aptitude certaine à la rédaction, encore que le dialogue ne soit pas absent de cette dernière période. L'auditeur va cette fois élaborer et présenter son produit après avoir rassemblé les éléments de sa récolte : c'est le temps des engagements et de la panification. Examinons plus en détail ces trois moments méthodologiques de la mission d'audit interne.¹

Dans cette phase, les auditeurs organisent les résultats de leurs tests de manière structurée dans un rapport, ils émettent une opinion à l'attention du management quant au degré de maîtrise des opérations auditées afin d'optimiser les processus et de passer à la phase de suivi des recommandations.

2. Projet de rapport d'audit interne et réunion de clôture

Pour que les auditeurs puissent mener à bien la mission d'audit interne et clôturer la dernière étape de celle-ci, ils doivent préparer le projet de rapport d'audit interne et la réunion de clôture.

2.1 Projet de rapport d'audit interne

Après la formalisation des travaux par la mise en œuvre effective des diligences, l'équipe retourne au bureau pour une réunion de synthèse interne au service d'audit interne afin que les auditeurs puissent partager les informations, apporter les éclaircissements nécessaires et décider du contenu du rapport. Cette phase est constituée par : le projet de rapport d'audit interne, la réunion de clôture, le rapport d'audit interne, les réponses aux recommandations et suivi du rapport.²

Pour conclure sa mission d'audit interne, l'auditeur établit un projet de rapport d'audit qui contient les anomalies et les recommandations fournies par la mission d'audit et qui n'ont pas fait l'objet d'une validation définitive de la part des audités.

C'est un document incomplet constitué soit par le rassemblement de l'ensemble des FRAPs que l'on a pris et classé de façon logique et par ordre d'importance sans aucun effort de rédaction, d'introduction, de synthèse et de conclusion, soit par un rapport final d'audit proprement dit, élaboré avec un sommaire, une introduction et une synthèse, mais qui ne comprend pas la réponse des audités aux observations et aux recommandations de l'audit.

¹ J.RENARD, **op-cit**, p 215.

² C.MEHIRE, **La contribution de l'audit interne dans la réalisation des objectifs de l'entreprise ETUDE DE CAS : CAAT**, Mémoire de fin de Cycle pour l'obtention du diplôme de Master en Sciences Commerciales Option : Management, EHEC, 2015, pp 46 – 47.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Pour qu'à la fin, l'émission d'un rapport définitif passe nécessairement par la validation lors de la réunion de clôture. Il est recommandé que l'essentiel voire la totalité du projet de rapport soit rédigé en cours de mission et avant la tenue de la réunion de clôture (de phase de vérification). Au plus tard dès la fin de la phase de vérification, l'audit rédige un « **Projet de Rapport** » formalisant ses constats et recommandations.¹

Le projet de rapport est diffusé aux responsables concernés par le champ de l'audit. Il reprend 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 l'attention des responsables capables de les prendre en charge, qu'ils soient à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entité ou de la fonction auditée.²

Le projet de rapport n'est pas le rapport final pour trois raisons :

- L'absence de validation générale : les observations constatées par les auditeurs n'ont pas été validées officiellement par les audités. Elles ne peuvent être considérées comme définitives ;
- L'absence de réponse des audités aux recommandations : chaque recommandation émise par la structure d'audit doit faire l'objet d'une réponse de l'audité ;
- L'absence de plan d'action : deux pratiques coexistent dans ce domaine : soit la remise du rapport final sans attendre le plan d'action, soit l'association du plan d'action au rapport final.

2.2 Réunion de clôture

La réussite d'une telle réunion, dont la tenue peut nécessiter jusqu'à une journée, est conditionnée par l'instauration d'un climat de convivialité propice que certaines précautions et une bonne préparation permettent d'atteindre le choix des participants en particulier.

La présence du directeur de l'entité est indispensable. Ses collaborateurs directs en charge de l'administration, de la finance, de la gestion, de l'informatique sont presque toujours concernés. Selon la nature des problèmes posés et selon aussi le style de management que le patron imprime à son organisation, les autres membres du comité de direction seront présents aussi.³

Tout comme la réunion d'ouverture, la réunion de clôture se déroule sur les lieux mêmes de l'audit, elle réunit les mêmes personnes qui vont ainsi renouer le dialogue pour valider et conclure.

Bien sûr, les auditeurs internes sélectionneront les points qui méritent une information ou une discussion. C'est à dire qu'ils mentionnent tous les points liés aux FRAP et aux feuilles de tests, dans lesquels ils ont trouvé des écarts que ce soit des points négatifs ou positifs, sachant que les auditeurs internes n'utilisent jamais l'expression points négatifs, ils évitent les termes péjoratifs. Au lieu de ça, ils utilisent l'expression : « axes à améliorer » ou bien « les potentiels à améliorer ».

¹ **IFACI**, p41.

² **Idem**.

³ J.BECOUR et H.BOUQUIN, **Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité**, 2^{ème} édition ECONOMICA, Paris, 2016, p99.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Cette réunion de clôture obéit à cinq principes, elle s'organise et se déroule en fonction de modalités pratiques précises.

✓ **Le principe du « livre ouvert »**

Il est fondamental et découle directement du principe de transparence, C'est l'affirmation que rien ne saurait être écrit dans le rapport d'audit interne qui n'ait été au préalable présenté et commenté aux audités. La mission d'audit n'est pas une instruction secrète dont le dossier serait inconnu des inculpés. Tout au contraire : tous les documents, tous les éléments de preuve qui ont permis les observations contenues dans le projet de rapport doivent être mis sur la table. On doit faire part des doutes et des certitudes : susciter le dialogue, voire la contradiction. « Le livre ouvert » c'est la totale validation des opérations d'audit.

✓ **Le principe de la « file d'attente »**

Le premier servi en matière d'information, c'est et ce doit être l'audité, le responsable direct, avec lequel les informations sont validées. C'est pourquoi le projet de rapport et son contenu ne sont ni diffusés ni divulgués tant que la réunion de clôture (et de validation) n'est pas achevée. Rien n'est pire que la divulgation anticipée à la hiérarchie de constats d'audit si « croustillants » soient-ils et qui arrivent ensuite sur l'audité en forme de reproches alors qu'il n'a pas été informé par les auditeurs et ne sait de quoi il retourne. Une telle méthode signe la condamnation de l'audit interne dans l'entreprise.

✓ **Le principe du « Rankin »**

Les recommandations des auditeurs figurant dans le projet de rapport sont présentées en fonction de leur importance. On effectue donc un classement des constats énoncés dans les FRAPs, classement effectué à partir de l'analyse des conséquences. Si les conséquences réelles ou potentielles sont secondaires, on se garde bien d'insister longuement sur ces questions, si par contre les conséquences sont importantes les auditeurs ouvrent largement le débat. Mais le principe du « ranking » doit éviter de donner de l'importance à ce qui n'en a guère, ce qui ne manquerait pas de déconsidérer l'audit interne alors réputé comme ne s'intéressant qu'aux problèmes secondaires.

✓ **Le principe de « l'action immédiate »**

C'est le corollaire pratique de l'information totale et complète donnée à l'audité. En vertu de ce principe, dès que l'audité est informé, on va l'encourager « sans attendre la publication du rapport officiel » à prendre immédiatement les mesures correctives, s'il en a les moyens bien évidemment. Si tel est le cas, le rapport d'audit mentionne que des dispositions ont été prises aussi tôt et ont déjà porté leurs fruits.

On imagine facilement dans ce cas que la mission d'audit, est ressentie comme positive par l'audité lui-même : elle lui permet de démontrer ses capacités d'action et de réaction. Dans les audits importants, et en cas de réunions de validation intermédiaires, l'action peut, s'il y a urgence, être entreprise sans attendre. Là encore la collaboration auditeurs/audités est essentielle : elle s'exerce pour le plus grand bénéfice de l'entreprise.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

✓ La connaissance commune

Bernard GRAND¹ a très bien démontré comment la participation auditeurs/ audités à cette validation générale permet d'utiliser les principes de la « connaissance commune ». « Soit le dysfonctionnement est connu par les audités et les auditeurs s'assurent alors que chaque participant ait bien conscience du fait que les autres participants sont aussi informés. Soit-il révélé aux acteurs des dysfonctionnements inconnus par ces derniers... ».

Cette situation crée une dynamique et garantit la transmission des informations quel que soit le cas de figure. C'est à partir de là que l'auditeur interne va pouvoir jouer son rôle de conseil et se démarquer d'une attitude de simple contrôleur. En cela Bernard GRAND fait justement remarquer que le fonctionnement de la réunion de clôture se rapproche du fonctionnement des cercles de qualité.

3. Rapport définitif et plan d'actions

Afin de conclure la phase de conclusion de la mission et avant de passer au suivi de l'exploitation de l'audit, il faut faire un rapport définitif et un plan d'actions.

3.1 Rapport définitif (Rapport final) de la mission

Pour conclure la phase de conclusion de la mission et avant de passer au suivi de l'exploitation de l'audit, il faut faire un rapport définitif et un plan d'actions.

3.1.1 Présentation du rapport définitif

Le projet de rapport, après la réunion de validation et les mises à jour constitue le « **Rapport Définitif** ». Il se compose d'une synthèse destinée à être lue par les dirigeants, des fiches FRAP examinées lors de la réunion de validation et d'une liste des recommandations classées par destinataires précisant la position des audités et constituant de fait leur première réponse à l'audit.¹

Le rapport est envoyé aux responsables audités en charge de mettre en œuvre les plans d'action, à leur supérieur hiérarchique membre du Comité Exécutif ainsi qu'au Président Directeur Général. Le commanditaire initial de la mission fait nécessairement partie de cette liste de destinataires.²

A ce stade, l'équipe d'audit interne est prête à agréger et à synthétiser toutes les preuves rassemblées au cours de la mission. Il n'y a pas de méthode unique imposée pour faire part des résultats globaux de la mission. Cette communication peut, par exemple, consister à :³

- Recenser et à hiérarchiser les observations relatives aux contrôles, mais sans aller jusqu'à rendre une conclusion globale ou à donner une assurance, à quelque niveau que ce soit, quant à l'efficacité des contrôles de l'audité ;
- Rendre une conclusion appelée « assurance de forme négative » ou « assurance modérée », les auditeurs internes expriment une assurance de forme négative lorsqu'ils concluent que

¹ IFACI, **op cit**, p42.

² **Idem**.

³ K.REDING et autres, **op-cit**, chapitre 12 : pp 12-13.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

rien de ce qu'ils ont pu observer ne laisse à penser que les contrôles de l'audité sont conçus de manière inadéquate ou ne fonctionnent pas de manière effective ;

- Rendre une conclusion appelée « assurance de forme affirmative » ou « assurance raisonnable ». Les auditeurs internes expriment une assurance de forme affirmative lorsqu'ils concluent que, selon eux, les contrôles de l'audité sont conçus de manière adéquate et fonctionnent de manière effective.

Le rapport d'audit est communiqué aux principaux responsables concernés par la mission pour action et à la hiérarchie supérieure (la DG) pour information de tout ce qui a été relevé, spécialement les anomalies et les dysfonctionnements afin d'y remédier. Les conclusions d'audit concernant la capacité de l'entité auditée à accomplir sa mission, en mettant l'accent sur les dysfonctionnements pour que des actions de progrès soient développées.¹ Par conséquent, c'est le document le plus important émit par l'audit et qui engage sa responsabilité

3.1.2 Caractéristiques d'un rapport définitif d'audit

Parmi les caractéristiques les plus importantes du rapport, nous citons les suivantes :

- Le rapport d'audit matérialise le travail des auditeurs ;
- Il est recommandé à ses destinataires de ne pas étendre sa diffusion car il contient des informations confidentielles, de plus son style peut surprendre un lecteur non averti ;
- Un rapport d'audit n'est pas neutre : parce qu'il analyse une situation, mais, comme un devis de réparation, il met l'accent sur les dysfonctionnements, pour faire développer des actions de progrès. « Au moins une page sur ce qui ne va pas, au plus une ligne sur ce qui va » ;
- Il contient des recommandations. Il est en charge de développer et mettre en place une solution au problème soulevé : celle proposée, une équivalente ou une meilleure.

3.2 Plan d'action

Le plan d'action est un document sous forme de tableau établi par le chef de la mission d'audit. Il permet à l'audité d'indiquer pour chaque recommandation la personne responsable de la mise en œuvre de l'action et le délai dans lequel celle-ci sera menée. Grâce à ce document, il sera facile d'obtenir une vision claire sur l'avancée des différentes actions.²

La forme la plus simple d'un plan d'action est la suivante :

Tableau N°8 : Tableau du plan d'action

N°	Recommandation	Personne responsable de la mise en œuvre	Date limite de la réalisation

Source : Jacques Renard, « **Théorie et pratique de l'audit interne** », p293.

¹ O.LEMANT, **op cit**, P119.

² R. BOUKHENOUFA et M.TEZKRATT, « **Audit et Gestion des Risques du Contrôle Interne au sein d'une Entreprise** », mémoire de Master en sciences de gestion : spécialité Audit et Contrôle de gestion, Université de Tizi-Ouzou, 2016, p 74.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

4. Le suivi des recommandations

Une mission n'est considérée close qu'après que chaque recommandation (a minima celles considérées comme significatives) ait été mise en œuvre ou abandonnée à juste titre (obsolètes).¹

Les directions d'audit interne se soucient particulièrement du suivi des recommandations émises lors des diverses missions d'audit. Cet intérêt particulier s'explique par le fait que c'est par ce suivi que les directions d'audit interne mesurent la valeur ajoutée de leur fonction dans le maintien ou l'amélioration du dispositif du contrôle interne proposé à l'organisation.²

Le suivi des recommandations repose sur plusieurs objectifs, car il permet de :³

- S'assurer de la mise en œuvre de des recommandations qui permet d'aboutir le processus d'audit et d'en révéler la pertinence ;
- Mesurer la réelle efficacité des travaux de l'audit interne, en s'informant sur les solutions qui ont été données aux difficultés repérées ;
- Communiquer régulièrement à la direction générale des suites données aux recommandations.

4.1 Le suivi de l'exploitation de l'audit (Retours sur audit)

Il porte sur les actions correctives ou préventives et les mesures d'amélioration, l'audit informe le commanditaire de l'état d'avancement des mesures qu'il met en œuvre.⁴

L'audit est chargé de déterminer et de déclencher toutes les actions correctives nécessaires pour traiter une non-conformité. Il convient de mener les actions correctives et les actions de suivi ultérieures qui peuvent inclure des audits supplémentaires, dans les délais convenus. Il convient que l'audit informe le client de l'audit de l'état d'avancement des activités d'action corrective. Il convient de vérifier les actions correctives conformément à la procédure documentée appropriée. Un rapport de suivi peut être préparé et diffusé d'une façon similaire à celle du rapport d'audit original.

Enfin, le décideur met en place le dispositif de suivi de l'application des propositions retenues à l'issue de l'exploitation du rapport d'audit :

- Il désigne un responsable : directeur divisionnaire, inspecteur principale, chef de service ;
- Il arrête les modalités de suivi : (contrôle de service, enquête, compte rendu statistique, compte rendu orale des chefs de services, et d'autres) ;
- Il détermine la périodicité du suivi, et fixe la date du bilan.

¹ IFACI, **Manuel des processus d'audit interne : procédure de suivi des recommandations, support de formation des auditeurs**, Alger, p140.

² C.FERNANDEZ, **Audit interne : mise en place d'un outil de suivi des recommandations**, article de revue d'économie et finance, 2011, p 10.

³ A.LARAFI et S.AIT MANSOUR, **Le rôle de suivi des recommandations d'audit dans l'amélioration de la performance de l'activité d'audit interne : cas NAFTAL**, mémoire de master en sciences économiques et de gestion : option comptabilité et audit, université d'Algérie 3, 2020, p 62.

⁴ D.BOUAMI, **Le grand livre de la gestion des stocks et approvisionnements : pour une maintenance performante**, AFNOR, 2019, p268.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Les audits de suivi des recommandations ou « retours sur audit » sont obligatoires pour tous les rapports d'audit avec des opinions « non satisfaisant » ou « non acceptable » faisant ressortir de graves anomalies.¹

L'objectif est de s'assurer (sur le terrain, preuves en mains) que toutes les recommandations importantes ont bien été mises en œuvre. Ce suivi doit être réalisé par les auditeurs **dans les douze mois** suivant l'émission du rapport final.

Le périmètre de ce suivi peut être étendu à des opinions plus modérées selon le souhait et les capacités de production de l'Audit.

4.2 Niveaux et méthodes de suivi des recommandations

Le suivi des recommandations prend des niveaux et adopte certaines méthodes afin de créer une valeur ajoutée sur le terrain.

4.2.1 Niveaux de suivi des recommandations

Le suivi des recommandations se fait sur deux niveaux :

4.2.1.1 Le suivi des recommandations par l'auditeur interne

« De tout temps les auditeurs internes ont eu le souci de savoir ce que devenaient leurs recommandations afin de pouvoir mesurer la réelle efficacité de leurs travaux et suivre les solutions qui sont données à des problèmes dans lesquels ils se sont totalement impliqués ».²

L'auditeur doit retourner après quelques temps sur le lieu de la mission pour effectuer un entretien ou envoyer un questionnaire à l'audité ou d'un formulaire de réponses. Les informations devant figurer sur le formulaire de réponse sont :

- l'identification du rapport ; Le destinataire de la fiche, signature et date et signature de la réponse ;
- La nature de la décision prise : recommandation réalisée, retenue, en étude et refusée.

4.2.1.2 Suivi des recommandations par la hiérarchie³

Quelques temps après la diffusion du rapport finale, l'audité adresse au responsable une note sur la mise en œuvre des recommandations : ce qui a été exécuté, ce qui n'a pas été exécuté et pourquoi, le responsable alors, prend les dispositions nécessaires pour l'exécution de ce qui n'est pas fait. Une copie de la note est adressée à l'audit interne pour :

- Veiller au respect de la procédure de suivi ;
- Tenir compte, dans les missions sur le même sujet, des suites données aux recommandations déjà faites ;

¹ IFACI, **op cit**, p143.

² O.LEMANT, et IFACI, **la conduite d'une mission d'audit interne**, DUNOD, Paris, 1995, P10.

³ A.KANDI, **l'apport de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise, cas : SONELGAZ**, mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de magistère en sciences commerciales, Ecole des hautes études commerciales, Alger, 2011.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

- Solliciter une nouvelle mission ou informer la Direction Générale, pour les points considérés comme importants et qui ont été négligés par le responsable hiérarchique.

Le suivi des recommandations fait partie des activités d'une mission d'audit, « le travail accompli par les auditeurs internes est vain sans l'examen des suites données à leur mission. Pour que les conseils formulés contribuent réellement à améliorer les processus et à renforcer leur efficacité, le responsable de l'audit interne doit instaurer une surveillance des actions correctives.¹

4.2.2 Méthodes de suivi des recommandations

Il y a 3 types de méthodes de suivi des recommandations en fonction de la responsabilité du suivi, résumés ici : ²

4.2.2.1 La méthode orthodoxe

Elle confie le rôle essentiel dans le suivi des recommandations à l'audit interne, l'auditeur collationne dans le dossier d'audit les réponses négatives en vue de la prochaine mission sur le même sujet, à cette date on ne manquera pas de faire figurer parmi les objectifs les recommandations non suivies d'effet.

4.2.2.2 La méthode interprétative

Elle part du principe que le rôle de l'auditeur s'achève réellement avec la diffusion du rapport, le suivi des recommandations à entreprendre n'est plus l'affaire de l'audit interne mais de la hiérarchie qui doit prendre ses responsabilités

La mise en œuvre de cette méthode prévoit que quelques semaines après la diffusion du rapport, l'audité adresse une note à son supérieur hiérarchique dans laquelle il indique, point par point, la suite donnée au plan d'actions figurant au rapport d'audit. Une copie est adressée à l'audit interne afin qu'il puisse :

- Veiller au respect de la procédure de suivi ;
- Enrichir le dossier de l'audit, afin qu'à la prochaine mission les auditeurs connaissent les suites données aux recommandations antérieures ;
- Etre alerté des recommandations abandonnées par les audités.

4.2.2.3 La méthode hors normes

Elle confie le rôle du suivi des recommandations à un service spécialisé, ce qui présente des avantages :

- Rendre disponibles les auditeurs sur de nouvelles missions
- Eviter à l'auditeur des conflits susceptibles de nuire à la qualité de ses relations ultérieures
- Donner plus de poids et de détermination à l'injonction de faire émanant d'acteurs dont c'est le métier

¹ B.KI-ZERBO, le **suivi des recommandations : véritable enjeu d'une mission d'audit**, article de revue d'audit fiche technique n°24, 2009, p15.

² M.CHAPLAIN J.RENARD, **théorie et pratique de l'audit interne**, 5^e édition d'organisation, 2004, p 53.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Pour conclure, l'audit interne est une pratique permis à l'entreprise de dégager les points faibles et les points forts d'un processus, les points forts fonts l'objet de renforcement et les points faibles fonts l'objet de réexamine, pour arriver à réaliser un niveau acceptable d'efficacité et d'assurance.¹

¹ R.KHELASSI, **op cit**, p 200.

CHAPITRE 02 : Audit des stocks : Démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks

Conclusion du chapitre

Le but de ce deuxième chapitre était de présenter essentiellement les phases de la mission d'audit interne qui se caractérise par une méthodologie rigoureuse permettant à l'acteur de mener à terme sa mission avec efficacité, avec l'affirmation que l'évaluation du système de contrôle interne des stocks permet d'avoir une opinion sur l'efficacité du système et de dresser le programme de vérification approprié.

Ces trois phases y sont décrites comme des étapes distinctes et séquentielles. Dans les faits, il en va néanmoins différemment, étant donné que le début et la fin de chaque phase ne sont pas clairement délimités. Il est souvent difficile de dire où s'achève la planification et où commence l'exécution. Généralement, la planification se poursuit tout au long de la mission, car des ajustements sont nécessaires à mesure que de nouvelles preuves sont mises à jour. L'exécution de la mission, quant à elle, débute pendant la planification, puisque l'équipe d'audit interne applique des procédures destinées à collecter les informations qui lui permettront de planifier la mission dans le but d'en assurer le succès.

On peut dire aussi que l'aspect théorique contenu dans ce chapitre est considéré comme une base et une nécessité sur lesquelles s'appuie l'aspect pratique dans le chapitre qui suit.

***Chapitre 03 : Mission
d'audit interne du
processus gestion des
stocks au sein de
NAFTAL***

Chapitre 3 : Mission d'audit interne du processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

Introduction du chapitre

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil

1. Présentation générale de l'entreprise NAFTAL
2. Présentation de la Direction centrale audit au sein de NAFTAL

Section 2 : Conduite d'une mission d'audit interne centre carburants Caroubier

1. Planification de la mission
2. Réalisation de la mission
3. Conclusion de la mission
4. Suivi des recommandations

Section 3 : Résultats de l'étude et discussions

1. Méthodologie de la conduite de l'entretien réalisé
2. Guide d'entretien utilisé
3. Analyse du corpus des données et résultats
4. Suggestions extraites et synthèse

Conclusion du chapitre

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

Introduction du chapitre

Afin de bien consolider les acquis théoriques, on consacre ce chapitre à l'étude d'un cas réel qui a été réalisé au sein de l'entreprise « NAFTAL Direction Générale » de Cheraga -Alger.

On a pris une mission d'audit des stocks, en choisissant de présenter les axes les plus importants qu'elle a soulevé, pour expliquer d'avantage cet apport, on a cherché et demandé plus d'explications et plus de détails, en menant un entretien en complément afin de mieux comprendre et maîtriser ce qu'est la mission d'audit interne portant sur la gestion des stocks, et enfin maîtriser notre thème de recherche, et d'étudier et comprendre à la fin :

« Comment l'audit interne et plus précisément l'audit des stocks pourrait intervenir dans le cadre de l'évaluation du dispositif de contrôle interne instauré par NAFTAL au niveau de son processus de gestion des stocks ? »

Ce chapitre pratique est décomposé en trois sections à savoir :

- Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil
- Section 2 : Conduite d'une mission d'audit interne au Centre carburants Caroubier.
- Section 3 : Résultats de l'étude et discussions

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

Cette première section va faire l'objet d'une présentation globale de l'entreprise « NAFTAL Direction Générale » de Cheraga –Alger ainsi que de sa Direction Centrale d'Audit en particulier, où nous avons effectué notre stage pratique.

1. Présentation générale de l'entreprise NAFTAL

NAFTAL est une société par actions (SPA), filiale à 100% du Groupe SONATRACH. C'est une société qui a du poids en Algérie. Nous présenterons son historique, ses produits et sa culture dans les titres qui suivent.¹

1.1 Historique, évolution et stratégie de NAFTAL

En tant qu'organisation leader dans son domaine d'activité, NAFTAL a leur propre historique. Elle exerce ses propres missions dans le cadre de la concrétisation de ses objectifs établis sur le terrain. Et ce, en adoptant une stratégie spécifique.

1.1.1 Historique et évolution de NAFTAL

NAFTAL, société nationale de commercialisation et de distribution des produits pétroliers, filiale de SONATRACH a été créée en 1987. Sa mission essentielle consiste à distribuer et à commercialiser des produits pétroliers sur le marché national. Elle intervient en qualité d'intermédiaire entre les fournisseurs nationaux et étrangers (raffineurs, manufacturiers et autres producteurs) et les utilisateurs de produits pétroliers implantés essentiellement en Algérie.

Créée par décret n° 80-101 du 6 avril 1980, l'entreprise de raffinage et de distribution des produits pétroliers (ERDP/NAFTAL) a été constituée par le transfert des structures, moyens et biens, activités et personnel détenus et gérés auparavant par SONATRACH. L'ERDP/NAFTAL est entrée en activité le 1^{er} janvier 1982. Sa mission consistait à prendre en charge le raffinage, la commercialisation et la distribution des produits pétroliers en Algérie.²

En 1987, elle a connu une autre restructuration instituée par le décret n° 87-189 du 27 août 1987et qui s'est concrétisée par la création de deux entreprises :

- ✓ *NAFTEC* chargée du raffinage du pétrole ;
- ✓ *NAFTAL* chargée de la distribution et de la commercialisation des produits pétroliers et dérivés.

En date du 18 Avril 1998, NAFTAL change de statut en Société Par Actions « SPA »et devient une filiale à 100% du groupe SONATRACH avec un capital de 6,5 milliards de dinars qui est évalué à nos jours à 15,65 milliards de dinars. Elle s'est réorganisée sur ses principaux métiers de base qui sont désormais : La distribution et la commercialisation des produits carburants et GPL. NAFTAL se trouve aujourd'hui, dans les nouveaux contextes de libre concurrence, marqué de surcroit par les nouvelles dispositions de la loi N° 05-07 du 27- 04-

¹ www.NAFTAL.dz, consulté le 15/04/2022, à 16 :20.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

2004 relative aux hydrocarbures.

La nouvelle appellation NAFTAL se compose de :

- NAFT : terme arabe désignant le pétrole ;
- AL : en référence à ALDJAZAIR ou ALGER.

Son siège social est situé à : route des dunes- CHERAGA, BP 73-Alger-Algérie.

Le transport des produits pétroliers est l'une des tâches essentielles de NAFTAL pour assurer la disponibilité des produits pétroliers sur l'ensemble du territoire national. NAFTAL utilise plusieurs modes de transport :

Le cabotage¹ 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 son desservis par le rail.

En date du 21 Décembre 1999, la STPE, Société de Transport des Produits Energétiques dont le capital appartient pour 50% à NAFTAL et pour 50% à SNTF (Société Nationale de Transport Ferroviaire), a été créée.

1.1.2 Stratégie de NAFTAL

A travers son plan de développement NAFTAL vise un double objectif :

- Poursuivre sa mission de distribution des produits pétroliers.
- Améliorer sa qualité de service.

Et en vue d'assurer son développement et sa pérennité. L'entreprise NAFTAL suit une stratégie spéciale. Parmi les axes majeurs de la stratégie de NAFTAL, on trouve :

- Le développement d'une nouvelle culture managérat, ambitieuse, innovante et exigeante ;
- La fidélisation de sa clientèle ;
- Le renforcement de sa position de leader de la distribution des produits pétroliers au plan national ;
- L'adaptation de son organisation et de son mode de fonctionnement aux mutations de l'environnement ;
- La consolidation des activités principales et la poursuite de la décentralisation des activités opérationnelles.

¹ Le cabotage est l'acheminement des marchandises sur une courte distance, c'est le transport par voie maritime des produits pétroliers d'un port algérien au port algérien.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

1.2 Produits commercialisés et patrimoine matériel de NAFTAL

NAFTAL commercialise de nombreux produits c'est pourquoi elle dispose d'un patrimoine matériel très important qui lui permet de réussir sa mission.

1.2.1 Produits commercialisés par NAFTAL

NAFTAL pratique une politique de distribution dite extensive, c'est-à-dire qu'elle s'attache à couvrir l'ensemble du territoire national. Son offre est très diversifiée. Elle est composée de plusieurs gammes de produits et service qui se présentent comme suit :

1.2.1.1 Les carburants terres

Les carburants terres sont des mélanges d'hydrocarbures d'origines minérales ou de synthèse obtenus soit par la distillation du pétrole brut, soit par le mélange de certains constituants en proportion convenable. NAFTAL commercialise cinq types de carburants terre pour les moteurs essences et diesel : essences (normale, super et sans plomb), gasoil et GPL/Carburant. Ces produits sont instables car ils sont influencés par la volatilité du climat, donc elle crée des écarts lors de leur la livraison.

1.2.1.2 Autres produits

En plus des carburants terres, il y a aussi :

- Les carburants Aviation ;
- Les carburants Marine ;
- Les Gaz-Pétrole- Liquéfiés (GPL) ;
- Les lubrifiants ;
- Les produits spéciaux ;
- Les bitumes ;
- Les pneumatiques ;
- Les prestations de service : comporte trois types de services différents : le service de vidange -lavage -graissage, le service de maintenance des équipements et installations et le service d'installation d'équipements de distribution.

NAFTAL fournit 14 millions de tonnes de produits pétroliers par an, classés par type. De ce fait, elle est leader sur le marché national.

1.2.2 Patrimoine matériel de NAFTAL

NAFTAL dispose d'un matériel très important présent sur tout le territoire national, à savoir :

1.2.2.1 Centre de stockage et d'enfutage de distribution

219 centres de distribution de stockage, d'enfûtage et de distribution répartis de la manière suivante pour l'année 2019 :

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

- **Carburants terres**
 - 47 centres de distribution
- **GPL (Gaz pétrole liquéfié)**
 - 10 centres vrac
 - 41 centres enfuteurs
 - 47 dépôts relais
- **Aviation et marine** : 30 centres aviation et centres marins
- **Bitumes** : 14 centres dont 6 portuaires
- **Lubrifiants et pneumatiques** : 24 centres

1.2.2.2 Stations-services

2148 stations-service sont réparties comme suit :

- 361 stations de gestion directe (GD) ;
- 329 stations de gestion libre (GL) ;
- 1314 stations de points de vente agréés (PVA) ;
- 180 stations de revendeurs privés.

1.2.2.3 Parc roulant

Plus de 3600 véhicules (camion-citerne, tracteur routier, camion-plateau...).

1.2.2.4 Canalisation

Plus de 1100 Km de canalisations dont 380 km en cours de réalisation.

1.3 Bref aperçu sur la culture et l'organisation de NAFTAL

La culture et l'organisation de l'entreprise sont nécessaires pour donner une vision claire de cette dernière

1.3.1 Bref aperçu sur la culture de NAFTAL

La culture de NAFTAL est l'un des facteurs clés de sa performance, c'est l'outil qu'utilise les dirigeants afin de limiter les conflits et les affrontements.

NAFTAL vise à transmettre une seule vision commune, qui est :

1.3.1.1 Une culture pour un sentiment d'appartenance

Pour NAFTAL, la tenue vestimentaire des salariés principalement ceux des stations-service porte des couleurs qui correspondent au logo de la société (jaune et bleu), ce qui donne aux employés un fort sentiment d'appartenance et de responsabilité, par conséquent la rentabilité de NAFTAL.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

1.3.1.2 Une culture pour la communication

Depuis 2007, NAFTAL organise fréquemment des forums initiés par la direction communication et relations publiques de NAFTAL. Ces espaces de communication se veulent un carrefour de communication, de rencontres, de débats et de confrontation d'idées. Ces rencontres ont un apport considérable pour les cadres de NAFTAL, ils contribuent à l'édification d'une communication dans l'intérêt de l'entreprise.

1.3.1.3 La culture du réseau

NAFTAL encourage la culture du réseau notamment entre les branches, districts et stations-service, ce afin de raccourcir les délais et encourager la communication et l'innovation, de partager la culture du « Networking » et la propagation des bonnes pratiques.

1.3.1.4 Une culture de la sécurité

La sécurité aux transports routiers est une priorité que NAFTAL doit entreprendre, la sécurité des collaborateurs est classée importante sur l'agenda de NAFTAL, elle déploie des efforts pour maintenir une sensibilisation très forte aux enjeux des produits dangereux et la diminution des accidents de travail.

1.3.1.5 Une culture pour une couverture santé

Chez NAFTAL, tous les salariés qu'ils soient en CDD (Contrat de travail à une durée déterminée) ou en CDI (Contrat à durée indéterminée) sur tout le territoire bénéficient d'une couverture santé minimum, une avance sociale qui donne à NAFTAL une attractivité sociale.

1.3.1.6 Une culture sociale

NAFTAL dispose de sa propre convention collective qui répond en profondeur aux différentes questions liées à la législation du travail, le règlement des conflits, le droit syndical et la rémunération. Elle constitue le référentiel réglementaire qui permet de gérer la ressource humaine, de codifier et de régir les relations au sein de l'entreprise.

1.3.1.7 La culture pour l'écosystème

NAFTAL avec son double projet économique et social permet d'encourager la création d'emploi et le développement de l'employabilité dans les régions où l'entreprise est présente.

1.3.1.8 La culture pour l'environnement

Depuis l'année 2000 et jusqu'à nos jours, NAFTAL participe avec le ministère chargé de l'environnement au programme du plan national d'action environnementale adhérant ainsi aux principes d'une croissance économique durable.

1.3.2 Organisation générale et structurelle de NAFTAL

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

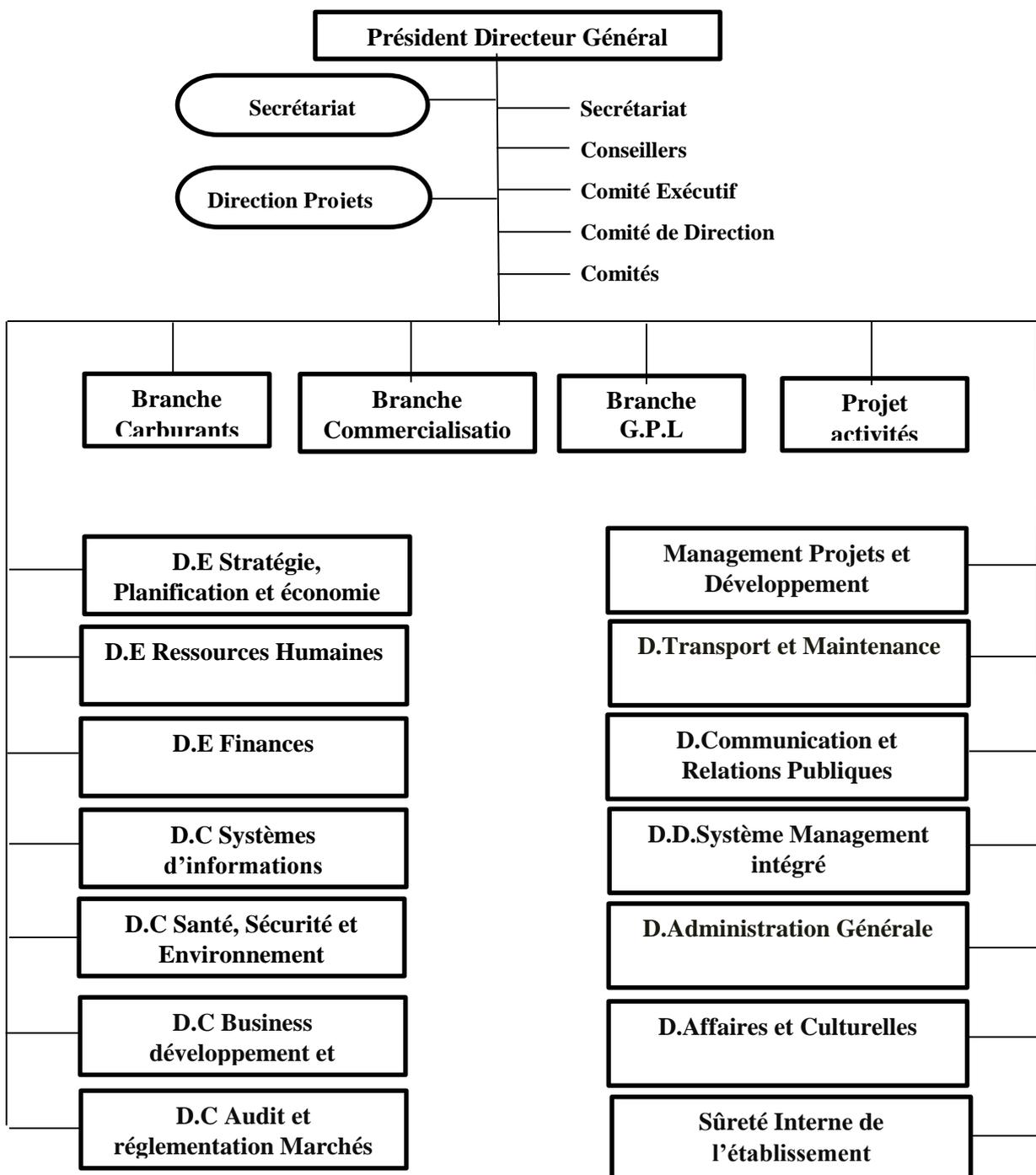
Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

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

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

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

Figure 02 : Macrostructure de NAFTAL S.P.A



Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

D.E : Direction Exécutive

D.C : Direction Centrale

D.S : Direction Soutien

Source : document interne de l'entreprise, année 2022.

Comme on le constate, NAFTAL est organisé selon un organigramme mis en place en 3 structures principales qui sont :

1.3.2.1 La direction générale : elle est constituée d'un staff composé d'un comité exécutif, d'un comité directeur, des conseillers et d'un chef de projet.

1.3.2.2 Les structures fonctionnelles : elles sont composées de trois directions :

Directions exécutives : Elles sont au nombre de trois (03) :

- Direction exécutive stratégies, planification et économie ;
- Direction exécutive finance ;
- Direction exécutive ressources humaines.

Directions centrales : elles sont au nombre de huit (08) :

- Direction centrale affaires sociales et culturelles ;
- Direction centrale audit ;
- Direction centrale hygiène, sécurité, environnement et qualité ;
- Direction centrale maintenance ;
- Direction centrale engineering ;
- Direction centrale juridique ;
- Direction centrale systèmes d'information ;
- Direction centrale communication et relations publiques.

Directions de soutien : elles sont au nombre de trois (03) :

- Direction administration générale ;
- Direction des marchés ;
- Direction sûreté interne de l'établissement.

1.3.2.3 Les structures opérationnelles : elles sont composées de trois (03) branches d'activités :

- Branche carburante ;
- Branche commercialisation ;
- Branche GPL.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

Notant qu'à l'intérieure de chaque branche d'activités on trouve un groupe d'audit.

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

2. Présentation de la Direction centrale Audit de NAFTAL

La fonction audit interne est répartie au sein de NAFTAL entre une **Direction Centrale** et des **groupes d'audit interne** au niveau des branches. La Direction Centrale Audit est rattachée hiérarchiquement au Président Directeur Général de l'entreprise. Les groupes d'audit interne de l'entité sont rattachées hiérarchiquement aux branches concernées et fonctionnellement à la Direction Centrale Audit de NAFTAL.

2.1 Organisation et Positionnement de la direction centrale audit

La Direction Centrale Audit est organisée selon un organigramme mis en place en quatre départements (département audit financier et comptable, département audit opérationnel, département audit des systèmes, département audit transactions commerciales) qui sont présentés dans le schéma ci-dessous. Elle fait partie de la direction centrale audit et réglementation marchés avec deux autres directions : direction marché et direction programmation et reporting.

(L'organigramme de la DCA sera présenté dans l'annexe 9)

La Direction Centrale Audit et réglementation marchés assure les missions suivantes :

- Définir et mettre en œuvre la politique générale en matière d'audit et de contrôle interne, conformément aux objectifs arrêtés par la Société ;
- Définir et actualiser les référentiels et procédures d'audit de NAFTAL conformément aux normes internationales régissant la profession d'audit interne ;
- Prendre en charge les missions d'audit, non planifiées, à la demande de la Direction Générale, en vue de prévenir, détecter ou localiser des irrégularités, faiblesses ou atteintes au patrimoine de la Société.

2.2 Missions principales de la Direction Audit

On peut résumer les missions principales de la direction audit comme suit :

- Réaliser des missions d'audit interne des processus opérationnels et piloter la société, conformément au plan d'audit interne et élaborer les rapports d'audit ;
- Participer aux travaux d'élaboration et d'actualisation des référentiels et procédures d'audit et du Plan annuel d'audit interne de NAFTAL ;
- Coordonner et suivre l'opération de supervision d'inventaire physique des stocks de fin d'année ;
- Evaluer l'efficacité et la pertinence du système de contrôle interne de NAFTAL ;
- Veiller à l'alimentation des bases de données de l'application informatique dédiée au Suivi des Recommandations d'Audit « SRA ».

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

2.3 Typologie des missions d'audit au sein de NAFTAL

Généralement les type de missions à Naftal peut être divisé en mission programmée et d'autres commandée.

2.3.1 Missions programmées

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

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

- La sécurité des actifs ;
- La fiabilité des informations financières et opérationnelles ;
- L'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ;
- La conformité aux lois et règlements ;
- L'optimisation des ressources de l'entreprise.

2.3.2 Missions commandées

En parallèle des actions planifiées, la direction centrale audit et les groupes audit des branches d'activités sont appelés à mener des audits hors plan, c'est-à-dire des missions demandées par le management.

La demande hors plan peut émaner du président directeur général, des directeurs de branches, des directeurs exécutifs et des directeurs centraux pour la prise en charge des missions non inscrites préalablement au plan d'audit interne annuel.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

Section 2 : Conduite d'une mission d'audit interne au Centre carburants Caroubier

Nous allons voir dans cette section les différentes phases d'exécution d'une des missions d'audit interne ayant choisis la gestion des stocks comme thème à traiter concernant l'exercice 2021, C'est un dossier qui a été prévu dans le plan annuel de 2021, au niveau du centre carburants 1169 Caroubier relevant du District Carburants Alger. Le rôle de cette branche carburant est l'amélioration de la maîtrise de la gestion des stocks c'est pourquoi elle gère purement les stocks, son activité principale est la gestion des stocks carburants.

On souligne qu'on va présenter les points les plus importants qui ont été abordés dans le dossier de la mission, qui sont des points spécifiques liés aux principaux axes des stocks. Ainsi on va voir comment l'audit intervient dans l'évaluation de la gestion des stocks dans le cadre d'une mission d'audit interne, selon l'enchaînement des étapes de la mission stipulées dans la charte d'audit interne de NAFTAL qui a été approuvée le 29/05/2011 par monsieur le président directeur général. Cette dernière respecte et se conforme aux normes professionnelles internationales de la profession. La mission va être abordée en commençant par la préparation ensuite la réalisation, pour terminer enfin par la phase de restitution.

1. Planification de la mission

A ce stade, on va présenter le contenu le plus important du dossier de la mission, à savoir : l'étude préliminaire, le tableau d'analyse des risques, la note et le rapport d'orientation, le programme de travail.

1.1 Étude préliminaire

Cette étape intervient immédiatement après la lettre de mission et la sélection de l'équipe d'audit, Dans le cadre de la prise de connaissance du domaine à auditer, nous présentons : les missions principales du chef du dépôt carburant caroubier, le dispositif du contrôle interne du dépôt carburant caroubier, et le QCI pour la gestion du centre carburants caroubier.

1.1.1. Missions principales du chef du dépôt carburant

Le chef du dépôt carburant exécute des tâches principales (et confie au chef du dépôt carburant adjoint d'autres tâches tout aussi importantes). Parmi ses tâches les plus importantes, on retrouve :

- Gérer, contrôler et mesurer les flux de produits carburants a destination et départ des dépôts
- Assurer la maintenance et la sécurité industrielle des installations et autres moyens du dépôt,
- Établir et contrôler la journée comptable.

Il assure aussi les tâches et responsabilités suivantes :

- Assurer l'exécution des plans établis par la branche carburante pour l'approvisionnement et le ravitaillement en carburants de son dépôt et communiquer régulièrement les états d'exécution aux structures concernées ;
- Gérer les stocks en carburants de son dépôt et communiquer régulièrement des points de situation au district carburant et aux structures concernées de la branche carburante ;

Chapitre03 : Mission d’audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

- Assurer l’exploitation rationnelle et la maintenance des installations de stockage et autres moyens de la branche carburants rattachés au dépôt ;
- Assurer, en liaison avec les responsables concernés du dépôt et du district carburant à la syrte interne des installations et moyens ;
- Veiller, sous le contrôle du district carburant et des structures de la branche les relations avec la direction de la raffinerie ;
- Approuver les factures de la raffinerie et les transmettre au district carburant.

1.1.2 Dispositif du contrôle interne du dépôt carburant caroubier

Afin de s'assurer de l'application des instructions de la direction en vue d'améliorer les performances de l'entreprise, il faut vérifier le dispositif du contrôle interne du dépôt carburant caroubier

Tableau N°9 : Dispositif du contrôle interne du dépôt carburant caroubier

Taches	Sous taches	Dispositifs de contrôle
1. Réception produit -Contrôle des entrées -Sorties de produits et la gestion du retour produit.	Contrôle des entrées	Il est désigné lors de chaque brigade (08heures), un agent chargé du contrôle des entrées des véhicules de livraison et de ravitaillement, au niveau du poste de garde. - L’agent au même titre que pour les sorties, s’assurera que le camion qui pénètre dans l’enceinte du centre est plombé, - Il procédera au déplombage en présence du chef de cour, il vérifiera la qualité, la quantité des produits et vérifiera que le tout est conforme au document accompagnant le produit reçu.
	Contrôle des sorties	- L’agent responsable devra, avant de plomber les bouches des flexibles et des couverts des trous d’homme, s’assurer que : - Le produit sur le camion-citerne ou wagon citerne est conforme en qualité et quantité figurant sur le document de sortie.
2.établissement des documents -Réception produit -Transfert internes.	Document de réception	- Pour chaque facture le Centre procédera à l’établissement d’un bon de réception (BR010) en quantité /valeur conforme à la facture. - La structure finances et comptabilité vérifie la valorisation opérée par le Centre pour la réception par rapport à la facture du fournisseur.
	Document de transfert	- A chaque transfert de produit à destination d’une unité NAFTAL, le Centre cessionnaire émettra un bon de transfert stocks (BTS) en quantité et valeur au dernier prix de cession. - Il prendra toutes ses précautions pour éviter les différences avec les renseignements fournis sur le bon d’enlèvement, fera accuser réception par le préposé à l’événement et reconnaitra les quantités/qualités.
3. déchargement stockage et chargement des produits		- Suivant l’horaire et le volume de ces activités dans le centre, une ou plusieurs équipes seront responsables de décharger les entrées, de mouvoir jusqu’à l’emplacement prévu pour leur stockage et de les manipuler à nouveau lors des sorties ainsi que les charger sur les moyens de transport.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

4. Contrôle des stocks (Journée comptable)	<ul style="list-style-type: none">-La journée comptable d'un centre est l'ensemble des documents reflétant son activité journalière.-Le chef du centre est responsable de la journée comptable.-Il doit s'assurer de sa constitution, doit procéder à son contrôle, l'approuver et doit veiller à sa transmission aux structures concernées et désignées dans les délais.-La journée comptable de chaque centre est arrêtée et constituée le jour suivant avant midi.-La journée comptable est transmise par le chef de centre au responsable financier et comptable, chargé de la tenue de la comptabilité du centre dans les délais fixés.- En principe, la journée comptable est transmise le jour suivant avant midi.- Toutefois pour des raisons d'éloignement et de disponibilité de moyens de transport, ce délai pourrait ne pas être respecté.
--	---

Source : instructions de gestions (IDG) NAFTAL

1.1.3 Questionnaire du contrôle interne pour la gestion du centre carburants caroubier

Ce questionnaire est utilisé pour vérifier les principes du contrôle interne, détecter les points forts et les points d'amélioration du contrôle interne du processus de gestion des stocks du centre carburant.

(Un QCI pour la gestion du centre carburants caroubier qui est élaboré par nos soins sur la base des documents de l'entreprise est joint dans l'annexe 10).

On rajoute aussi que les questions de QCI sont limitées au nombre de 17, c'est par rapport aux besoins de l'auditeur et le volume de travail concernant l'objectif de la mission.

1.2 Tableau d'analyse des risques de la mission

Le tableau de risques est établie avant la phase « terrain » et compléter lors de la phase « réalisation ».

Les auditeurs passent au tableau de risque qui contient : l'objectif, risques liées à l'objectif, et dispositifs spécifiquement liées à ce processus.

(Le tableau d'analyse des risques liés au processus de gestion des stocks du Centre carburant Caroubier qui est élaboré par nos soins sur la base des documents de l'entreprise est joint dans l'annexe 11).

Il y a lieu de citer que les tâches affichées précédemment dans le dispositif du CI ne sont pas toutes détaillées parce que le tableau de risques décrit que les taches et les objectifs les plus risqués et non pas tous les objectifs.

1.3 Note d'orientation

La note d'orientation est rédigée lors de cette phase, elle définit les objectifs de la mission sous trois rubriques :

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

1.3.1. Objectifs généraux

Les objectifs assignés à cette mission sont de s'assurer :

- De la maîtrise des opérations de réception, stockage et transfert des produits carburants ;
- De l'existence d'un rapprochement entre le centre carburant et le centre de distribution ;
- De l'existence d'un suivi et contrôle des journées comptables.

1.3.2. Objectifs spécifiques

Cette approche a consisté en l'examen des points suivants :

- Le processus de contrôle des entrées et sorties des produits carburants ;
- La vérification des rapprochements des transferts entre le centre carburants et le centre Commercialisation ;
- L'examen du suivi et contrôle des journées comptables.

1.3.3. Champ d'action

Les vérifications ont porté sur les opérations de la période allant du 1^{er} janvier au 30 septembre 2021. Le centre de carburant caroubier Alger (1169) dispose d'une capacité de stockage de 278 548 M³. Les moyens de transport utilisés pour le ravitaillement du centre sont :

- Par route : Camions Naftal et tiers ;

Elle est destinée au commendataire de la mission pour avis puis présentée aux audités pour information.

1.4. Rapport d'orientation

Le rapport d'orientation concerne l'audit des activités du centre carburants 1169 caroubier – district carburants Alger. On a choisi de présenter les points les plus importants divisés en objectifs généraux de la mission et quelques axes d'investigation.

1.4.1. Objectifs généraux de la mission :

Les objectifs généraux de la mission sont :

- Apprécier l'organisation du centre ;
- Évaluer le degré d'application des procédures relatives à la gestion des stocks de produits ;
- Évaluer le degré d'application de la procédure régissant l'interface entre les Centres Carburants et Commercial.

Périmètre d'audit : du 1^{er} janvier au 30 septembre 2021

Durée d'audit : du 09 au 19 novembre 2021.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

1.4.2. Axes d'investigation

Parmi les axes d'investigations les plus importants, il faut qu'on cite : l'organisation, les mouvements produits, en plus des Interface Carburants /Commercialisation

A) Organisation

- Examiner l'organigramme du centre (mise en place, pourvoi des postes).
- Évaluer la séparation des taches de l'activité mouvements produits (Grille d'analyse des taches).
- Apprécier la pertinence des circuits des documents entre les différents intervenants dans l'activité mouvements produits.

B) Mouvements produits

- S'assurer que les quantités et qualités des produits réceptionnés sont contrôlées contradictoirement par le chef de cour et le préposé aux mouvements produits et ou l'agent de sureté interne (Plombage, document de ravitaillement) ;
- Vérifier que les réceptions et sorties sont contrôlées et enregistrées au niveau de la sécurité interne du centre. (Plombage, document de ravitaillement) ;
- S'assurer que le jaugeage des bacs carburants est effectué avant et après chaque opération de réception par pipe ;
- S'assurer que des prises d'inventaires sont effectuées lors des changements d'équipes ;
- S'assurer que les inventaires périodiques (journalier, mensuels) sont réalisés ;
- S'assurer que les écarts sur les réceptions font l'objet de constat et de traitement (facturation au transporteur).
- Apprécier la fiabilité des moyens de mesure (existence et fiabilité) et la validité des barèmes de jaugeage des bacs (certificats de barémage)
- Vérifier la détermination des stocks physiques (tests sur le calcul de conversion des hauteurs en volume).

C) Interface Carburants /Commercialisation

- S'assurer que les rapprochements des quantités transférées sont effectués quotidiennement
- S'assurer que les transferts comptables (BTS) reflètent les quantités physiques prélevées par le Centre commercialisation (Bon de livraison facture « BLF »)

1.5. Programme de travail

Le programme de travail, Centre du carburants Caroubier Alger 1169, vise à s'assurer de/du :

- L'existence du rapprochement contradictoire des mouvements journaliers entre le centre Carburants et le centre Commercialisation
- Contrôle des journées comptables.
- La mise en place des moyens de transport nécessaires pour assurer l'approvisionnement du centre en produits carburants

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

- L'établissement et le suivi des bons d'enlèvements
- L'utilisation des pinces à plomber.
- Organisation du centre
- La constatation des écarts sur réception (manquant) et de leur imputation au aux transporteurs tiers
- Vérification du système anti-incendie
- Suivi journalier des mouvements stocks
- Centre s'il procède à des inventaires chaque fin de journée et fin de mois

2. Réalisation de la mission

La réalisation de la mission se concentre sur les tests d'audit sur terrain par lesquelles on peut faire la mise en œuvre du programme de travail et établir les feuilles d'observation

2.1 Mise en œuvre du programme de travail

Les résultats suivants en été mis en évidence suite au programme de travail précédemment tracés

A) S'assurer de l'existence du rapprochement contradictoire des mouvements journaliers

- Les bons transferts des stocks globaux de la journée ne sont pas signés ni par le chef de centre carburants ni par le chef de centre de distribution.
- Retard dans l'établissement des bons de réceptions par le centre commercialisation concernant les quantités de gasoil destinées pour la consommation intérieure.
- Retard dans l'établissement des bons de réception et des bon livraison facture concernant les écarts sur réception (manquants) à facturer aux transporteurs pour l'exercice 2021.
- Les bons de transferts des stocks globaux de fin de journée ne sont pas signés contradictoirement par les 2 chefs de centres

B) S'assurer du contrôle des journées comptables

Résultats

- Transmission hebdomadaire des journées comptable au département finances et comptabilité du district carburants Alger.
- La balance mouvement produits (BMS) n'est pas signée par le Chef de centre, en revanche le bordereau de transmission des journées comptable et signé par le chef de centre.
- Le bordereau de transmission documents comptable n'est pas utilisé par le centre.
- Les bons de réception ne comportant pas le visa de la Section Mouvements Produits ;
- Retard dans la transmission des journées comptables au District carburants caroubier Alger

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

C) S'assurer de la mise en place des moyens de transport nécessaires pour assurer l'approvisionnement du centre en produits carburants

Résultats

- Le programme des chauffeurs tiers n'est pas mis à la disposition du centre
- Les contrats sont signés au niveau du District Alger et le même transporteur peut ravitailler plusieurs centres.
- Le programme de ravitaillement n'est pas respecté par les transporteurs tiers.
- La non mise à la disposition du centre carburant de la flotte nécessaire, et l'obligation de satisfaire la commande du Centre commercialisation, peut induire une diminution des stocks.

D) S'assurer de l'établissement et le suivi des bons d'enlèvements

Résultats

- Les bons d'enlèvements sont établis en trois exemplaires et sont signés par le chargé de la réception produits
- Le registre de suivi des bons d'enlèvements ne permet pas de savoir si les bons d'enlèvements honorés de ceux non honorés

Le suivi des bons d'enlèvements ne permet pas la traçabilité des bons d'enlèvements honorés (date établissement, date retour) de ceux non honorés.

E) S'assurer de l'utilisation des pinces à plomber

Résultat

- Une seule pince à plomber est utilisée par l'ensemble des agents mouvements produits
- Le centre est doté de huit (08) pinces à plomber qui ne sont pas utilisés
- Les numéros des pinces sont composés de trois chiffres, alors que l'IDG (instructions de gestion) mentionne que les numéros des pinces sont composés de cinq chiffres
- Utilisation d'une seule pince à plomber
- Non mise à jour de l'IDG portant règles d'utilisation des pinces à plomber.

F) Organisation du centre

Résultats

- L'organigramme du centre n'est pas mis en place
- Absence de descriptif de tâches pour chaque poste
- Projet d'organigramme n'est pas finalisé
- Manque de descriptif de tâches représente une insuffisance en matière de situer les responsabilités.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

G) S'assurer de la constatation des écarts sur réception (manquant) et de leur imputation aux transporteurs tiers

Résultat :

- Les écarts sur réception (manquant) ont fait l'objet d'établissement de PV de constatation d'écart
- Les écarts sur réception (excédent) n'ont pas fait l'objet d'établissement de PV
- Les écarts sont communiqués chaque fin de mois pour l'établissement des BLF
- Les écarts sur réception ont l'objet de facturation périodique (chaque fin de mois) aux transporteurs tiers

H) Vérification du système anti-incendie

Résultats :

- Le centre est doté d'un système anti-incendie automatique
- Des exercices d'essai sont effectués mensuellement
- Un désherbage chimique

Aucun commentaire négatif ne peut être donné sur le résultat obtenu

I) S'assurer du suivi journalier des mouvements stocks

Résultats :

- Les mouvements journaliers des stocks sont portés sur un registre qui comporte les stocks des départs, total des entrées et sortie, le stock final ainsi que le stock physique de fin de journée.
- Non tenu des fiches des stocks par produits
- Le transfert de stock entre les centres carburants et commercialisation se fait sans plan journalier prévisionnel

L'absence de support manuel ne permet pas l'analyse journalière de la BMS par rapport à la fiche de stocks conformément à l'IDG portant analyse de la BMS

Absence du plan journalier de distribution qui doit être communiquée par le Centre commercialisation

J) S'assurer que le centre procède à des inventaires chaque fin de journée et fin de mois

Résultats :

- Chaque fin de journée, un inventaire physique est effectué par le chef de cour et un agent mouvements produits et le résultat est communiqué au chef de section mouvements produits
- Chaque fin de mois, un inventaire est effectué par un agent externe du centre qui est désigné par le Directeur de la Branche Carburants

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

- Les certificats de barème de jaugeage de cinq bacs sur 12 sont expirés depuis Février 2019.

Difficulté d'appréciation de la qualité de l'inventaire physique à cause des barèmes de jaugeage des bacs expirés.

Remarques :

Toute la traçabilité des tests est transcrite dans des feuilles de test,

Au cours de la réalisation des tests, plusieurs entretiens ont été effectués avec les responsable du centre carburant caroubier sur les thèmes suivant :

- Constitution de la journée comptable
- Suivi et contrôle journalier des stocks
- Le rapprochement contradictoire des enlèvements journaliers

2.2 Feuilles d'observations

Les résultats négatifs des tests effectués constituent les faiblesses du dispositif de contrôle interne. ces faiblesses ont donné lieu à la rédaction des Feuilles d'observations suivantes :

Tableau N°10 : Feuille d'observation N°1 et N°2

Feuille d'observation N°1	Feuille d'observation N°2
Problème : Insuffisance de rapprochement journalier entre le CDS et le CDD	Problème : - La non mise à la disposition du centre carburant de la flotte nécessaire, et l'obligation de satisfaire la commande du CDD, peut induire une diminution des stocks
Faits : Le BTS global de la journée n'est pas signé contradictoirement par les deux chefs de centre	Faits : -Le nombre de rotations effectuées par mois est inférieur au programme établi par la branche
Cause : - Le chef de centre n'est pas informé de l'obligation de signé le BTS global de la journée - Le chef de centre fait signer la BMS de la journée par le chef d'équipe de la sureté interne - Le contrôle effectué par le chef de centre se limite à la confrontation entre le BTS et l'état des BLF émis par le CDD.	Cause : -Le programme des transporteurs tiers n'est pas respecté -Les transporteurs tiers bénéficient de plusieurs destinations ce qui ne permet pas au centre de connaitre les transporteurs qui lui sont affectés.
Conséquences	Conséquences :

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

<ul style="list-style-type: none"> - Risque de chevauchement entre les transferts du CDS et les réceptions du CDD - Retard dans la détection des erreurs liées au rapprochement. 	<ul style="list-style-type: none"> - Les sorties journalisées sont parfois supérieures à l'entrée ce qui induit une diminution des stocks - Rupture de stocks
<p>Recommandations :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Faire signer les BTS globaux de fin de journée conjointement par le chef du CDS carburants et le chef du centre de distribution conformément à l'IDG portant règles de gestion des centres carburants terre. 	<p>Recommandations :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Poursuivre et Mettre à la disposition du centre la flotte nécessaire qui lui permet de satisfaire la commande du CDD et d'éviter la situation de rupture de produits.

Source : élaborée par nos soins sur la base des documents de l'entreprise

Tableau N°11 : Feuille d'observation N°3 et N°4

Feuille d'observation N°3	Feuille d'observation N°4
<p>Problème :</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'absence du support manuel (fiche de stock) ne permet pas l'analyse journalière de la BMS par rapport à la fiche de stocks 016 conformément à l'IDG portant analyse de la BMS 	<p>Problème :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Retard dans la transmission des journées comptables au District carburant caroubier Alger
<p>Faits :</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'absence du support manuel (fiche 016) ne permet pas l'analyse journalière de la BMS par rapport à la fiche de stocks 016 conformément à l'IDG portant analyse de la BMS 	<p>Faits :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Un retard considérable dans la transmission des journées comptables qui a atteint parfois douze jours
<p>Cause :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Abandon de l'utilisation des fiches 016 à cause de la tenue d'un registre de suivi des mouvements des stocks - L'agent concerné ignore l'importance de ce support 	<p>Cause :</p> <ul style="list-style-type: none"> - La transmission des journées comptables vers le District se fait à chaque fois qu'il y a disponibilité de véhicule.
<p>Conséquences :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Difficulté d'analyse de la BMS 	<p>Conséquences :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ce retard ne permet pas un contrôle régulier et efficace des journées comptables par les structures du District Carburants d'Alger

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

Recommandations : - Tenir des fiches de stocks 016 par produit	Recommandations : - Établir un planning régulier pour la transmission des journées comptables
--	---

Source : élaborée par nos soins sur la base des documents de l'entreprise

3. Conclusion de la mission

Le dossier de la mission examiné contenait plusieurs éléments reliés à la conclusion de la mission. On a choisi de présenter le projet de rapport en raison de son importance dans cette étape et parce qu'il touche des axes importants reliés à la gestion des stocks.

3.1 Projet de rapport

Les observations détaillées résultant des investigations menées par les auditeurs sur le terrain sont incluses dans le corps du projet de rapport et les résultats de leurs travaux sont enregistrés et présentés.

Les auditeurs arrivent à la fin au projet de rapport qui expose des résultats extraits à partir des FRAP établis déjà, et donne une synthèse récapitulative sur le contenu de ces feuilles afin de formaliser les constats et les recommandations par la suite. Dans le cas traité, ils exploitent les problèmes selon plusieurs volets, parmi les plus importants il y a quatre (selon le dispositif organisationnel, le volet réception et transfert des produits, le volet suivi des stocks, et le volet inventaire physique)

- le dispositif organisationnel interprète la non mise à la disposition du centre carburants de la flotte nécessaire et l'obligation de satisfaire la commande du CDD qui peut induire une diminution des stocks.
- le volet réception et transfert des produits, récapitule les résultats de la FRAP 2
- le volet suivi des stocks, récapitule les résultats de la FRAP 1
- le volet inventaire physique interprète la difficulté d'appréciation de la qualité des résultats des inventaires physiques.

On remarque que les auditeurs ne préparent pas des feuilles d'observations pour les points positifs, alors qu'ils les préparent pour les dysfonctionnements qu'ils trouvent

3.2. Réunion de restitution

Dès le retour de cette mission, il est requis des Auditeurs de discuter avec leur hiérarchie des événements, faits et observations remarquables (positifs, négatifs ou connexes) afin de définir rapidement la suite à donner à chaque situation, telle que prévue dans la « Procédure Retour d'expérience » appliqué par NAFTAL.

3.3. Réunion de validation et cahier des recommandations

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

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

Par cette procédure, Naftal vise à intégrer la réponse du contrôle dans le projet de rapport et à obtenir son approbation tacite des commentaires et des thèmes de la recommandation proposée.

(Le cahier de recommandations de cette mission du centre carburant Caroubier contient : la priorité des recommandations, les structures concernées, les responsabilités, Délai et commentaire. Il est présenté dans annexe 12)

3.4 Rapport définitif et plan d'actions

Le rapport d'audit établis pour cette mission matérialise le travail de la mission, il contient des informations confidentielles. Mais, comme un devis de réparation, il met l'accent sur les dysfonctionnements pour faire développer des actions de progrès.

Le rapport définitif se présente de la même manière que le projet de rapport avec les modifications ci-après :

- Insertion de la synthèse, visée par le responsable de l'entité audit ;
- Mention des commentaires de l'audit sur les feuilles d'observations ;
- Reformulation éventuelle ou retrait de certaines recommandations au regard des commentaires de l'audit.

Ce rapport définitif est accompagné du plan d'actions adressé au responsable de la structure auditée, au directeur de la branche carburant caroubier, au directeur central audit et à la direction générale

Le tableau des actions de progrès à renseigner par le responsable de la structure auditée remplace le cahier des recommandations,

4. Suivi des recommandations

Les auditeurs internes de Naftal ont toujours été intéressés à savoir ce qu'il adviendrait de leurs recommandations afin de pouvoir mesurer la véritable efficacité de leur travail. Pour cette raison, l'organisation attache une grande importance au suivi des recommandations

4.1 Réponses aux recommandations et suivi du rapport d'audit interne

A la fin de la mission d'audit interne sur le terrain,

Chaque constat donne lieu à une recommandation de l'auditeur, laquelle est présentée aux audites lors de la réunion de clôture. Si ces derniers ont des réserves sur le réalisme et/ou l'applicabilité de la recommandation, c'est à ce moment qu'elles sont formulées. Les auditeurs internes en tiennent compte, ou non, selon leur propre appréciation.

La meilleure pratique pour obtenir l'adhésion de l'audité à la recommandation proposée consiste à concevoir cette dernière en partenariat avec l'audité. L'idéal étant que cette recommandation soit celle de l'audité, émise « spontanément », après reconnaissance du besoin d'amélioration.

Le corollaire de la réponse de l'audité est le « Plan d'action ». En même temps qu'il accepte la recommandation, il indique donc qui va être chargé de la mettre en œuvre et quand.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

Sur le plan pratique, cela se traduit par un document, rempli par l'audité, envoyé avec les réponses aux recommandations et joint au rapport d'audit.

C'est un simple formulaire, conçu par l'Audit Interne, où l'audité indique, pour chaque recommandation, qui fera quoi et quand. Plus concrètement, ce document comporte, en face du numéro de la recommandation, l'indication de la personne responsable de sa mise en œuvre et le délai dans lequel celle-ci sera entreprise et menée à bonne fin. Cet aspect est essentiel, il fait entrer l'audit dans le domaine opérationnel, permettant de passer de la théorie à la pratique et donner ainsi aux recommandations de l'auditeur un impact, valorisant son action.

L'Audit Interne doit être informé de la suite donnée à ses propositions, droit qui va permettre de mesurer l'efficacité, d'alimenter les dossiers et donc de parfaire les audits ultérieurs. Ce droit s'appuie sur quelques principes normatifs tels que :

- (La Norme 2500.A1) : « Le responsable de l'Audit doit mettre en place un processus de suivi » ;
- Le Management est responsable de l'action, l'Audit Interne est responsable de l'évaluation de l'action.

A ce titre, les structures auditées n'ont pas à s'impliquer dans la mise en œuvre des plans d'action. Elles doivent être informées de l'état d'avancement de ces plans d'action afin qu'elles puissent assurer un reporting périodique aux commanditaires.

Le suivi de la mise en œuvre des recommandations au sein de Naftal est basé ainsi, sur le mode « déclaratif » qui présente plusieurs avantages à savoir :

- Il permet de responsabiliser les Audités ;
- Il favorise l'appropriation du contrôle interne par ces derniers.

4.2 Suivi du plan d'actions et retour sur audit

La charte d'audit interne de NAFTAL insiste sur le suivi des plans d'actions, parce que les structures d'audit interne s'assurent de la mise en œuvre des recommandations en s'informant de l'état d'avancement des plans d'actions de progrès.

Trimestriellement, la structure d'Audit doit se tenir informée de l'état d'avancement des plans d'actions proposés aux recommandations acceptées.

Le tableau, actualisé par le responsable du plan d'action, doit être retourné à l'équipe d'audit dans les dix (10) jours consécutifs à chaque fin de trimestre. Il est alors considéré comme étant un compte rendu sur les suites données aux recommandations de l'audit et affichant les résultats obtenus, issus des actions correctives des audités.

Les audits de suivi des recommandations ou « retours sur audit » sont obligatoires pour tous les rapports d'audit, avec des opinions « non satisfaisant » ou « non acceptable », faisant ressortir de graves anomalies, l'objectif étant de s'assurer sur le terrain que toutes les recommandations importantes ont bien été mises en œuvre. Ce suivi doit être réalisé par les auditeurs dans les douze (12) mois suivant l'émission du rapport final.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

On veut citer à la fin et dire que dans le cas traité de la branche carburant caroubier, toute absence et retards de mise en œuvre du plan d'actions de progrès doivent être justifiés par les directeurs de la branche carburant ou structure centrale auprès du président directeur général.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

Section 3 : Résultat de l'étude et discussions.

Pour réussir et renforcer cette partie de discussion qui va permettre d'interpréter les résultats a obtenus sur le terrain dans la partie pratique, on va analyser l'entretien qu'on a mené, en plus de l'étude de cas présentée dans la section précédente. On essaye d'analyser et de dégager des corrélations et des tendances permettant de démontrer au mieux l'apport de l'audit interne dans l'amélioration du contrôle interne et de ce fait répondre à la problématique de recherche soulevée.

L'intérêt principal de cette dernière section est de discuter les résultats obtenus et pour fournir précisément dans la richesse des données collectées et une compréhension plus en profondeur du problème étudié. Elle vise non seulement à décrire, mais aussi à aider à obtenir des explications plus significatives et d'aboutir ainsi à des suggestions afin de retirer un maximum de valeur et de sens concernant le sujet abordé dans ce mémoire.

1. Méthodologie de la conduite de l'entretien réalisé

L'entretien réalisé est un entretien individuel semi directif (semi structuré), auquel nous avons cherché à obtenir un maximum de réponses ouvertes, des explications concrètes et objectives, afin de bien mener notre recherche. On va présenter donc les motivations pour le choix de l'entretien, ainsi que le choix de la personne interrogé et la démarche de tenue de l'entretien.

1.1 Motivations pour le choix d'entretien

Les motivations pour le choix d'entretien sont les suivantes :

- L'entretien donne accès aux représentations et pratiques inscrites dans l'esprit des personnes et qui ne peuvent que rarement s'exprimer à travers un questionnaire ou en groupe ;
- Un entretien bien mené permet d'obtenir des informations très fines et très détaillées si le sujet est bien exposé et développé ;
- Les sujets susceptibles d'être explorés par l'entretien sont plus variés ;
- Permet d'établir un contact plus personnel par la suite avec les populations ciblées.

1.2 Choix de la personne interrogé et démarche de tenue de l'entretien

Tout d'abord, il faut choisir la bonne personne interrogée. Pour pouvoir bénéficier de son expertise dans son domaine et obtenir des réponses précieuses aux questions et interrogations rencontrées dans notre recherche.

C'est pourquoi nous avons choisi d'interroger une personne professionnelle et très compétente, avec une grande expérience dans le domaine, avec laquelle nous pouvons bénéficier de son expertise et répondre aux interrogations soulevées. Cette personne est le chef de département des auditeurs.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

Afin d'organiser et de mener l'entretien dans les meilleures conditions possibles, ce dernier a été organisé durant les heures de travail de l'interviewé dans son bureau, l'entretien a duré quarante-cinq minutes. Il a été dirigé de façon semi-directive selon un guide d'entretien

Lors du recueil des données pendant l'entretien, on a également obtenu l'approbation de l'interviewé pour faire l'enregistrement de la conversation afin de mieux retranscrire les informations dans leur intégralité pour présenter ultérieurement les Verbatim dans la « partie interprétation ».

Cette méthode vise à recueillir des informations réelles et de qualité et des données réelles qui s'appuient sur l'opinion de la personne interrogée. Le but de l'entretien n'est pas de porter un jugement sur les idées de l'interviewé, mais de profiter de son expérience et d'obtenir un maximum d'informations pertinentes. Pour illustrer les idées et les communiqués, on a tiré des extraits qu'on appelle les Verbatim qui sont représentatifs de l'idée globale, afin que les données ne soient pas trop anonymes au moment de la communication.

2. Guide d'entretien utilisé

Le guide d'entretien utilisé a pour but de fournir un cadre général ordonné à l'entretien. Il contient 2 parties : La première porte sur : l'introduction, la présentation du travail de recherche, l'explication de ce que l'entretien doit apporter à ce travail, remerciements à l'interviewé, et les coordonnées de la personne interrogée. La deuxième porte sur une liste de questions qui sont réparties comme suit :

- Questions d'ouverture : 2 questions
- Questions générales concernant la Mission d'audit interne du processus gestion des stocks du centre carburants CAROUBIER ALGER : 12 questions ;
- Questions clés concernant le thème de l'étude : 6 questions.

(Un aperçu sur le guide d'entretien est donné au niveau des annexes, voir annexe 13)

3. Analyse du corpus des données, et résultats

Afin d'accéder aux analyses et aux résultats, il est nécessaire de connaître l'approche d'analyse des corpus de données et la manière de discuter des données et de présenter les résultats.

3.1 Démarche d'analyse du corpus des données

La présentation des résultats sera sous une forme narrative. Et comme les réponses de la personne interviewée étaient précises et très objectives, la division des données collectés sera en terme de thèmes pour faciliter l'analyse de réponses par la suite. Ce corpus considéré comme un corps composé d'éléments d'informations différents qui organisent la discussion d'objet d'étude.

On a fait une transcription des informations , pour conserver l'intégralité de données que nous avons dans l'entretien pour faciliter le travail on a utilisé la fonction dictaphone de smartphone (cette fonction enregistre l'intégralité des entretiens pour réaliser effectivement la retranscription manuscrite) et cela après l'approbation de l'interviewé comme nous avons mentionnée déjà , ça nous a permet de réécouter ces informations et de dégager les verbatim

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

pour des thématiques qu'on veut évaluer, on a pas utiliser les logiciels, car nous disposons d'un seul entretien et notre corpus était gérable.

L'analyse consiste à réduire les informations pour les catégoriser et les mettre en relation avant d'aboutir à une explication. En donnant une interprétation intégrale, de manière écrite

3.2 Discussion des données et extraction des résultats

À travers les questions et réponses de l'entretien, les données et les résultats peuvent être divisés en 6 thèmes afin de favoriser la discussion et d'organiser les idées.¹

3.2.1 Analyse du thème 1 : Environnement de travail des auditeurs au sein de NAFTAL

Sur la base des questions 3 et 12 du guide d'entretien et les réponses obtenues, on présente les résultats suivants

L'exploitation de verbatim exposé, ci-dessous, montre que Naftal accorde une grande importance à l'environnement de travail des auditeurs, car elle leur fournit les conditions appropriées pour qu'ils puissent enfin recueillir et enregistrer les meilleurs résultats liés à la profession Audit. On peut remarquer aussi que la raison de l'existence d'un environnement de travail approprié pour le domaine de l'audit dans cette entreprise est due à l'étendue de son respect des normes professionnelles internationales et le code de déontologie de la profession.

On constate aussi, qu'il n'y a pas de difficultés rencontrées par les auditeurs dignes d'être mentionnées car leurs droits et devoirs sont connus et préservés dans la charte d'audit interne de l'entreprise, ils travaillent dans une atmosphère très confortable et sont à l'abri de tout problème qui pourrait entraver l'accomplissement de leurs tâches

Le verbatim :

« Généralement il n'y a pas de contraintes auxquelles sont confrontés les auditeurs, parce qu'au niveau de la DCA on appelle à la charte d'audit interne qui prévu les obligations et les droits des auditeurs. Les auditeurs n'ont pas de contraintes lors de la réalisation de leurs missions, parce qu'ils ont l'accès à tout moment à tous les moyens et documents directement »

« On a suivie beaucoup des formations avec l'IFACI, où la fonction d'audit interne au niveau du centre de la DCA est devenue une activité normée par les normes internationales »

3.2.2 Analyse du thème 2 : La fonction audit et la qualité de l'évaluation du contrôle interne de NAFTAL en terme de professionnalisme et de lacunes

Sur la base des questions 2, 18 du guide d'entretien et les réponses obtenues, on présente les résultats suivants

L'évaluation du contrôle interne au niveau de NAFTAL fait l'objet d'un bon contrôle, il est généralement acceptable en raison des compétences de ses auditeurs, Résultant de souci de la Société à faire de temps à autre le recyclage des auditeurs (qui est la mise à jour ou la formation des auditeurs). A cet égard, la qualité de l'évaluation du contrôle interne à Naftal peut être décrite et jugée bonne.

¹ Les verbatim sont classés dans l'ordre des questions abordées dans les thèmes

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

D'autre part, NAFTAL a mis tous les moyens pour que l'audit puisse réussir sa mission, malgré ça, il faut renforcer en moyens humains la direction centrale audit pour essayer de faire face le volume de travail et les processus au niveau entreprise , et surtout la taille et nombre de processus importants au niveau de l'entreprise par rapport aux moyens humains mis en place à la DCA

Le verbatim :

« dans l'entreprise ,chaque fonction a ses insuffisances et ses points positifs , on la considère ici comme une fonction née au niveau de notre activité qui est là depuis 1999 , il y a toujours des hauts et il y a des bas , toujours dans notre entreprise au niveau de notre direction centrale audit on note pour la formation des auditeurs pour élever un peu le niveau , c'est pour ça nos auditeurs sont tous formés, surtout les formations avec l'institut IFACI pour mettre en conformité l'activité pour qu'elle devienne une activité normée suivant les normes IIA (il s'agit de formations diplômantes, que la plupart des auditeurs ont suivies(quant aux lacunes je ne les vois pas comme importantes car l'entreprise a sincèrement mis en place tous les moyens pour que les auditeurs puissent atteindre un travail conformément aux normes internationales »

« Je peux voir des contraintes ou des insuffisances qui peuvent exister par rapport à la taille de notre entreprise. On constate qu'on peut avoir jusqu'à mille entités à auditer, alors qu'il y a des insuffisances quant aux moyens humains mis à la disposition des directions centrées, cela indique qu'il faut rajouter de l'effectif si on veut renforcer le contrôle ».

3.2.3 Analyse du thème 3 : Les stocks carburants (au niveau du centre carburants Caroubier)

Sur la base des questions , 8 , 10 du guide d'entretien et les réponses obtenues, on présente les résultats suivants

Un mauvais stockage du carburant peut entraîner sa perte et l'altération de sa qualité. Un carburant stocké dans un récipient non étanche peut aussi s'oxyder au contact de l'air extérieur. Des particules de polymérisation ou de gomme peuvent alors se former.

Il faut savoir également qu'un carburant de mauvaise qualité se conservera moins bien sur la durée qu'un carburant de qualité supérieure, même si les conditions de stockage sont respectées.

Et pour la branche carburant, ils gèrent généralement les stocks de carburants qui sont des stocks stratégiques, tel que l'essence et le gaz oïl qui est utilisé pour un très grand nombre de véhicules (environ 5 millions). Ainsi on trouve des stocks qui sont destinés à l'aviation et autres destinés à la marine.

Il convient de rappeler que l'objectif principal de NAFTAL est la disponibilité de produits, en d'autre terme la non rupture de stocks, dans notre cas c'est la non rupture de carburant. Et pour que NAFTAL atteigne son objectif, elle travaille avec la cohérence et la synchronisation inter district (inter régions). Pour elle et dans le cadre de cet objectif, les coûts ne sont pas si importants, ce sont des pertes sèches inévitables.

Le verbatim :

« Tout est important dans les stocks de carburants »

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

« on n'a pas le droit d'avoir des ruptures dans les stocks de carburants , c'est impossible. Parfois on travaille à perte pour satisfaire la clientèle car on a des centres partout , s'il y a une tension sur le produit dans le côté EST , on ravitaille le côté EST par le côté OUEST . L'entreprise prend en charge le transport pour mettre en place le produit et pour ne pas avoir des ruptures »

3.2.4 Analyse du thème 4 : évaluation du processus de gestion des stocks au sein de NAFTAL

Sur la base des questions , 6 , 7 , 9 , 11 , 15 , 17 du guide d'entretien et les réponses obtenues, on présente les résultats suivants

Le thème des stocks dans l'entreprise est vaste (stocks pneumatiques , carburants et autres) La gestion des stocks est tout un processus ou un sous processus. Dans ce thème, la vérification et la stratégie dépendront c'est pourquoi la stratégie de gestion des stocks est soigneusement choisie au niveau des structures opérationnelles.

Dans la gestion des stocks, on peut évaluer (la réception des stocks, la gestion courante au niveau des magasins, les sorties, l'effectif des stocks, l'organigramme des stocks, la surveillance, l'inventaire, la vérification des commandes,... ou bien d'autres dispositifs). Le choix des objectifs reste toujours en fonction des moyens de l'entreprise, de la demande des audits et selon le suivi budgétaire du temps.¹

Si on veut parler de traitement des écarts de stocks au niveau de l'entreprise, tant pour les stocks que pour les autres marchandises , il existe un dispositif mis en place par l'entreprise (c'est des procédures internes maîtriser par les instruction de gestion (IDG), par exemple au niveau du centre carburant caroubier, l'accès au stock est plein de dispositifs permettant de cerner , de maîtriser et de sécurisé la gestion des stocks

Dans les missions d'audit interne, les auditeurs effectuent l'analyse (l'audit des processus) et cherchent à savoir si les dispositifs mis en place pour la gestion sont suffisantes et si le processus est bien maîtrisé pour atteindre son objectif. Si c'est positif tant mieux, mais s'ils remarquent y a des insuffisances et des risques qui peuvent affecter les processus alors l'audit doit intervenir, là il faut renforcer en fonction de l'état du processus de gestion des stocks

Le verbatim :

« traiter ces écarts est édicter et détailler dans les instructions de gestion qui doivent être actualisées de temps en temps par rapport aux faits ,aux évènements , et à ce qui se passe »

« Pour la stratégie des stocks, Ce n'est pas à l'audit de l'établir, mais c'est plutôt au niveau des structures opérationnels par exemple dans la branche commercialisation, branche carburant et branche GPL, c'est eux qui gèrent les stocks , mais il y a toujours des instructions de gestion qui sont établis pour gérer et actualiser la nouvelle stratégie de gestion des stocks»

« la gestion des stocks au sein de NAFTAL est généralement bonne , mais il y a toujours des dysfonctionnements , il y a des hauts et des bas , D'après les rapports que nous avons établi dans les années précédentes, nous extrayons toujours des lacunes , ce sont des réserves

¹ Le suivi budgétaire du temps : contient l'effectif et le temps alloué à la mission, et à chaque phase de la mission

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

mais on peut dire qu'ils ne sont pas suspensibles , il existe toujours des contraintes et des écarts dans la gestion des stocks, mais ce ne sont pas des réserves majeurs »

« Oui bien sûr, l'accès au stock est suffisamment réglementé, un externe par exemple n'a pas le droit d'accéder au stockage puisqu'il s'agit d'un produit dangereux qui doit être suffisamment sécurisé »

« Le rôle de l'audit n'est pas d'orienter le processus de gestion mais plutôt de renforcer les dispositifs de contrôle interne car lorsqu'on effectue l'analyse (l'audit des processus) on est là pour donner une assurance aux responsables sur les dispositifs des processus, ou bien il faut les améliorer et entrer des nouveautés sur les dispositifs pour éviter les fraudes »

« L'entreprise est riche en matière de procédures, les auditeurs ne les utilisent pas toutes mais choisissent plutôt les procédures suivant le besoin et les objectifs liés aux éléments à rajouter, on l'appelle « pièce de rechange.

NAFTAL est régie par suffisamment de procédures dans lesquels il n'ya pas de lacunes celles adoptées par Naftal dans son manuel pour la gestion de ses stocks sont considérées et évaluées comme étant au top »

3.2.5 Analyse du thème 5 : la démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne suivie par l'entreprise NAFTAL

Sur la base des questions 1 , 5 , 13 , 14 du guide d'entretien et les réponses obtenues, on présente les résultats suivants

Afin de comprendre La démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne, Nous nous référons toujours et directement à la relation entre l'audit et le contrôle internes. Cette relation apparaît à travers l'intervention de l'audit dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne. Un bon contrôle interne est donc la finalité de l'auditeur interne, ce qui nous fait comprendre que le dispositif du contrôle interne fait l'objet d'une évaluation de l'auditeur interne. Ce dernier, lors de sa mission et après avoir identifié les points de contrôle à examiner, il procède à l'évaluation du dispositif du contrôle interne en se basant sur des tests d'évaluation, ce qu'on appelle aussi les tests de procédures. Ces derniers permettent à l'auditeur de vérifier le bon fonctionnement des procédures en place.

Le contrôle interne est constitué des dispositifs mis en place par l'entreprise, ce qui nous amène au rôle de l'audit par rapport au contrôle interne, puisque l'audit demande toujours est ce que ces dispositifs sont suffisants ? efficaces ou non ?

D'autre part, si on veut discuter du sujet du changement dans les dispositifs de contrôle interne au sein de NAFTAL, on peut dire qu'il soit tous simplement dans le cas où les verrous ne sont pas suffisants.

On peut simplement dire que la démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne suivie par NAFTAL obéit et respecte une méthodologie unifiée et valable pour tous les processus de l'entreprise

Le verbatim :

« Le contrôle interne par sa définition représente les différents dispositifs mis en place par l'entreprise pour atteindre l'objectif de ses processus. En ce qui concerne la relation, on peut dire que l'audit interne est là afin de compléter sa mission principale qui est l'évaluation des

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

dispositifs de contrôle interne mis en place par l'entreprise (c'est la relation exacte entre les deux) »

« le changement de dispositifs de contrôle interne dépend de la mise à jour. Il ya toujours une actualisation par rapport à l'évolution de systèmes de fraude car le dispositif de contrôle interne est établi dans le but d'essayer de cerner et de mettre des verrous pour les sous-processus pour atteindre les objectifs. Puisque la fraude évolue dans le temps et les malveillants essayent toujours d'utiliser des techniques de fraude pour voler et transcrire la procédure afin d'atteindre les objectifs tracés par les fraudeurs »

« l'audit doit intervenir dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne mis en place par l'entreprise, à travers sa mission en faisant un diagnostic pour faire ressortir le résultat, qu'il y ait des insuffisances ou qu'il y ait du respect et des points forts. c'est la relation principale entre ces deux, qui représente le rôle de l'audit par rapport aux contrôle interne ».

« il y a toute une méthodologie pour l'évaluation du dispositif de contrôle interne, c'est une démarche standard, qu'on doit suivre pas à pas. On a trois phases, on considère la préparation de la mission comme étape très importante à laquelle on prépare tout ce qui concerne les processus qu'on doit auditer, Parfois, cette phase prend 30 % ou 40 % de la mission totale tout dépend de la complexité de la mission. A ce niveau-là, il n'y a pas de point particulier à considérer comme plus important qu'un autre, on doit préparer à chaque processus les dispositifs de contrôle qui y sont liés. Ainsi, les auditeurs doivent être professionnels et déjà sélectionnées, qu'on à la phase de réalisation chaque processus doit être analysé profondément, en utilisant un maximum d'outils qui lui sont adaptés. Dans la phase de conclusion on trouve le rapport d'audit, les constats, les feuilles d'observation qui doivent être analysées et les preuves qui soient tangibles. De ce fait, tout est important dans le processus audité »

3.2.6 Analyse du thème 6 : Les recommandations et leurs suivies au sein de NAFTAL

Sur la base des questions 4, 16 du guide d'entretien et les réponses obtenues, on présente les résultats suivants

Les recommandations sont sans aucun doute la chose la plus importante de l'audit, en même temps, la méthodologie d'audit est organisée, bien réfléchi et très claire. Lorsque la mission est établie, elle apporte des recommandations comme une valeur ajoutée pour lever un peu les causes qui la ramènent à ce fait. Il faut donc lever les rapports des recommandations et les faits pour colmater les écarts et décortiquer les processus, ce qui est le rôle des auditeurs internes tant qu'ils font l'alerte par rapport à ça

Le PDG qui est le commanditaire de la mission est celui qui délègue les auditeurs, en fonction de ce qu'il cherche à vérifier, et après leurs rapports et recommandations prend les mesures nécessaires (procédures exceptionnelles). Lorsque le processus contient des problèmes, Les auditeurs lèvent les rapports des recommandations, et les faits, essayent de colmater les écarts, décortiquent les processus et font l'alerte par rapport à tout ça

Le verbatim :

« c'est selon le processus audité, c'est le rôle principal de l'activité d'audit, qui est de diagnostiquer les processus, pour qu'on puisse ensuite les lever et trouver des solutions liées à leurs dysfonctionnements. Si on voit qu'il y a des lacunes dans le processus ou qu'il est inactif

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

on doit ressortir ces dysfonctionnements et puis les analyser dans des feuilles d'observation où on va apparaître : le fait , les causes et les conséquences avec l'émission de recommandations pour pouvoir y remédier.

Bien sûr que les recommandations sont suffisantes. Notre organisation dispose d'un département spécial qui applique et assure le suivi de l'application des recommandations »

« La méthodologie d'audit est très claire. Lorsque la mission est établie, elle apporte des recommandations comme une valeur ajoutée pour lever un peu les causes qui la ramènent aux faits. Auparavant, pour faire le suivi des recommandations, nous faisons des échanges écrits entre la direction centrale d'audit et l'entité auditée, mais on a 3 ans de là, nous faisons des missions retour sur missions, au lieu d'avoir des échanges écrits par rapport aux recommandations. Malgré qu'on a un effectif plus ou moins réduit, il faut satisfaire les demandes des audités et aussi faire des retours sur les missions qui sont jugés les plus importantes ».

4. Suggestions extraites et synthèse

A l'issue de notre stage pratique, on a abouti à extraire trois suggestions. Les deux premières émanent sur la base de notre analyse des modes de fonctionnement de l'organisation et du manuel des procédures de la structure auditée et de la structure d'audit. La troisième qu'on a pu extraire provient des réponses de l'entretien qu'on a présenté plus tôt.

4.1 Suggestions extraites

Cette suggestion touche le centre carburant Caroubier mais au même temps toute la structure d'audit au sein de NAFTAL. Plus précisément, elle touche le processus de gestion des stocks, en affectant tous les processus et les sous processus de l'organisation.

L'étude pratique dans Naftal nous a permis de profiter des avis de nombreux auditeurs et d'obtenir d'eux diverses informations et explications détaillées sur les étapes de la mission d'audit, ensuite, on a concentré sur les moindres détails de la première phase de la mission d'audit où on a remarqué l'importance de la détermination des objectifs des missions. Le choix des objectifs au niveau de la direction (dans notre cas) est déterminé par monsieur le directeur central et le directeur d'audit.

En réalité et selon les méthodes correctes, la détermination des objectifs se fait par rapport à une cartographie des risques. Dans NAFTAL, comme la cartographie des risques n'a pas encore été mise en place (les risques liés aux activités ne peuvent pas être connus), la procédure suivie est basée sur la détermination des objectifs par rapport aux : incidents, événements passés, les orientations et réserves extraites par le commissaire aux comptes et les demandes (veux) des opérateurs.

On voit ici que Naftal ne suit pas la bonne méthode qui lui permet de gagner du temps dans la fixation de ses objectifs, et on le classe comme une lacune. C'est vrai que dernièrement, le management au niveau de l'entreprise a pris la décision de créer une direction spéciale pour le management des risques rattachée à la direction qualité, parmi les tâches qu'ils effectueront prochainement est de constituer une cartographie des risques que l'auditeur pourra utiliser pour accomplir ses missions, mais on considère la non mise en œuvre jusqu'à présent comme une lacune pour l'entreprise.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

La cartographie des risques des stocks permet d'identifier et de déterminer les risques qui sont liés à l'activité de stocks et qui sont déterminés auparavant par rapport aux diagnostics effectués et aux analyses spéciales suivant le processus stockage. A ce stade, on a déterminé les risques liés aux stocks, ce qui aide beaucoup l'auditeur à tracer les objectifs liés au processus des stocks pour qu'il soit objectif aux missions. Il touche directement les risques liés à cette activité, pour ne pas perdre du temps pour l'identification des risques.

Avec une cartographie, les risques sont déjà déterminés. A cet effet, l'auditeur peut tracer ses objectifs facilement et rapidement pour être objectif dans son travail

La prise de connaissance a pour finalité de faire l'analyse des risques qui décrit les objectifs les plus risqués sur lesquels il faut travailler et se concentrer. Le directeur doit accepter, décider et signer les objectifs pour extraire par la suite la note d'orientation et le programme de travail, alors qu'avec une cartographie des risques, Le travail peut devenir facile, simplifié et plus compatible avec les pratiques modernes d'audit interne

Enfin, on recommande à l'entreprise d'utiliser la cartographie des risques à l'avenir en raison de son rôle efficace dans la conduite d'une mission d'audit interne

4.1.2 Deuxième suggestion

Il y a lieu de citer que l'entreprise se limite à l'audit de conformité. Cet audit est censé d'avoir les dispositifs, par exemple : il doit y avoir des instructions de gestion concernant le processus à auditer.

Les auditeurs donc ne font pas l'audit par l'approche par risque parce qu'ils ne vont pas chercher les risques, tant qu'ils sont connus ainsi que les dispositifs. De ce fait, les auditeurs ne font que la vérification puis ils font le remplissage des tableaux

Comme le management des risques concerne les dispositifs de contrôle interne, l'entreprise devrait accorder de plus en plus d'attention à la relation entre la gestion des risques et l'audit. Afin que l'entreprise se conforme à ce qui est stipulé dans les derniers développements internationaux en matière d'audit interne. Cette lacune affecte en revanche l'entreprise, car NAFTAL ne fait pas aujourd'hui l'audit par l'approche par risques

Il est bon pour l'entreprise de mettre en œuvre l'audit par approche risques à l'avenir pour renforcer ses talents et se développer de plus en plus

4.1.3 Troisième suggestion

Il faut se rappeler que l'un des résultats les plus importants qu'on a obtenus de notre entretien est la présence d'une recommandation du chef de département des auditeurs qui attire l'attention sur le fait que l'entreprise doit renforcer son effectif si elle veut renforcer son contrôle interne. L'entreprise peut renforcer son effectif à travers :

- L'augmentation du nombre d'auditeurs spécialistes
- L'augmentation du nombre de personnels qualifiés
- La planification de l'effectif qui contribue à la réalisation des objectifs de l'entreprise
- Faire des formations régulièrement par rapport à tout l'effectif de l'entreprise

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

4.2 Synthèse

L'audit interne au sein de NAFTAL s'attache à fournir des prestations de qualité en particulier lors de la formulation et la présentation des conclusions en hiérarchisant et limitant les recommandations principales selon les enjeux et l'urgence de leur mise en œuvre et en cherchant à réduire la perturbation potentielle liée à sa présence chez l'audité

Les pratiques d'audit interne utilisées au sein de NAFTAL sont alignées sur les normes internationales de l'Institut des Auditeurs Internes (IIA). A cet effet, on peut dire que l'audit interne de Naftal respecte les normes internationales de la profession. De plus, les lacunes mentionnées ne sont pas considérées comme des lacunes majeures susceptibles de menacer la profession d'audit interne au sein de l'entreprise, on peut dire aussi qu'à travers les missions d'audit interne avec une démarche spéciale que l'audit peut intervenir dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne mis en place par l'entreprise NAFTAL dans la gestion des stocks, sans oublier que le rôle principale de l'audit interne est lié toujours à la détermination, et l'identification des risques.

Chapitre03 : Mission d'audit interne du Processus gestion des stocks au sein de NAFTAL

Conclusion du chapitre

Ce dernier chapitre nous a permis de confronter nos connaissances théoriques à la réalité du terrain et d'approfondir de plus en plus nos acquis en la matière.

La pratique au sein de NAFTAL nous a offert une opportunité spéciale qui nous a permis de nous familiariser avec le métier de l'audit interne dans le monde du travail et sur le terrain, en consultant des dossiers réels de missions d'audit et en travaillant pour bien comprendre leur contenu et leurs étapes et pour obtenir des explications détaillées sur ces derniers.

La présente étude pratique a été menée aussi par un entretien. A travers ce dernier, on a pu obtenir les informations nécessaires pour conclure l'étude et infirmer ou confirmer les hypothèses émises.

Tout en gardant l'objectif principal de notre étude qui était de comprendre comment l'audit interne intervient dans l'évaluation des dispositifs mis en place dans la gestion des stocks. Au cours de la recherche et de la découverte de la réponse au sein de la DCA de NAFTAL, on a constaté que l'audit interne se présente comme une fonction normée et très objective qui permet à l'entreprise de fonctionner de manière professionnelle.

Conclusion générale

Conclusion Générale

Rappelons que l'objectif assigné à cette recherche était de présenter l'impact d'audit interne dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne liés aux processus, en particulier le processus de gestion des stocks, et ce en réalisant un stage dans une entreprise afin de toucher la réalité liée à la profession d'audit interne et se rapprocher de cette fonction dans l'entreprise. C'est pourquoi on a choisi de faire le stage pratique dans une entreprise qui s'appuie fortement sur la fonction d'audit interne à savoir NAFTAL.

Le but est d'arriver enfin à une réponse à la problématique de recherche posée au début de l'étude, qui traite comment l'audit interne et plus précisément l'audit des stocks pourrait intervenir dans le cadre de l'évaluation du dispositif de contrôle interne instauré par NAFTAL au niveau de son processus de gestion des stocks.

✓ Retour sur la démarche adoptée

Pour la réalisation de ce travail, on a adopté dans notre étude deux démarches. La première était théorique, à travers la revue littérature, étalée sur deux chapitres dans l'intention de bien cerner les notions fondamentales liées à notre thème de recherche, en évoquant dans le premier chapitre des fondements théoriques du contrôle et d'audit internes qui vont nous permettre de prendre des principes de base sur les deux concepts.

Dans le deuxième chapitre, on a mis l'accent sur l'audit des stocks et la démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks, en allant en profondeur et en détail dans les étapes de ce type d'audit et en essayant d'expliquer en détail chaque étape comme il se doit d'une manière organisée afin de bien expliquer ces étapes dans une section dédiée à ce chapitre.

En ce qui concerne l'aspect pratique effectué au niveau de l'entreprise NAFTAL, Ceci nous a permis d'éclaircir toutes les notions et de répondre à notre problématique de départ. C'est une expérience utile qui nous a permis de toucher tout ce qui a été traité en théorie dans les deux chapitres précédents et de le comparer avec ce qui est réellement appliqué sur le terrain et sur le monde du travail.

L'aspect pratique nous a également permis d'obtenir des auditeurs des explications et des compléments d'information sur la méthodologie d'audit effectivement adoptée au sein de NAFTAL, d'approfondir davantage les concepts et de mettre en valeur les résultats. Ce qui a permis de lever l'ambiguïté liée aux questionnements qui étaient au début de l'étude.

✓ Vérification des hypothèses et éléments de réponses

Au regard des résultats obtenus, on est en mesure de se prononcer sur les réponses hypothétiques formulées au début de notre étude :

- **L'hypothèse principale** : qui stipule que « L'audit interne intervient à travers une mission avec des tests sur terrain afin de vérifier, d'assurer et d'améliorer les dispositifs du contrôle interne de chacun des processus de l'entreprise, y compris le processus de gestion des stocks » est confirmée.

L'audit interne est un outil efficace qui vérifie l'efficacité des dispositifs de contrôle interne mis en place et les tests sous forme de programme, de missions qui abordent à chaque fois un thème précis qui est dans notre cas la gestion des stocks.

Conclusion Générale

- **La première hypothèse secondaire :** qui stipule que « La mission d'audit interne se déroule en passant par trois phases fondamentales, et en respectant les normes professionnelles d'audit interne et le code de déontologie de la profession, et ce afin d'orienter le processus de gestion des stocks » est confirmée.

La fonction d'audit interne s'exerce en trois étapes successives aboutissant à un rapport d'audit qui traite de l'ensemble des dysfonctionnements et risques affectant la réalisation des objectifs de l'entité et formule les recommandations nécessaires pour permettre l'amélioration continue du dispositif de contrôle interne.

- **La deuxième hypothèse secondaire :** qui stipule que : « Le système de contrôle interne bénéficie des recommandations de la fonction d'audit interne qui l'évalue et s'assure de l'ensemble de ses activités » est confirmée.

Dans l'entreprise, il y a différents processus avec différents objectifs pour atteindre son objectif principal. Pour cela, il est important de donner intérêt au système de contrôle interne qui est là pour protéger et sauvegarder le patrimoine de l'entreprise et assurer la qualité des informations, sans oublier qu'il y a toujours des interactions entre les processus.

L'audit interne intervient à travers une mission avec ses constats, outils et tests sur terrain, afin de vérifier et d'assurer le bon fonctionnement des dispositifs de contrôle interne de chacun des processus de l'entreprise, y compris le processus de gestion des stocks, ainsi que la contribution à leur amélioration. Sans oublier que le rôle principal de l'audit interne est toujours lié à la détermination des risques, c'est l'analyse des processus pour chercher les dysfonctionnements par rapport aux dispositifs mis en place par l'entreprise ainsi que l'établissement des recommandations.

✓ **Suggestions**

Les résultats de ce travail nous ont permis de formuler quelques suggestions principales destinés à l'entreprise d'accueil que nous citons ci-dessous :

- L'entreprise devrait accorder de plus en plus d'attention à la relation entre la gestion des risques et l'audit. De ce fait, il est important de se développer en matière d'audit par l'approche par risques.
- Il est préférable que l'entreprise utilise la cartographie des risques en raison de son rôle actif dans les missions d'audit interne.
- Il faut renforcer les moyens humains en augmentant le nombre des auditeurs internes dans l'entreprise pour qu'il soit compatible avec le nombre important des entités à auditer qui peuvent dépasser un millier d'entités à auditer.

✓ **Limites et perspectives de la recherche**

Cette recherche portant sur l'évaluation du contrôle interne dans le cadre de la mission d'audit interne, au sein de NAFTA qui n'a pas connu d'obstacles notables ou d'obstacles empêchant de tirer des conclusions pour l'étude ou le thème de la recherche.

Il y a lieu de citer qu'il existe des procédures établies par NAFTA empêchent tout élément externe d'aller et de passer en missions d'audit interne avec les auditeurs de l'entreprise car ils ont considéré comme confidentiels.

Conclusion Générale

On espère que les connaissances et résultats obtenus feront l'objet d'une base de départ pour d'autres travaux complémentaires à l'avenir dans cette optique, on ouvre des horizons vers :

- L'application de l'audit interne par l'approche par risque au sein des entreprises.
- L'applications de nouvelles techniques et outils d'audit interne.¹
- La recherche si le contrôle interne doit-il être considéré comme un poste de coût ou de profit.

¹ La dernière édition de l'ouvrage "Audit interne et référentiels de risques" de Pierre Schick et autres, dans sa troisième édition de janvier 2021, parlait de techniques nouvelles et modernes que l'audit a commencé à utiliser dans certaines entreprises avancées.

Bibliographie

I. Ouvrages

I.1 Ouvrages en français

1. BECOUR.J et BOUQUIN.H, Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité, 2^{ème} édition ECONOMICA, Paris, 2016.
2. BELAID.M et autres, Comptabilité et suivi des stocks : exercices et applications corrigés, édition PAGES BLEUS, Alger, 2011.
3. BENOIT. P, Audit et contrôle interne, 3^{ème} édition, EMS, Paris, 2009.
4. BENOÏT.P, Audit et Contrôle interne, 2^{ème} édition Management et Société, Paris ,2001.
5. BERNARD. F et autres, Contrôle Interne : lutter contre la fraude, 2^{ème} édition MAXIMA, Paris, 2008.
6. BERTIN. E, Audit interne, enjeux et pratiques à l'international, Éditions d'organisation, Paris, 2007.
7. BOUAMI.D, Le grand livre de la gestion des stocks et approvisionnements : pour une maintenance performante, AFNOR, 2019.
8. CHAPLAIN.M et RENARD.J, Théorie et pratique de l'audit interne, 5^{ème} édition d'organisation, 2004.
9. COLLINS.L et VALLIN.G, Audit et contrôle interne : aspects financiers, opérationnels et stratégiques, 4^{ème} édition DALLOZ, Paris, 1992.
10. CORBEL.B et MURRY.B, l'audit qualité interne démarche et techniques de communication, 2^{ème} édition AFNOR, 2006.
11. FOURNIER.P et autres, Gestion de l'approvisionnement et des stocks, 5^{ème} édition CHENELIERE EDUCATION, Canada, 2019.
12. GERARD.L, La stratégie de la vie associative, Ed L'Harmattan, Paris, 2010.
13. HAMZAOUI. M, AUDIT- gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, 2^{ème} édition PEARSON, Paris, 2008.
14. KHELASSI. R, L'audit interne : audit opérationnel : techniques, méthodologie, contrôle interne, 2^{ème} édition, Editions Houma, Alger, 2007.
15. KHELASSI. R, Le contrôle interne des organisations, Editions HOUMA, Alger, 2013.
16. KHELASSI. R, Les applications de l'audit interne, Edition HOUMA, Alger, 2010.
17. LANGLOIS.G et MICHELINE.F, comptabilité financière, 12^{ème} édition FOUCHER, Paris.
18. LASNIER.G, gestion des approvisionnements et des stocks dans la chaine logistique, 2^{ème} édition LAVOISIER HERMES, Paris, 2015.

19. LAURENT.P et TCHERKAWSKY.P, **Pratique de l'audit opérationnel**, Editions d'organisation, 1992.
20. LEMANT.O, **La conduite d'une mission d'audit interne**, 2^{ème} édition DUNOD, Paris, 1997.
21. MIKOLA.A, « **forme d'audit** », **encyclopédie de comptabilité**, contrôle de gestion et audit, ECONOMICA, paris, 2000.
22. NGUYËN.H , **le contrôle interne : mettre hors risques l'entreprise**, édition l'HARMATTAN, Paris, 1999.
23. NUSSBAUMER. S et autres, **Audit interne et contrôle de gestion : pour une meilleure collaboration**, 2^{ème} édition EYROLLES ,2018.
24. OBERT.R et MAIRESSE.M, **DSCG4 « Comptabilité et Audit : manuel et application »**, 2^{ème} édition DUNOD, Paris, 2009.
25. SCHICK.P, **Mémento d'audit interne : méthode de conduite d'une mission**, DUNOD, Paris, 2007.
26. PIERRE.H et MASSELIN.J, **le contrôle interne des risques**, 2^{ème} édition d'organisation, Paris, 2009.
27. RENARD.J, **Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne**, Edition EYROLLES, Paris, 2012.
28. RENARD.J, **L'audit interne ce qui fait débat** , édition MAXIMA,Paris,2003.
29. RENARD.J, **Théorie et pratique de l'audit interne**, 3^{ème} édition, éditions d'organisation, PARIS, 2000.
30. RENARD.J, **Théorie et pratique de l'audit interne**, 7^{ème} Édition, Édition d'organisation, Paris, 2009.
31. RENARD.J, **Théorie et pratique de l'audit interne**, 7^{ème} Éditions d'Organisation Groupe Eyrolles, Paris, 2010.
32. SARDI. A, « **Audit et contrôle interne bancaires** », Edition AFGEE, Paris, 2002.
33. SCHICK. P et autres, **Audit interne et référentiels de risques**, DUNOD, Paris, 2010.
34. SCHICK. P, **Audit interne et référentiels de risques**, 2^{ème} édition DUNOD, Paris, 2010.
35. SELMER.C, **Outil : la boîte à outil du responsable financier**, 3^{ème} édition DUNOD, 2018.
36. SELMER.C, **Toute la fonction finance**, édition DUNOD, Paris, 2006.
37. VALIN.G et autres, « **Controler et Auditor** », édition DUNOD, Paris, 2006.
38. VALLIN.C, « **Audit et contrôle interne aspects financiers, opérationnels et stratégiques** », 4^{ème} Edition DOLLAZ, Paris ,1992.
39. VATIER. R, **Audit de la gestion sociale**, Edition d'organisation, Paris, 1989.

40. ZERMATI.P et MOCELLIN.F, **la pratique de la gestion des stocks**, 7^{ème} édition, Paris, 2005.
41. ZITOUNI. T, **COMPTABILITE ANALYTIQUE**, édition Bertie, 2003.

I.2 Ouvrage en anglais

42. SPENCER PICKETT.K, **Swanson on internal auditing: raising the bar**, IT Governance Publishing. United King dom, 2010.

II. Articles dans des revues scientifiques

II.1 Articles en français

1. ARAUJO.P et autres, **Pourquoi et comment suivre la mise en œuvre des recommandations d'audit**, revue d'Audit numéro188, février 2008.
2. BONIN.E et ROSSIGNOL.J, **LE CONTRÔLE INTERNE DES ENTREPRISES DE TRAVAIL TEMPORAIRE D'INSERTION La nécessité d'un diagnostic des processus**, Revue des Sciences de Gestion, Paris, 2007.
3. DELLAI.H et OMRI.M, **Impact de l'interaction entre le comité d'audit et la fonction de l'audit interne sur l'efficacité de l'audit interne**, article de revue de la gestion 2000, Paris, 2018.
4. FERNANDEZ.C, **Audit interne : mise en place d'un outil de suivi des recommandations**, article de revue d'économie et finance, 2011.
5. GHANDARI.Y, **Management des risques et contrôle interne : l'apport du cadre référentiel COSO**, Revue marocaine de gestion et d'économie, N°5 Juillet-Décembre 2011.
6. KHARBACH.M, et autres, **« le rôle du COSO dans un contrôle interne efficace : une étude exploratoire dans le contexte marocain »**, article in international journal of Accounting, finance, Maroc, 2020.
7. KIZERBO.B, **le suivi des recommandations : véritable enjeu d'une mission d'audit**, article de revue d'audit fiche technique n°24, 2009.
8. YAICH.A, **Le cadre de management des risques de l'entreprise (COSO 2)**, la revue comptable et financière N°85-Troisième trimestre 2009.

II.2 Articles en anglais

9. OUTSEKLI.J, **The influence of the components of the internal control system according to the COSO reference framework on the company's performance: a theoretical exploration**, International Journal of Management Sciences, numéro 3, Casablanca, 2019.

III. Textes réglementaires

1. Loi N° 88-01 du 12 Janvier 1988 portant 101 d'orientation sur les entreprises publiques économiques.

IV. Rapports, manuels et guides

1. ADEL. M et SADAFI. B, **L'Audit interne : levier de performance dans les organisations publiques**, Cycle Supérieur de Gestion Rabat, Maroc, 2011.
2. DELOITTE, **Guide de techniques de communication écrites et orales de l'auditeur**, formation RMI, 2005.
3. IFACI et autres, **COSO : Référentiel intégré du contrôle interne**, édition EYROLLES, Paris, 2015.
4. IFACI, **Le guide de dispositif de contrôle interne : cadre de référence**, Paris, janvier 2007.
5. IFACI, **Manuel des processus d'audit interne : procédure d'utilisation des outils de l'audit interne**, support de formation des auditeurs, Alger.
6. IFACI, **Manuel des processus d'audit interne : procédure de conduite d'une mission d'audit interne**, support de formation des auditeurs, Alger.
7. IFACI, **Manuel des processus d'audit interne : procédure de suivi des recommandations, support de formation des auditeurs**, Alger.
8. NDIAYE.F et KNUTSEN.D, **Audit Manual**, United Nations, 2009.
9. REDING.K et autres, **Manuel d'audit interne : améliorer l'efficacité de la gouvernance du contrôle interne et du management des risques**, groupe EYROLLES, édition 3, 2015.
10. SONATRACH, **Manuel des processus d'audit interne : méthodologie d'élaboration du plan d'audit interne**, support de formation des auditeurs, Alger.
11. SONATRACH, **Manuel des processus d'audit interne procédure création et contenu du programme du travail**, support de formation des auditeurs, Alger.

V. Supports de cours

V.1 Supports de cours en français

1. BADIS.B, **cours de contrôle interne**, université d'Alger 3, 2021.
2. BELKACEMI.A, **Cour de contrôle et audit internes**, ESC, 2022.

3. BELKACEMI.A, **cours d'outils d'audit interne**, école supérieure de commerce, 2021.
4. BENZAZZI.K, **cours d'évaluation du contrôle interne de la fonction stocks**, école nationale de commerce et de gestion de Marrakech (ENCG), université Cadi Ayad de MARRAKECH, Maroc, 2020.
5. HAMOUCHE.O, **Séminaire de recherche en comptabilité financière**, visioconférence enregistrée, école supérieure de commerce, Alger.

V.2 Supports de cours en arabe

6. محمد سمير الصبان، **دراسات في المحاسبة المالية**، الدار الجامعية، 2005
7. هيثم الزغبي وآخرون، **إدارة المواد**، جامعة العلوم التطبيقية، 2010.

VI. Thèses et mémoires

VI.1 En français

1. AISSANIS et AOUDIA R, « **Organisation et conduite de la fonction d'audit Interne** », mémoire de Master en sciences de gestion, option comptabilité, Contrôle et Audit, Université de Bejaia, 2019.
2. AMROUCHE.H, **le rôle du contrôle interne dans la maîtrise des risques opérationnels liés au cycle vente /client cas de : TONIC**, mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences de gestion, option : contrôle de gestion, ESC, 2018.
3. BAROUCHE.I et ABDELLIOUA.F, **Audit fiscal et gestion des risques fiscaux pour une entreprise : cabinet d'expertise comptable**, mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention d'un diplôme de master en sciences commerciales et financières : option comptabilité et finance, ESC, 2021.
4. BECHAR.C et BOUAKA. Z, **La conduite d'une mission d'audit interne en Algérie**, mémoire de master, Economie monétaire et bancaire, Université Abderrahmane Mira de Bejaia, année 2019/2020.
5. BELAKEB.A, « **la fonction de l'audit interne dans l'entreprise algérienne** », thèse doctorat, option Audit et Contrôle de gestion, Université Es-Senia d'Oran, 2009/2010.
6. BELHACHEMI A, **L'apport de l'audit opérationnel interne dans la réduction des abus de la rémunération des dirigeants**, thèse doctorat, Université de Tlemcen, 2014.
7. BENSIAHMED.Y, **la contribution de l'audit interne dans la réalisation des objectifs de l'entreprise : étude de cas EPE Tonic**, mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention d'un diplôme de master en sciences commerciales : option comptabilité et finance, ESC, 2017.
8. BOUAMAMA.F et BOUCHELOUCHE.H, **contribution de la cartographie des risques dans la conduite d'une mission d'audit interne : cas NAFTAL**, mémoire Préparé en vue de l'obtention d'un diplôme de master en sciences financières et comptabilité, ESC, 2021.

9. BOUBEZARI.D et ASSAMEUR.A, **La création d'une structure d'audit interne Cas : Fruital Coca-Cola**, mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences commerciales et financières, Spécialité : comptabilité et finances, ESC, 2017.
10. BOUKHENNOUFA.R et TEZKRAT.M, « **Audit et Gestion des Risques du Contrôle Interne au sein d'une Entreprise** », mémoire de Master en sciences de gestion : spécialité Audit et Contrôle de gestion, Université de Tizi-Ouzou, 2016.
11. BOUTRIK.S, **la contribution de l'audit interne au processus de gouvernance des entreprises familiales : cas des grandes entreprises algériennes**, thèse de doctorat 3^e cycle en spécialité normalisation comptable et audit d'entreprise, EHEC, 2020.
12. BRAHMA.A, **évaluation du contrôle interne à travers l'audit interne : cas SNTR**, mémoire de fin d'études en vue de l'obtention d'un master en sciences financières et comptabilité : spécialité comptabilité et finance, ESC, 2015.
13. CHAOUCH.A, **Essai de mise en place d'une cellule d'audit interne**, thèse de doctorat, Ecole supérieure de commerce, Alger, 2005.
14. CHEHAT.W et OURAGHI.S, **l'audit et le contrôle interne sur la gestion des créances : cas NAFTAL**, mémoire de fin de cycle présenté en vue de l'obtention du diplôme de l'ingénieur d'état en statistique et économie appliquée spécialité finance et actuariat, ENSSEA, 2013.
15. CHEKROUN.M, **Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes**, thèse de doctorat en sciences de gestion LMD, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, 2014.
16. COULIBALY.B, **Audit des processus gestion des stocks : cas de SOPRESCOM**, mémoire de fin d'études : spécialité Audit et contrôle de gestion, CESAG, 2016.
17. DJAROUD.Y, **L'UTILITE DECISIONNELLE DE L'AUDIT SOCIAL**, thèse de Doctorat en Sciences Économiques, Option : Sciences Financières, université Djilali Liabes de Sidi Belabbes, 2020.
18. GHALMI.N, **conduite d'une mission d'audit interne : cas audit de la gestion des équipements amortissables SONATRACH**, mémoire de fin d'études présenté en vue de l'obtention du diplôme de post graduation spécialisée en audit interne, ESC, 2013.
19. HADDAD.H, **La contribution de l'audit interne dans l'amélioration du contrôle interne : cas SONATRACH**, mémoire présenté en vue de l'obtention du diplôme de master en science financière et comptabilité, option : finance et comptabilité, ESC ,2017.
20. KANDIA, **l'apport de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise, cas : SONELGAZ**, mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de magistère en sciences commerciales, Ecole des hautes études commerciales, Alger, 2011.
21. KAZOUZ.R, **Normalisation et pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie**, thèse de doctorat en sciences économiques : option gestion des entreprises, université Djilali Liabes de sidi Bel-Abbas, 2018.
22. LARAF.A et AIT MANSOUR.S, **Le rôle de suivi des recommandations d'audit dans l'amélioration de la performance de l'activité d'audit interne : cas NAFTAL**, mémoire

de master en sciences économiques et de gestion : option comptabilité et audit, université d'Algérie 3, 2020.

23. MECHERIM, **Interaction et coopération entre audit interne et audit externe en Algérie : déterminants et impact sur la mission de l'auditeur externe**, thèse en vue de l'obtention du diplôme de doctorat LMD en science de gestion : option normalisation comptable et audit des entreprises, EHEC.
24. MEHIRE. C, **La contribution de l'audit interne dans la réalisation des objectifs de l'entreprise, étude de CAS : CAAT**, mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de master en sciences commerciales, Option : Management, EHEC, 2015.
25. MOUGOUE.M, **conception d'un manuel d'audit interne à la national Financial credit bank Cameroun**, mémoire de fin d'études, centre africain d'études supérieures en gestion ,2012.
26. ROUANE.A, **l'audit interne dans l'entreprise principes objectifs et pratique** , mémoire de magister : option analyse économique , faculté des sciences économiques et des sciences de gestion d'Alger , 2006.
27. TAHAR. Y, **Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance de l'entreprise « Cas : La fonction gestion des stocks de la SONATRACH »**, mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences de gestion, Spécialité : Contrôle de Gestion, ESC, 2017.
28. YAMMAMI.Z, **Essai d'analyse de la fonction d'audit interne du processus de gestion des stocks étude de cas : la laiterie BATNA**, mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de master en sciences commerciales, option : finance et comptabilité, EHEC, 2017.

VI.2 En arabe

29. ع. هامل ، **دور لجان التدقيق في تفعيل عملية التدقيق المحاسبي المالي دراسة حالة الجزائر** ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، 2019.
30. خ . بوزيدي ، **دور التدقيق المالي في تجسيد حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة ميدانية** ، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير تخصص توحيد محاسبي و التدقيق في المؤسسة ، مدرسة الدراسات العليا التجارية، 2020.
31. ف. بن مولاي، **دور تدفق المخزونات في التأثير على جودة القوائم المالية : دراسة حالة مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاته سيدي بلعباس مطاحن** ، مذكرة تدخل ضمن متطلبات شهادة الماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، جامعة أدرار، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

VII. Sites web

1. Site d'apprendre l'économie et la gestion : <https://apprendreconomie.com/laudit-des-stocks/>
2. Site de NAFTAL : www.NAFTAL.dz
3. Site de SCRIBBED : <https://fr.scribd.com>
4. Site de : Info entrepreneurs : <https://www.infoentrepreneurs.org/fr/guides/bl---contrôle-des-stocks-et-inventaire/>
5. Site de : Prépa gestion : <https://www.prepagection.club>
6. Site du blog de l'IFACI : <http://www.ifaci.fr>
7. Site de Optimiso Groupe SA : <https://optimiso-group.com/videos/histoire-controle-interne-demystifier-regles-immuables/>

Annexes

ANNEXE 1 : Généralités sur la gestion des stocks

1. Définition de stocks

Selon P.ZERMATTI : « le stock est l'ensemble des marchandises ou des articles accumulés dans l'attente d'une utilisation ultérieure plus ou moins proche et qui permet d'alimenter les utilisateurs au fur et à mesure de leurs besoins, sans leur imposer les délais et les à coups d'une fabrication ou d'une livraison par des fournisseurs ».

Et Selon le point 123-1 de l'arrêté de la 26/07/2008 portant application du SCF : « Les stocks correspondent à des actifs :

- Détenus pour être vendus dans le cadre de l'exploitation courante (Marchandises et Produits finis) ;
- En cours de production en vue d'une telle vente : matières premières, fourniture, Produits intermédiaires... (Activité de production) ;
- Coût des services dont les produits correspondants ne sont pas encore comptabilisés (Prestations de services) ».

Autrement dit, le stock est l'ensemble des articles disponibles dans l'entreprise en attente de leur utilisation.

2. Définition du processus gestion des stocks

ZERMATI Pierre a donné une définition simple à la gestion des stocks comme étant :

*« L'ensemble des tâches de la plus simple à la plus complexe, nécessaire à l'établissement et la réalisation d'un programme d'approvisionnement de l'entreprise ».*¹

3. Types de stocks

3.1 Classification par type de produit

On peut distinguer 8 grands types de stock :

3.1.1 Stocks de production ou de commercialisation

3.1.1.1 Stock de matières premières

Ce sont les matières de base qui n'ont pas encore été fournies au processus de production en vue d'une transformation. Le but de ce stock de matière première est de découpler la fonction de production de la fonction d'achat pour que des retards d'approvisionnements en matière ne retardent pas la production.

¹ P.ZERMATI et F.MOCELLIN, la pratique de la gestion des stocks, 7^e édition, Paris, 2005, p41.

3.1.1.2 Stock d'en cours de production (semi-finis)

Ce sont les matières fournies au processus de production, mais celui-ci n'est pas encore achevé. Le but est de découpler les opérations diverses dans le processus de production pour que les pannes machine et les arrêts de travail liés à une opération n'affectent pas les autres opérations de production.

3.1.1.3 Stock de produits finis

Ce sont les produits pouvant être vendus après avoir été fabriqués. Le but est de découpler la fonction de production des fonctions commerciales et assurer la disponibilité produit nécessaire.

3.1.1.4 Stock de marchandises

Dans le cas d'activité de négoce, les produits sont revendus sans opération de transformation par l'entreprise.

3.1.2 Stocks hors production

- Stock de pièces de rechange et accessoires : Ce sont des accessoires aux produits principaux nécessaires à la vente ou à l'après-vente ;
- Stock d'emballages : Ce sont les emballages nécessaires aux opérations logistiques et commerciales (palettes, cartons, sachets ...) ;
- Stock de pièces de maintenance des machines et des consommables : Ces pièces n'interviennent pas dans la production du produit fini mais permettent l'entretien et la réparation des machines. Les consommables de bureau rentrent également dans cette catégorie ;
- Stock de déchets : ils sont constitués par des restes de matière utilisée dans le processus de production ;
- Les rebuts : ce sont des articles produits mais non-conformes aux normes de fabrication.

3.2 Classification par codification : ¹

3.2.1 Définition : La codification et les types de codification expriment l'attribution, à chaque matière ou produits stockés d'un code, et son but est de désigner les matières et les produits dans n longues qui soit : - Le plus condense possible, de façon à ce que son utilisation soit économique aussi bien par un procède manuel que par un procède informatique.

3.2.2 Les méthodes de codification

Elle peut appartenir à l'une des trois possibilités :

¹ G.LANGLOIS et F.MICHELIN, comptabilité financière, 12ème édition FOUCHER, Paris, pp107-108.

3.2.2.1 Code arbitraire

C'est une numérotation de 1 à n qui évolue au fur et à mesure de l'affectation d'un code. On Procède souvent par codification de champs représentant Série/Sous-série/numéro.

3.2.2.2 Code analytique

Le code est composé de plusieurs champs correspondants chacun à une caractéristique du produit, (exemple nature du produit, matière, diamètre).

3.2.2.3 Code mixte

C'est un code constitué d'une partie arbitraire et d'une partie analytique, comme (Série / Sous série / Numéro, partie analytique).

3.3 Selon le système comptable financier

La classification des stocks selon l'arrêté 07-11 concernant le système comptable financier, les stocks et produits en cours selon la chronologie de l'activité de production, et le classement d'un actif en stocks (actifs courants) ou en immobilisations (actifs non courants) s'effectue non pas sur la base de la nature de l'actif mais en fonction de sa destination ou de son usage dans le cadre de l'activité de l'entité. La distinction au niveau comptable se fait comme suit :

- **30** : stocks de marchandises ;
- **31** : matière première et fourniture ;
- **32** : Autres approvisionnements ; Il regroupe les subdivisions suivantes :
 - 321 : Matières consommables ;
 - 322 : Fournitures consommables ;
 - 326 : Emballages.
- **33** : En cours de production de biens ; Il regroupe les subdivisions suivantes :
 - 331 : Produits en cours ;
 - 335 : Travaux en cours.
- **34** : En cours de production de services ; Il regroupe les subdivisions suivantes :
 - 341 : Etudes en cours ;
 - 345 : Prestations de services en cours.
- **35** : stocks de produits ; Il regroupe les subdivisions suivantes :
 - 351 : Produits intermédiaires ;
 - 355 : Produits finis ;
 - 358 : Déchets et rebuts 36-stocks provenant d'immobilisation.
- **37** : stocks à l'extérieur (en cours de route, en dépôt ou consignation) ;
- **38** : achat stockés ; Il regroupe les subdivisions suivantes :
 - 380 Marchandise stockées ;
 - 381 Matières premières et stockes ;
 - 382 Autre approvisionnement stockés.

- **39** : perte de valeur sur stocks et encours.

4. Les méthodes de gestion des stocks

Elles sont les suivantes : ¹

4.1 Les méthodes de suivis administratifs des stocks

4.1.1 Méthode de 20/80

Cette méthode repose sur deux catégories de produit, auquel : -20 % des articles en stock font 80 % des mouvements en valeur. -80 % des articles restant ne font que 20 % en valeur. Dans les entreprises où les nomenclatures des articles en stocks est importante et les valeurs de consommation variables d'un article à un autre, le suivi d'une manière rigoureuse coûte cher. Dans ces entreprises, si on classe les articles consommés par ordre croissant des valeurs et des consommations annuelles, on constate généralement que 20 % de la nomenclature (produits) fournissent 80 % de la valeur totale de la consommation annuelle, et que 80 % restant fournissent 20 % de la valeur totale.

4.1.2 Méthode ABC

Le classement A.B.C des articles consiste à différencier les articles, en fonction des valeurs de sorties de stock annuelles, qu'ils représentent. Cette méthode a été mise au point aux États-Unis d'Amérique sous la désignation de management by exception «Direction par exception», ou tout simplement méthode A.B.C ; cette méthode répartit le stock en trois groupes dont chacun est désigné par une des trois lettres à savoir A.B.C.

4.2 Les méthodes d'évaluation des stocks

Pour y remédier, 3 méthodes de calcul sont proposées aux entreprises :

4.2.1 L'inventaire

L'entreprise doit obligatoirement procéder à l'inventaire physique extracomptable de stock, c'est-à-dire récolement matériel des existants. C'est l'inventaire intermittent. Elle peut aussi faire un suivi comptable à tout moment de son stock par l'inventaire permanent.

4.2.1.1 L'inventaire comptable permanent

L'inventaire comptable permanent est une organisation des comptes de stocks qui permet de connaître, en cours d'exercice, les existants en stock en quantité et en valeur. Il est donc plus complet que la comptabilité matière.

4.2.1.2 L'inventaire intermittent

L'inventaire intermittent consiste en le recensement physique de toutes les marchandises restantes en stock en fin d'exercice. Il suppose que la marchandise (matière) est vendue (consommée), si elle n'est pas en stock à la fin de la période.

4.2.2 La méthode du coût moyen unitaire pondéré (CMUP)

4.2.2.1 La méthode du coût moyen unitaire pondéré (CMUP) après chaque entrée

¹ T.ZITOUNI, Comptabilité analytique, édition Bertie, 2003, p 04.

- **Mode de calcul :** Le coût moyen unitaire pondéré est calculé après chaque entrée en divisant la valeur du stock restant, majorée du montant de l'entrée, et divisée par la quantité du stock restant majorée de la quantité entrée.
- **Particularités :** La valeur initiale du stock reste inchangée tant qu'il n'y a pas d'entrée. Dans cette méthode, ce sont seulement les entrées qui modifient le coût moyen unitaire pondéré, les sorties ne le modifient pas.

4.2.2.2 La méthode du coût moyen unitaire pondéré (CMUP) en fin de période

- **Mode de calcul :** Le coût moyen pondéré est calculé à la fin de la période en divisant la valeur du stock de début de période majoré du montant des entrées de la période, et divisé par la quantité du stock initial majoré des quantités entrées dans la période.
- **Particularités :** Toutes les sorties de stock de la période se font à la même valeur, et ne peuvent être calculées qu'à la fin de la période.

4.2.2.3 La méthode du premier entré - premier sorti (PEPSP) First In First Out (FIFO)

- **Mode de calcul :** La méthode « premier entré - premier sorti » est d'une grande simplicité et ne nécessite aucun calcul préalable pour la valorisation des sorties, puisque celles-ci se font dans l'ordre chronologique des entrées sans mélanger les éléments entrés à des dattes différentes dans le stock.

ANNEXE 2 : Présentation de la mission d'audit interne

1. Définition de la mission d'audit interne

Une mission peut être définie également comme un ensemble de tâches ou d'activités de révision particulière menées pour atteindre un ensemble déterminé d'objectifs qui s'y rapportent

On entend aussi par **mission d'audit** une « fonction temporaire et déterminée dont un gouvernement charge un agent spécial ». ¹

Ces définitions nous permet de comprendre que la **mission** est définie autant qu'une charge, fonction, ou mandat donné à quelqu'un afin d'accomplir une tâche déterminée et temporaire. On se garde bien d'extrapoler à partir de cette définition et affirmer que la **mission d'audit interne** est constituée d'une succession de missions temporaires donnant au travail de l'auditeur interne un caractère permanent. De ce fait, Pour l'auditeur, toute mission est bien précise et dure une période déterminée.

2. Nature de la mission d'audit interne

« Les missions de l'audit interne sont de deux natures : une mission d'assurance et une mission de conseil qui diffèrent par leur finalité, leur champ, leur nature et les parties prenantes concernées ». ²

L'auditeur interne mène deux activités qui se traduisent dans les catégories de missions qu'il doit exécuter, qui sont : ³

2.1 Missions de conseil

Il s'agit des conseils et services y afférents rendus au client donneur d'ordre, dont la nature et le champ sont convenus au préalable avec lui. Ces activités ont pour objectifs de créer de la valeur ajoutée et d'améliorer les processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle d'une organisation sans que l'auditeur interne n'assume aucune responsabilité de management.

2.2 Missions d'assurance

Il s'agit d'un examen objectif d'éléments probants, effectué en vue de fournir à l'organisation une évaluation indépendante des processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle.

2.3 Caractéristiques de la mission d'audit interne

2.4 Le champ d'application

Une mission d'audit peut être appréciée selon deux critères, à savoir :

Le champ d'application d'une mission d'audit interne peut varier de façon significative en

¹ J.RENARD, « **Théorie et pratique de l'audit interne** », 7^{ème} Édition, Édition d'organisation, Paris, 2009, p181.

² K.REDING, « **Manuel d'audit interne : Améliorer L'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques** », IFACI, 2^{ème} édition, 2011, p 01-06.

³ **Idem.**

fonction de deux éléments : ¹

- **L'objet** : Permet aux auditeurs de distinguer les missions spécifiques qui portent sur un point précis en un lieu déterminé et les missions générales qui ne connaissent aucune limite géographique.
- **La fonction** : En ce qui concerne la fonction, On distingue les missions uni-fonctionnelles des missions plurifonctionnelles comme suit :
 - **Les missions uni-fonctionnelles** : missions qui concernent une seule fonction quelle que soit sa nature (mission spécifique ou générale) ;
 - **Les missions plurifonctionnelles** : missions qui sont celles où l'auditeur est concerné par plusieurs fonctions au cours d'une même mission.

2.5 La durée

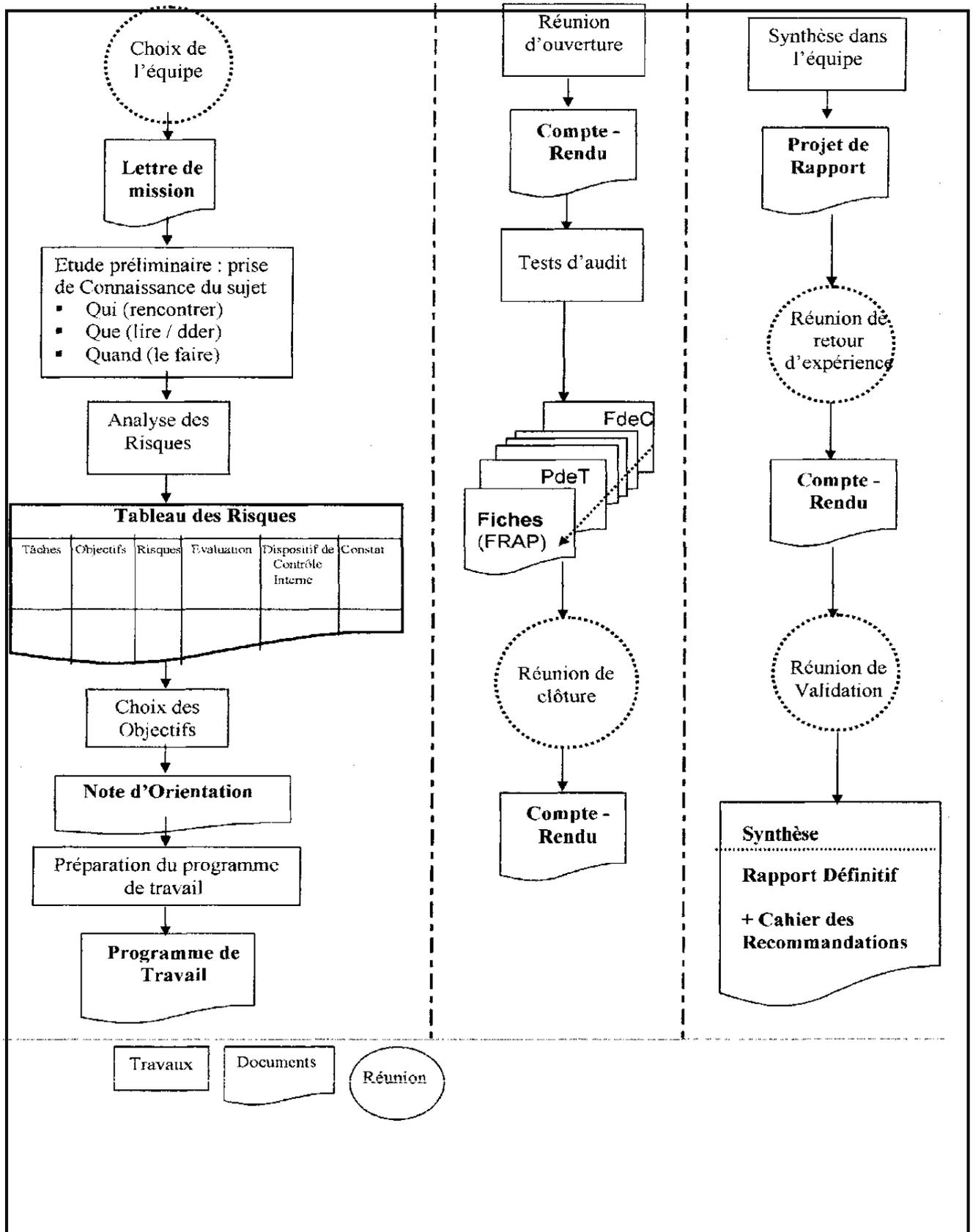
Il n'y a pas de règle en ce qui concerne la durée de la mission d'audit interne. Elle peut se dérouler sur plusieurs jours ou sur plusieurs semaines. Tout est en fonction de l'importance du sujet à auditer. Nous distinguons des missions longues et des missions courtes : ²

- **Les missions longues (plus d'un mois)** : Ceux sont les missions dans lesquelles les auditeurs utilisent une multitude d'outils de l'audit, avec un usage du processus méthodologique complet de l'audit interne. Les dossiers constitués sont volumineux et documentés, et le rapport d'audit en conclusion est riche et plein de recommandations constructives ;
- **Les missions courtes (inférieures ou égales à quatre semaines)** : Si la mission est courte, cela veut dire en générale qu'elle est simple, que le thème est bien connu par les auditeurs et que les investigations à réaliser sont peu nombreuses. Dans la plupart des cas, ces missions bénéficient d'un budget plus faible et le rapport d'audit résultant est bref, mais cela ne veut pas dire que les questions soulevées sont sans importance.

¹ J. Renard, « **Théorie et pratique de l'audit interne** », Edition d'organisation, Paris, 2000, P210.

² **Idem**, p110-112.

ANNEXE N 03 : Diagramme d'une mission interne



ANNEXE 4 : Illustration lettre de mission /ADG



Destinataires : **premier responsable de la structure ou société à auditer**

Direction Centrale Audit Groupe

N° _____/ADG-05

Objet : Objet de la Mission

Conformément au plan d'audit, approuvé par le Président, la Direction de l'Audit est chargée de l'audit de xxxxxxxxxx (intitulé).

Les objectifs généraux de la mission sont (à préciser si les éléments de la demande d'audit le permettent)

Cette mission, supervisée par xxxxxxxxx, sera conduite par xxxxxxxxxxxxxx, chef de mission. Les autres membres de l'équipe d'audit sont : xxxxxxxxxx, xxxxxxxxxx et xxxxxxxxxx.

La mission se déroulera du JJ/MM/AA au JJ/MM/AA. L'intervention dans vos locaux est prévue pour la(les) période(s) duau (et du au).

Des contacts préliminaires seront pris prochainement auprès de vous-même puis avec vos principaux collaborateurs que nous vous prions d'informer et de nous désigner.

Toute l'équipe d'audit et moi-même vous remercier par avance de votre concours actif au bon déroulement de cet audit.

Le Directeur Central Audit Groupe,

NN. xxxxxxxx

Copie :



Destinataires : **Commanditaire de l'audit**

DIRECTION

N° _____ /

NOTE D'ORIENTATION

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

Mission : (intitulé)

Objectifs généraux :

(Ex : sécurité des actifs, fiabilité des informations, respect des règles et directives, optimisation des ressources...)

Objectifs spécifiques :

Champ d'action :

ANNEXE 6 : Compte-rendu de réunion d'ouverture



Mission :

Date :

Document réalisé par :

Revu par :

Compte-rendu de réunion d'ouverture

Participants :

Points abordés :

- Présentation succincte des auditeurs, leur expérience, leur fonction ;
- Identification des audités et de leur fonction ;
- Rappel de la définition de la fonction Audit Interne et sa place dans l'entreprise, en faisant éventuellement référence à la Charte ;
- Discussion de la note d'orientation et prenant en compte les éventuelles remarques des audités ;
- Annonce du déroulement prévisionnel de la mission ;
- Traitement des aspects logistiques (quel bureau, horaires, ligne téléphonique...) et prise les premiers rendez-vous ;
- Rappel de la procédure d'audit et description du déroulement des phases suivantes.

Conclusions :

- Eventuelles contraintes de réalisation ;
- Limites ou exclusions éventuelles du champ d'audit ;
- Rendez-vous pris ;
- Règles de fonctionnement logistique établies.

ANNEXE 7 : Feuille de couverture de test



Mission :

Date :

Document réalisé par :

Revu par :

Feuille de couverture de test : TEST N°

Réf. /Commentaires

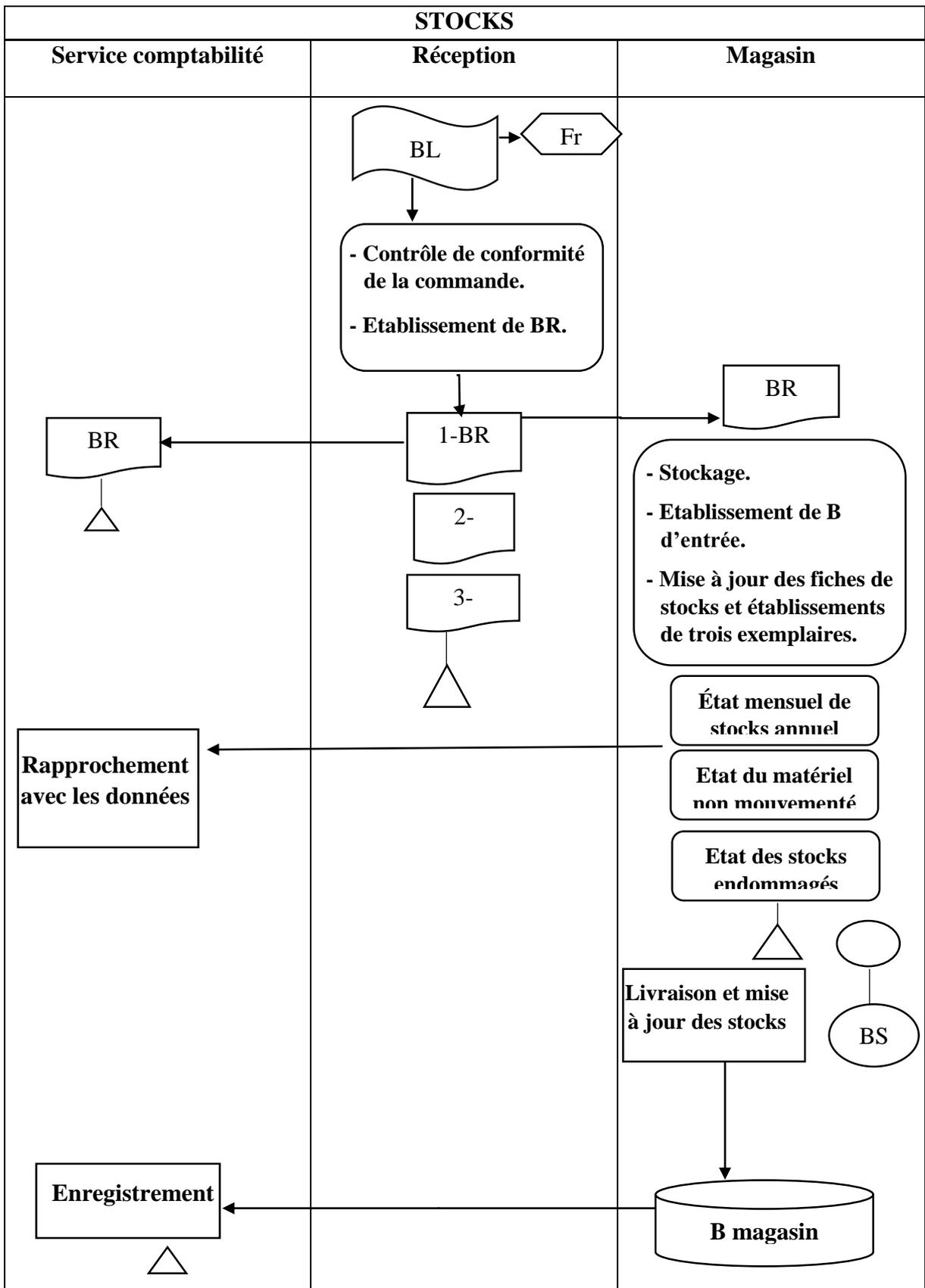
Objectif :

Modalités d'exécution du test :

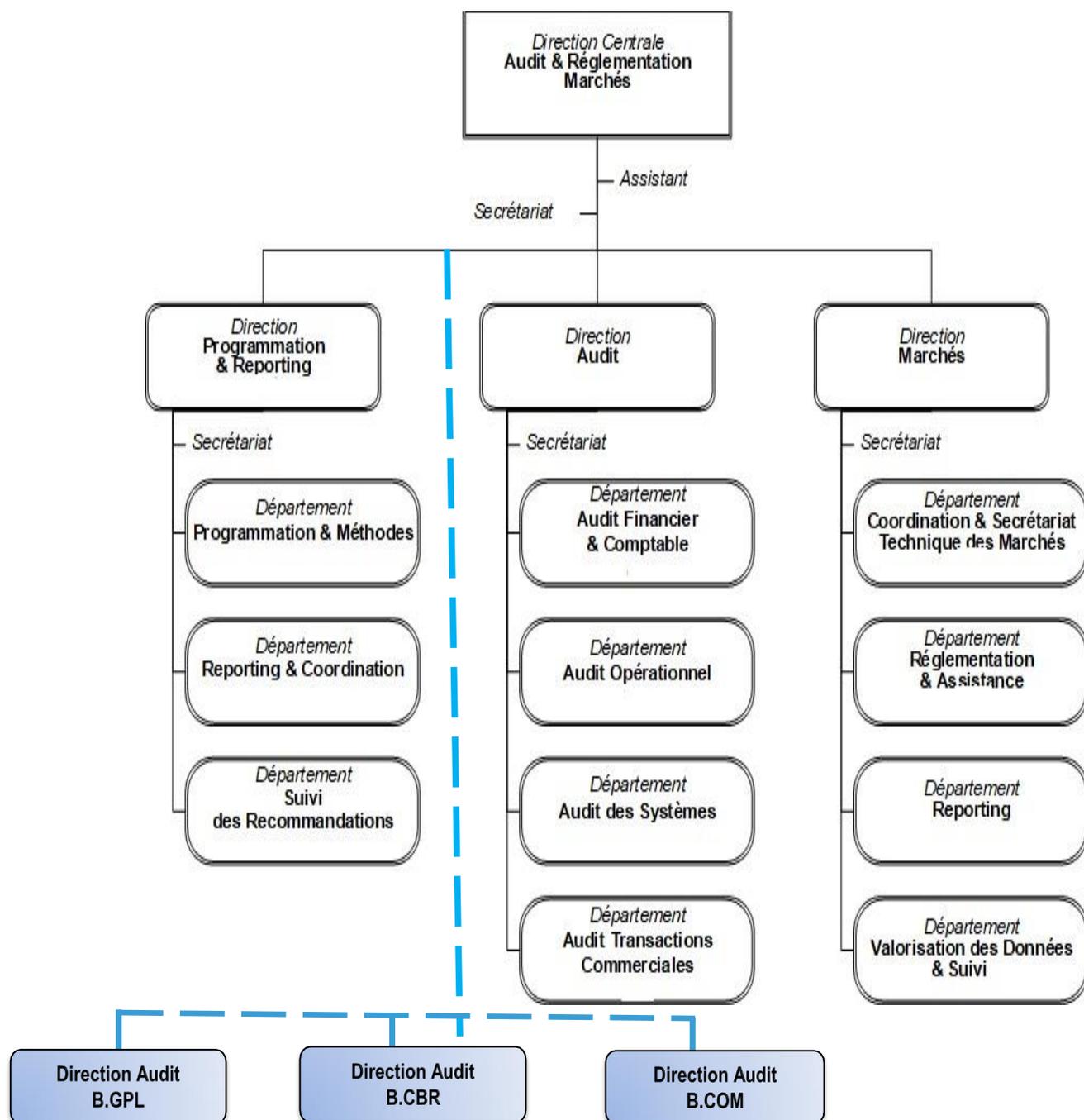
Résultats :

Conclusions :

ANNEXE 8 : Flow charte stocks



ANNEXE 9 : Diagramme de la DCA



Source : Document interne de l'entreprise, année 2022.

ANNEXE 10 : QCI pour la gestion du centre carburants caroubier

N°	Questions	OUI	NON
01	Est-ce que le centre carburant 1169 est doté d'un organigramme ?	X	
02	Est-ce que l'organigramme est mis en place ?	X	
03	Est-ce que le dispositif de la séparation des tâches est respecté ?		X
04	Est-ce que les prévisions de réceptions produites sont élaborées ?	X	
05	Est-ce que les flottes sont à la disposition du centre ?	X	
06	Est-ce que la flotte mise est suffisamment nécessaire ?		X
07	Est-ce que la commande du centre commercial est satisfaite ?		X
08	Est-ce qu'on a utilisé des pinces à plomber pour contrôler des mouvements produits au sein du centre ?	X	
09	Est-ce que les pinces utilisées sont suffisantes ?		X
10	Est-ce qu'il y a un rapprochement journalier entre le Centre Carburants et le Centre Commercialisation ?	X	
11	Est-ce que ce rapprochement est suffisant ?		X
12	Est-ce que les journées comptables sont transmises dans les délais ?		X
13	Est-ce que les bons de mouvement des stocks sont bien analysés...	X	
14	Est-ce qu'on a mis en place des documents suffisants pour faire le rapprochement avec les fiches de stocks ?		X
15	Est-ce que le centre carburant a mis en place un plan journalier de distribution ?		X
16	Est-ce que le centre CBR effectue des inventaires physiques à chaque fin de journée ?	X	
17	Si c'est oui est-ce que les résultats obtenus sont de qualité et reflète la réalité ?		X

Source : élaboré par nos soins sur la base des documents de l'entreprise

ANNEXE 11 : Tableau d'analyse des risques liés au processus de gestion des stocks

Tâches	Objectifs	Risques	Évaluation	Dispositif de contrôle interne
Réception des produits	-Conformité en qualité et quantité -Constitution d'un stock de sécurité -Sécurité de la réception	-Non conformité -Rupture de produit -Pertes	-Fort -moyen -faible	-L'agent responsable devra s'assurer que le camion qui pénètre dans l'enceinte du centre est plombé. Il procédera au déplombage en présence du chef de cour, il vérifiera la qualité, la quantité des produits et vérifiera que le tout est conforme au document accompagnant le produit reçu. -Programme d'approvisionnement et de ravitaillement -Présence d'un agent mouvements produits et d'un agent de la sécurité industriel lors du dépotage
Établissement des documents de réception (BR010) Documents de transferts (BTS)	-Identification et traçabilité de la réception -Pièce justificative pour l'enregistrement comptable -Document support de saisie sur le logiciel NAFTCOM	-Perte de traçabilité -Les données comptables sont incomplètes -Fichier stocks non mouvementé ce qui ne permet pas d'effectuer des transferts de produits	Faible Faible Faible	-A chaque réception de produit, le gestionnaire mouvement produit doit établir un document de réception (BR010) conforme au document de réception (Facture). -L'imputation comptable est intégrée dans le système NAFTCOM -Contrôle journalier des journées comptable
Contrôle de la journée comptable	-S'assurer qu'elle reflète l'ensemble des mouvements enregistrés dans la journée. S'assurer de sa transmission aux structures concernées dans les délais.	-Omission d'établissement ou de saisie des documents -Retard dans la transmission de la journée comptable	Faible Fort	- Le chef du centre est responsable de la journée comptable. Il doit s'assurer de sa constitution, doit procéder à son contrôle, l'approuver et doit veiller à sa transmission aux structures concernées et désignées dans les délais. La journée comptable de chaque centre est arrêtée et constituée le jour suivant avant midi. La journée comptable est transmise par le chef de centre au responsable financier et comptable, chargé de la tenue de la comptabilité du centre dans les délais fixés.

Annexes

Inventaire des stocks	-Comparaison des stocks physiques réellement détenus aux stocks comptables -Détecter les écarts sur stocks à traiter	-Inventaire physique établi et stocks comptable incomplet -Écart sur stocks non justifié	Fort Faible	-Un inventaire physique des stocks est effectué périodiquement au niveau de tous les centres, (journalier et à la fin de chaque mois). -Chaque chef de Centre, chef de département désignent les équipes chargées de l'inventaire (mensuel) physique parmi les agents les plus qualifiés de sa structure
Vérification de le Centre commercialisation	-Rapprochement contradictoire des mouvements journalier entre les 2 centres	-Absence de rapprochement Chevauchement entre les mouvements des 2 centres	Faible	-Les deux chefs de centre doivent procéder à la confrontation des enlèvements journaliers et un BTS établi par le Centre carburants doit être signé conjointement entre les deux parties

Source : élaboré par nos soins sur la base des documents de l'entreprise

Annexe 12 : cahier des recommandations pour le centre carburant caroubier

N°	Recommandation		Responsabilité		Délai	Commentaire
			Structures concernée	Responsabilité		
	Contenu	Priorité				
1	Veiller à la finalisation et la mise en place de la nouvelle organisation ; Préparer un descriptif de taches et le soumettre à la hiérarchie pour validation.	Majeur	Centre / District CBR Alger / Branche CBR	Le chef de département personnel	6 mois	Acceptable et pris en charge
2	Faire signer les BTS globaux de fin de journée par les deux chefs de centre (CBR, CDD)	Majeur	Centre carburants / centre de distribution	Le chef de centre CRB/CDD	L'immédiat	Acceptable et pris en charge
3	Mettre à la disposition du centre la flotte nécessaire qui lui permette de satisfaire la commande du CDD et d'éviter la situation de rupture de stock.	Modéré	Centre carburants	Direction District	Une année	Acceptable et pris en charge

Annexes

5	Etablir un planning régulier pour la transmission des journées comptables au District CBR	Majeur	Centre carburants	Chef de centre CRB	L'immédiat	Acceptable et pris en charge
6	Affecter les pinces à plomber aux préposes à la reconnaissance et au contrôle.	Modéré	Centre carburants	Chef de département technique	Un mois et suivant la disponibilité des pinces	Acceptable et pris en charge
7	Se rapprocher du centre de distribution et lui exiger la transmission du plan journalier de livraison	Majeur	Centre carburants / centre de distribution	Chef de centre carburants / centre de distribution	L'immédiat	Acceptable et pris en charge
8	Prévoir la présence du chef de centre lors des inventaires physiques Formuler un dossier et le transmettre à la hiérarchie pour contacter les services de l'ONML pour procéder à la certification des barèmes de jaugeage des bacs.	Majeur	Centre carburants	Chef de centre carburants	Lors de l'inventaire	Acceptable et pris en charge

Remerciements à l'interviewé

Présentation du l'étudiant et de son cadre de recherche

Demande de l'enregistrement de l'entretien et garantie de la confidentialité des informations recueillies

Avez-vous des questions à me poser avant de commencer l'entretien ?

Nom de la personne rencontrée :

Date de l'entretien :

Durée de l'entretien :

Questions d'ouverture et leurs réponses :

1. Pouvez-vous nous présenter votre organisme, votre fonction au sein de cet organisme et depuis quand êtes-vous dans cette organisation ?

Le verbatim :

« De manière générale, je commencerai par parler de l'organigramme de la direction centrale d'audit à laquelle j'appartiens. La DCA est composée de deux directions, la direction d'analyse et de programmation et la direction d'audit. Le poste que j'occupe est celui de chef de département d'audit. Mes tâches d'une manière générale : je chapeaute tout ce qui est missions opérationnels, je supervise les équipes avant la mission, au cours de la préparation, pendant le déroulement et au retour de la mission, ainsi je dirige et je contrôle le travail qui a été effectué par les auditeurs. Je suis dans cette organisation depuis 2001, j'étais auditeur assistant ensuite auditeur principale puis depuis 2013 j'occupe le poste de chef de département d'audit ».

2. Que pensez-vous du thème que j'ai choisi pour mon mémoire de fin d'études ?

Le verbatim :

« C'est un thème très intéressant et important vu de l'importance de la fonction d'audit au sein des entreprises, qu'elles soient privées ou publiques ».

Questions générales :

1. Comment pouvez-vous décrire la relation entre l'audit interne et le contrôle interne au sein de NAFTAL ?
2. Comment voyez-vous (comment jugez-vous) la qualité de l'évaluation du contrôle interne au sein de NAFTAL ? Et est-ce que l'évaluation du contrôle interne au sein de NAFTAL contient des lacunes ?
3. Quelles sont les difficultés auxquelles les auditeurs sont confrontés lors des missions d'audit interne ?
4. Dans le cas où vous constatez que le processus audité est inactif et qui est très éloigné des objectifs fixés par l'entreprise, y a-t-il des procédures exceptionnelles à prendre ? (Ou bien les recommandations sont-elles suffisantes ?) (Est-ce que vous appliquez et assurez le suivi des recommandations ?

5. Quand l'entreprise ou un centre dans l'entreprise procède-t-il à un changement complet ou radical/majeur de ses dispositifs de contrôle interne ?
6. Comment se fait le traitement des écarts sur stocks ?
7. Existe-t-il une stratégie de gestion des stocks ? Si oui, quelle stratégie avez-vous adoptée ?
8. Quels sont les stocks liés à la branche carburant qui sont les plus exposés aux risques et auxquels il faut faire plus attention que le reste des stocks lors du démarrage de l'audit ?
9. Quelle est votre appréciation de la gestion des stocks à NAFTAL ?
10. NAFTAL est-elle confrontée aux ruptures de stocks des carburants ?
11. Dans le centre carburant caroubier, l'accès au stock est-il suffisamment réglementé ?
12. Dans quelle mesure votre organisation respecte-t-elle les normes internationales professionnelles d'audit interne ?

Questions clés :

13. Comment l'audit interne et plus précisément l'audit des stocks pourrait intervenir dans le cadre de l'évaluation et de l'amélioration du dispositif de contrôle interne instauré par l'entreprise au niveau du processus de gestion des stocks ?
14. Quels sont les points les plus importants sur lesquels vous vous concentrez lors de la démarche d'évaluation du dispositif de contrôle interne ?
15. Comment la mission d'audit interne peut-elle contribuer à orienter le processus de gestion des stocks ?
16. Existe-t-il des limites concernant les recommandations établis par vous ? (Est-ce que ces recommandations sont prises en compte ? Est-ce que vous déplacez une seconde fois dans des missions de suivi pour constater leur degré d'exécution ?)
17. Dans la gestion des stocks, pouvez-vous parler un peu du manuel de procédures de l'entreprise ? Est ce qu'il y a des éléments ou des procédures à rajouter ?? Ou peut-être y va-t-il des recommandations dans ce sens ou dans le sens d'améliorer le système de contrôle interne en termes de gestion de risque ?
18. Est ce qu'il y a des lacunes liées à la fonction d'audit interne au sein de NAFTAL ? Si oui, quels sont vos recommandations ?

Remerciements	
Dédicaces	
Sommaire.....	I
Liste des abréviations.....	II
Liste des tableaux.....	III
Liste des figures.....	IV
Liste des annexes.....	V
Résumé.....	VI
Introduction générale.....	A-C
Chapitre 01 : Contrôle interne et audit interne : fondements théoriques.....	01
<u>Introduction du chapitre</u>.....	01
<u>Section 01</u> : Concepts de base du contrôle interne.....	02
1. Présentation du contrôle interne.....	02
1.1 Notion du contrôle interne	02
1.1.1 Dimension historique du contrôle interne.....	02
1.1.2 Référentiels et définitions du contrôle interne.....	03
1.2 Objectifs du contrôle interne	05
1.2.1 Sauvegarde des actifs.....	05
1.2.2 Fiabilité et qualité des informations.....	06
1.2.3 Respect des directives.....	06
1.2.4 Optimisation des ressources.....	06
1.3 Principes fondamentaux du contrôle interne	06
2. Composantes, acteurs et limites du contrôle interne	08
2.1 Composantes du contrôle interne selon le COSO.....	08
2.1.1 Environnement du contrôle.....	08
2.1.2 Evaluation des risques.....	08
2.1.3 Activités de contrôle.....	09
2.1.4 Information et communication.....	09
2.1.5 Pilotage ou surveillance.....	09
2.2 Acteurs du contrôle interne.....	09
2.2.1 Le conseil d'administration ou de surveillance.....	09
2.2.2 La direction générale/ le directoire.....	09
2.2.3 L'audit interne.....	10

Table des matières

2.2.4 Le personnel de la société.....	10
2.3 Limites du contrôle interne.....	10
3. Contrôle interne du processus gestion des stocks	11
3.1 Définition du contrôle interne des stocks.....	11
3.2 Objectifs du contrôle interne des stocks.....	12
3.2.1 L'expression du besoin.....	12
3.2.2 La réception des livraisons.....	12
3.2.3 La protection des stocks.....	12
3.2.4 Le traitement comptable des stocks.....	12
3.2.5 Les sorties d'articles du magasin.....	12
3.2.6 Les inventaires physiques des stocks.....	13
3.2.7 La valorisation et la dépréciation de stocks.....	13
3.3 Grands axes relatifs à l'accomplissement du contrôle des stocks.....	13
3.3.1 Contrôle des existences.....	14
3.3.2 Contrôle des valorisations.....	14
3.3.3 Contrôle des modalités de tenues des stocks.....	14
<u>Section 02</u> : Concepts de base de l'audit interne	15
1. Présentation de l'audit interne	15
1.1 Présentation de l'audit interne.....	15
1.1.1 Dimension historique de l'audit interne.....	15
1.1.2 Définitions de l'audit interne.....	16
1.2 Objectifs de l'Audit interne.....	17
1.2.1 La régularité.....	17
1.2.2 L'efficacité.....	17
1.2.3 La pertinence.....	18
1.3 Principes fondamentaux de l'Audit interne.....	18
1.3.1 Intégrité.....	18
1.3.2 Objectivité.....	18
1.3.3 Confidentialité.....	18
1.3.4 Compétence.....	19
2. Cadre référentiel de l'audit interne.....	19
2.1 Code de déontologie.....	19

Table des matières

2.1.1 Principes fondamentaux.....	20
2.1.2 Règle de conduite.....	20
2.2 Normes internationales pour la pratique professionnelle de l’audit interne.....	20
2.2.1 Normes de qualification.....	21
2.2.2 Normes de fonctionnement.....	21
2.2.3 Normes de mise en œuvre.....	22
2.3 Aspects réglementaires de l’audit interne en Algérie.....	24
3. Typologie de l’audit interne.....	24
3.1 Selon le domaine concerné.....	24
3.1.1 Audit social.....	24
3.1.2 Audit qualité.....	24
3.1.3 Audit thématique.....	24
3.2 Selon la nature de l’audit ou son objectif.....	25
3.2.1 Audit de conformité.....	25
3.2.2 Audit d’efficacité.....	25
3.2.3 Audit de management.....	25
3.2.4 Audit de stratégie.....	25
3.3 Selon le domaine d’intervention de l’auditeur.....	26
3.3.1 Audit comptable et financier.....	26
3.3.2 Audit opérationnel.....	26
<u>Conclusion du chapitre.....</u>	28
Chapitre 02 : Audit des stocks : Démarche d’évaluation du dispositif de contrôle interne du processus gestion des stocks.....	29
<u>Introduction du chapitre.....</u>	31
<u>Section 1 : Phase de préparation (d’études ou de planification).....</u>	32
1. Présentation de la phase de préparation.....	32
2. Procédures requises pour le déclenchement de la mission.....	32
2.1 Moyens d’organisation du travail.....	32
2.1.1 Manuel d’audit.....	33
2.1.2 Charte d’audit interne.....	33
2.1.3 Plan d’audit.....	33
2.2 Ordre de mission et choix essentiels.....	35
2.2.1 Ordre de mission.....	35

Table des matières

2.2.2 Choix essentiels pour la mission.....	35
3. Etude préliminaire au cours de la préparation.....	37
3.1 Prise de connaissance et ses outils.....	37
3.1.1 Prise de connaissance.....	37
3.1.2 Outils de la prise de connaissance.....	37
3.2 Identification et évaluation des risques.....	38
4. Identification des objectifs auditables et programme de travail de la mission.....	39
4.1 Elaboration du référentiel (rapport d'orientation).....	39
4.2 Programme de travail et séparation des tâches.....	40
4.2.1 Programme de travail.....	40
4.2.2 Séparation des tâches.....	41
Section 2 : Phase de réalisation (d'exécution ou de vérification).....	43
1. Présentation de la phase de réalisation.....	43
2. Réunion d'ouverture.....	43
3. Travail sur terrain.....	44
3.1 Réalisation des tests pour la collecte des preuves.....	44
3.2 Evaluation des preuves d'audit rassemblées et le tirage des conclusions.....	44
3.3 Faire des observations et formulation des recommandations.....	44
3.4 Outils de travail sur le terrain.....	45
3.4.1 Feuille de couverture.....	45
3.4.2 Feuille de révélation et d'analyse de problème (FRAP).....	45
3.4.3 Vérification, analyse et rapprochement divers.....	46
3.4.4 Sondage statistique.....	46
3.4.5 Test de cheminement ou la piste d'audit.....	47
3.4.6 Observation physique.....	47
3.4.7 Narration.....	47
3.4.8 Interrogation des fichiers informatiques.....	47
3.4.9 Organigramme fonctionnel.....	48
3.4.10 Questionnaire d'audit (check-lists).....	48
4. Méthodologie d'évaluation du contrôle interne (processus gestion des stocks).....	49
4.1 Evaluation du contrôle interne (processus gestion des stocks).....	49
4.1.1 Description des procédures du contrôle interne.....	49

Table des matières

4.1.2 Observation des procédures et entretiens avec le personnel de l'entreprise.....	50
4.1.3 Formalisation (les organigrammes et descriptifs littéraires).....	50
4.1.4 Vérification de l'adéquation des procédures aux objectifs à atteindre.....	50
4.1.5 Moyens d'atteinte des objectifs.....	51
4.1.6 Contrôle global de vraisemblance.....	51
4.2 Outils d'évaluation du contrôle interne (des stocks).....	52
4.2.1 Diagramme de circulation (flow-Chart).....	52
4.2.2 Questionnaires de contrôle interne (QCI).....	53
Section 3 : Phase de conclusion et le suivi des recommandations.....	55
1. Présentation de la phase de conclusion.....	55
2. Projet de rapport d'audit interne et réunion de clôture.....	55
2.1 Projet de rapport d'audit interne.....	55
2.2 Réunion de clôture.....	56
3. Rapport définitif et plan d'actions	58
3.1 Rapport définitif de la mission.....	58
3.1.1 Présentation du rapport définitif.....	58
3.1.2 Caractéristiques d'un rapport définitif d'audit.....	59
3.2 Plan d'actions.....	59
4. Suivi de recommandations.....	60
4.1 Suivi de l'exploitation de l'audit.....	60
4.2 Niveaux et méthodes de suivi des recommandations	61
4.2.1 Niveaux de suivi des recommandations.....	61
4.2.2 Méthodes de suivi des recommandations.....	62
<u>Conclusion du chapitre.....</u>	64
Chapitre 03 : Mission d'audit interne du processus gestion des stocks au sein de NAFTAL.....	65
<u>Introduction du chapitre.....</u>	67
<u>Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....</u>	68
1. Présentation générale de l'entreprise NAFTAL	68
1.1 Historique, évolution et stratégie de NAFTAL.....	68
1.1.1 Historique et évolution de NAFTAL.....	68
1.1.2 Stratégie de NAFTAL.....	69

Table des matières

1.2 Produits commercialisés et Patrimoine du matériel de NAFTAL.....	70
1.2.1 Produits commercialisés par NAFTAL.....	70
1.2.1.1 Carburants terre.....	70
1.2.1.2 Autres produits.....	70
1.2.2 Patrimoine matériel de NAFTAL.....	70
1.3 Bref aperçu sur la culture et l'Organisation de NAFTAL.....	71
1.3.1 Bref aperçu sur la culture de NAFTAL.....	71
1.3.2 Organisation générale et structurelle de NAFTAL.....	72
2. Présentation de la Direction centrale audit au sein de NAFTAL.....	75
2.1 Organisation et positionnement de la direction centrale audit.....	75
2.2 Missions principales de la direction audit.....	75
2.3 Typologie des missions d'audit au sein de NAFTAL.....	76
2.3.1 Missions programmées.....	76
2.3.2 Missions commandées.....	76
Section 2 : Conduite d'une mission d'audit interne centre carburants Caroubier.....	77
1. Planification de la mission.....	77
1.1 Étude préliminaire.....	77
1.1.1 Missions principales du chef du dépôt carburant.....	77
1.1.2 Dispositif du contrôle interne du dépôt carburant Caroubier.....	78
1.1.3 QCI pour la gestion du Centre carburant Caroubier.....	79
1.2 Tableau d'analyse des risques de la mission.....	79
1.3 Note d'orientation.....	79
1.3.1 Objectifs généraux.....	80
1.3.2 Objectifs spécifiques.....	80
1.3.3 Champ d'action.....	80
1.4 Rapport d'orientation.....	80
1.4.1 Objectifs généraux de la mission	80
1.4.2 Axes d'investigation	80
1.5 Programme de travail.....	81
2. Réalisation de la mission.....	82
2.1 Mise en œuvre du programme de travail.....	82
2.2 Feuilles d'observation.....	85

Table des matières

Conclusion générale.....	103
Bibliographie.....	107
Annexes.....	116
Annexe N°01 : Généralités sur la gestion des stocks.....	116
Annexe N°02 : Présentation de la mission d’audit interne.....	121
Annexe N°03 : Diagramme d’une mission d’audit interne.....	123
Annexe N°04 : Illustration lettre de mission	124
Annexe N°05 : Note d’orientation.....	125
Annexe N°06 : Compte-rendu de réunion d’ouverture.....	126
Annexe N°07 : Feuille de couverture de test.....	127
Annexe N°08: Flow-chart des stocks.....	128
Annexe N°09 : Diagramme de la DCA.....	129
Annexe N°10 : QCI pour la gestion du Centre carburant Caroubier.....	130
Annexe N°011 : Tableau d’analyse des risques liés au processus de gestion des stocks.....	131
Annexe N°012 : cahier des recommandations pour le Centre carburant Caroubier.....	133
Annexe N°013 : Guide d’entretien utilisé.....	135
Table des matières.....	137

