

République Algérienne Démocratique Populaire
Ministère d'Enseignement Supérieure
Université Es-Senia d'Oran
Faculté des Sciences Economiques, des Sciences de Gestion
et des Sciences Commerciales

**Mémoire de Post-Graduation Spécialisée
en Audit & Contrôle**

***La Fonction d'Audit Interne dans
l'Entreprise Algérienne Cas Sonatrach***

Présenté et Soutenu par :

Mr. Aziz BELAKEB

Membres de Jury :

Président : Mme Khadija BENMESSAOUD

Rapporteur : Mr. Bouchama CHOUAM

Examineur : Mme Rachida ZOUBA

Maître de Conférences - Université d'Oran

Professeur- Université d'Oran

Maître Assistante -Université d'Oran

Année Universitaire 2009-2010

C I T A T I O N

" La vie est ténèbres si elle n'est pas animée par un élan,
Et tout élan est aveugle s'il n'est pas guide par le savoir,
Et tout savoir est vain s'il n'est pas accompagné de labeur,
Et tout labeur est futile s'il n'est pas accompli avec amour ;
Et quand vous travaillez avec amour, vous resserrerz
vos liens avec vous-même, avec autrui, et avec dieu. "

Dans le livre "le prophète" (1923) de Gibran Khalil Gibran

Né : le 6 janvier 1883 à Bcharré, au Liban,

Décédé : le 10 Avril 1931 à New York, aux États-Unis

R E M E R C I E M E N T S

Je tiens à remercier en premier lieu « Allah » le tout puissant de m'avoir donné le courage ainsi que la volonté pour préparer ce mémoire.

Je tiens à remercier Monsieur CHOUAM BOUCHAMA, mon encadreur, sans qui cela n'aurait pas été possible. Il a su me guider, il a toujours été disponible.

Je tiens à remercier chaleureusement les membres du jury. Tout d'abord Mme KHADIJA BENMESSAOUD qui a acceptée d'en être le président et Mme Rachida ZOUBA examinateur. Je les remercie pour le temps qu'ils m'ont consacré.

Mes remerciements s'adressent à toute personne ayant aidé dans l'élaboration de ce travail, et qui sans leur contribution, la réalisation de ce travail aurait été presque impossible.

Je remercie tous les acteurs et organisateur de cette formation.

Table des matières

C I T A T I O N	2
R E M E R C I E M E N T S.....	3
Résumé.....	6
Liste des figures	7
Introduction Générale	8
1. Choix et intérêt du sujet.....	9
2. Avant-propos	9
3. Préambule	9
Chapitre I : Notions Générales d'Audit.....	12
I-1 Evolution de l'Audit	13
I.2 Audit et Notions Voisines	16
I.3 Objectifs de l'audit interne.....	17
I.4 Typologie de l'Audit Interne.....	18
I.5 Frontières (ou positionnement de la Fonction).....	22
Chapitre II: Normes Professionnelles sur l'Audit Interne	29
II-1 Définition de l'Audit Interne.....	30
II-2 Code de Déontologie.....	30
II-3 Normes Internationales pour la Pratique Professionnelle de l'Audit Interne	31
Conclusion	34
Chapitre III: Méthodologie & Outils d'Audit Interne	35
III.1 Conduite d'une mission d'Audit Interne (méthodologie)	36
III.1.1 Phase de préparation	36
III.1.2 Phase de réalisation	38
III.1.3 Phase de conclusion	40
III.1.4 Phase de suivi de la mise en œuvre des recommandations	41
III.2 Les Outils d'Audit Interne	42

III.2.1	Les outils de matérialisation des travaux	42
III.2.1	Les outils de description	45
Conclusion		47
<i>Chapitre IV : Situation de l'Audit Interne dans l'Entreprise Algérienne</i>		48
IV.1	Evolution de la fonction Audit Interne dans l'entreprise Algérienne	49
IV.2	Fonction d'audit interne au sein de Sonatrach	52
Conclusion		58
<i>Conclusion Générale et Perspectives</i>		60
<i>Références Bibliographiques</i>		62
<i>Annexe A Glossaire</i>		64
<i>Annexe B Textes réglementaires</i>		70

Résumé

De nos jours, l'Audit Interne est d'une utilité reconnue dans les grandes entreprises comme le moyen de valider la qualité du contrôle interne, lequel demeure le mécanisme indispensable pour s'assurer que les actions de l'entreprise sont en conformité avec ses stratégies, ses politiques et ses principes. L'importance de ce rôle tend à se renforcer dans un monde où les choses bougent continuellement. De plus, l'audit interne peut et doit apporter une valeur ajoutée supplémentaire, essentiellement dans l'amélioration de la qualité du management. L'audit interne est une fonction intégrée dans les structures mêmes de l'entreprise. Son indépendance s'apprécie par rapport à sa position hiérarchique dans l'organigramme de l'entreprise.

Il constitue un service d'appui à la haute direction ; sa mission consiste à lui fournir les éléments d'appréciation de :

1. l'efficacité des dispositifs de contrôle interne au moyen d'une évaluation permanente de l'application des procédures et autres instructions de la direction.

2. la fiabilité de l'information produite et publiée par l'entreprise et qui peut être :
 - l'information financière et comptable (audit financier).
 - l'information relative à la réalisation des objectifs opérationnels de l'entreprise (audit opérationnel).

Il est clair que les entreprises algériennes qu'elles soient publiques ou privées doivent se doter d'une structure d'audit interne avec l'appropriation de normes, de standards et de meilleures pratiques internationales en la matière. Cette appropriation va permettre à l'Audit Interne de contribuer efficacement à asseoir les pratiques de bonne gouvernance au sein de l'entreprise.

Mots - clés :

Audit interne, contrôle interne, le gouvernement d'entreprise, l'entreprise algérienne, Sonatrach, les scandales financiers ...

Liste des figures

<i>Figure 1 : Le Cadre de Référence des Pratiques Professionnelles (Source IIA)</i>	33
<i>Figure 2 : Etapes de projet d'organisation et de développement de la fonction d'audit interne (Source Sonatrach)</i>	54
<i>Figure 3 : Organisation cible, audit décentralisé par activité (Source Sonatrach)</i>	54
<i>Figure 4 : Référentiel d'audit interne du groupe Sonatrach (Source Sonatrach)</i>	55
<i>Figure 5 : Base de Données propre à l'Audit Interne (Source Sonatrach)</i>	56
<i>Figure 6 : Tableau de « base de données Audit Interne » (Source Sonatrach)</i>	56

Introduction Générale

Nous avons abordé en premier lieu, le choix et la motivation de ce sujet (le pourquoi ?) et son intérêt, la méthodologie adoptée et en fin l'objectif attendu de ce travail

1. Choix et intérêt du sujet

→ Ayant opté pour la formation en Audit et contrôle, il nous a semblé intéressant pour sanctionner la fin de notre DPGS , d'élaborer un travail lié à ce domaine en vue d'approfondir et d'affirmer nos connaissances acquises tout au long de notre étude. Sur ce, nous étions donc animés de faire une étude sur la Fonction d'Audit Interne dans l'entreprise Algérienne (état de lieu) Cas Sonatrach

→ L'intérêt du sujet prend sa source à la valeur que reconnaissent les différentes entreprises du monde à l'égard de l'apport d'audit interne dans la réalisation de ces fonctions malgré l'influence accrue du risque dans l'environnement tant socio-économique que politique devenu de plus en plus difficile à maîtriser, donc c'est un thème d'une grande actualité, pleinement lié à l'évolution d'un contexte international marqué par la mondialisation des économies où les entreprises doivent relever les défis d'améliorer durablement leurs performances et leur organisation, de s'approprier sans cesse de nouvelles parts de marché et de se mettre au niveau des normes internationales

→ Ma nouvelle affectation a la direction audit et la nouvelle restructuration organique du groupe Sonatrach "la réorganisation et le développement de la fonction audit mené conjointement entre SONTRACH et le cabinet Deloitte Et Touche "

2. Avant-propos

Dans un domaine de science, on ne peut estimer aborder un sujet de recherche d'une manière exhaustive ou exclusive. Par souci de précision et de concession il est impérieux, de circonscrire cette étude dans les limites du temps et de l'espace bien définis. Dans l'espace, notre étude couvre l'espace dans la Société SH pour le temps, une période de 5 ans soit de 2005 à ce jour.

3. Préambule

De nos jours, l'Audit Interne est d'une utilité reconnue dans les grandes entreprises comme le moyen de valider la qualité du contrôle interne, lequel demeure le mécanisme indispensable pour s'assurer que les actions de l'entreprise sont en conformité avec ses stratégies, ses politiques et ses principes.

Introduction Générale

L'importance de ce rôle tend à se renforcer dans un monde où les choses bougent continuellement, et la nécessité d'améliorer le gouvernement d'entreprise¹ s'est progressivement imposée à l'ensemble des pays, à la suite notamment des graves scandales financiers qui ont secoué plusieurs pays. Ce véritable fléau ayant touché un grand nombre d'entreprises, même au niveau des pays précurseurs en matière d'Audit, prouve que la mise en place de ce dispositif de manière efficace constitue encore une mission délicate et ardue, et leur application a toujours ses limites et ses défaillances.

L'Algérie comme tout autre pays dans le monde n'a pas été épargnée par les scandales financiers². Ceux-ci étant la conséquence de grands manquements aux lois régissant le secteur dans lequel évoluent les entreprises concernées, mais aussi des comportements illégaux vis-à-vis des règles et directives au sein même de ces entreprises. Citons pour exemple les affaires Khalifa, BADR, Fond Koweïtien, BCIA et autres. Dans la majorité des cas, les manquements au dispositif de Contrôle Interne ou son absence presque totale, au sein de ces entités, a été mis en évidence.

De plus, l'audit interne peut et doit apporter une valeur ajoutée supplémentaire, essentiellement dans l'amélioration de la qualité du management.

Les décisions qui étaient par le passé plus ou moins faciles à prendre dans un environnement simple et stable, présentent actuellement plus de difficultés dans cet environnement risqué.

Ce travail, donc, a pour but :

➔ De dévoiler l'importance de l'audit interne dans la vie des entreprises

¹ Gouvernement d'Entreprise (Corporate Governance) : Organisation du pouvoir au sein d'une société ou d'une entreprise visant à un meilleur équilibre entre les instances de direction, les instances de contrôle et les actionnaires ou sociétaires. C'est l'ensemble des règles permettant aux actionnaires de s'assurer que les entreprises, dont ils détiennent des parts, sont dirigées en conformité avec leurs propres intérêts.

Selon l'Institut Français des Auditeurs Internes (IFACI) il s'agit plus précisément du dispositif comprenant les processus et les structures mis en place par le Conseil (d'Administration) afin d'informer, de diriger, de gérer et de piloter les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs.

² La vague des Scandales Financiers (Enron, WorldCom, Ahold, Parmalat, LTCM, Vivendi, Lehman Brothers et, madoff.....)

Introduction Générale

→ de faire un état des lieux sur la situation de la profession d'Audit Interne dans l'entreprise Algérienne et étaler sur l'expérience de la compagnie nationale des hydrocarbures, Sonatrach

Pour des raisons de commodité analytique et d'efficacité dans la recherche, nous avons subdivisé notre travail en quatre chapitres, hormis l'introduction et la conclusion générale.

- **le premier chapitre** une synthèse de ce qu'il faut savoir pour comprendre l'activité d'audit et comprend quatre sections ;
 - ⇒ l'une décrivant l'évolution de l'audit dans son aspect historique, le progrès de la notion d'audit et
 - ⇒ L'autre parlera sur les notions voisines de l'audit interne tel que : contrôle, conseil, révision.
 - ⇒ l'autre traitera l'objectif et typologie de l'audit interne
 - ⇒ et l'autre précisant le positionnement de la fonction ou comment se situe l'Audit Interne par rapport : au contrôle de gestion, à l'audit externe, à l'inspection, à la surveillance, à l'audit qualité, à l'expertise et au diagnostic

- **Le second chapitre** donne une présentation du cadre et des normes professionnelles sur l'audit interne, les auditeurs internes disposent aujourd'hui de cadre « référentiel » qui leur permet de conduire leurs investigations.

- **le troisième chapitre** détaille les étapes et produits méthodologiques à respecter pour améliorer l'efficacité d'une mission. La méthodologie exposée selon le modèle et le référentiel international élaboré par l'IIA et traduites par l'IFACI

- **le quatrième chapitre** nous décrivant un état de lieu de l'audit interne en Algérie et enfin, on présente le cadre de notre investigation qui est la Société Nationale des hydrocarbures Sonatrach (état de lieu)

Chapitre I : Notions Générales d'Audit

La notion d'audit est utilisée depuis fort longtemps, ce n'est que vers la deuxième moitié du dix-neuvième siècle, que les sociétés commerciales ont pris l'habitude de soumettre leurs comptes à la vérification, en Grande-Bretagne d'abord puis aux Etats-Unis, en Allemagne et en France. Ces missions de contrôle, appelées aujourd'hui «missions d'audit" ont pris une importance fondamentale et la survenance d'un certain nombre d'affaires, comme en 2001 l'affaire Enron aux Etats –Unis, ont montré l'importance des règles qui s'attachent à ces missions.

I-1 Evolution de l'Audit

Avant de procéder à une définition de l'audit, il convient d'en retracer en quelques mots son évolution.

I.1.1 Aspects Historiques

Au début du moyen âge, les sumériens ont ressentis une nécessité de contrôle de la comptabilité des agents [16]. Ce système de contrôle par recoupement consiste à comparer une information qui est parvenue de deux sources d'enregistrements indépendantes.

Mais le mot « audit » ne s'est apparu que sous l'empire romain et plus spécifiquement dès le 3^{ème} siècle avant Jésus Christ [10] où il était d'un sens plus large.

Des questeurs, qui étaient des fonctionnaires du Trésor, sont chargés de cette mission. Ils étaient tenus de rendre compte oralement devant une assemblée composée « d'auditeurs » qui approuvait par la suite les comptes.

Ultérieurement, ce contrôle s'est développé suite aux efforts des anglais. De même ses objectifs, qui se sont axés principalement à la détection de fraude, progressivement vers la recherche d'erreurs puis à la publication d'opinion sur la validité des états financiers, enfin sur leur régularité et sincérité.

Ce n'est qu'en dix-neuvième siècle que les législateurs ont institués le contrôle des sociétés par des agents externes en raison du :

- ➔ Développement de l'industrie, le commerce, les banques, les assurances...
- ➔ La charge qui pèse sur l'auditeur reconnu en tant que garant des détenteurs de capitaux à l'égard des abus des gestionnaires.

Dés le début du vingtième siècle et avec la crise de 1929 due à une mauvaise divulgation de l'information fiable, un accroissement des besoins du monde des affaires en audit s'est accru. Aux Etats Unis, et suite à cette crise, les sociétés cotées sont obligées de pratiquer l'audit par des membres de l'AICPA³.

L'audit Interne reconnu en tant que discipline professionnelle officiellement organisé aux USA en 1941 avec la création de The Institute of Internal Auditors (IIA). Ayant pour devise le progrès pour le partage.

³ AICPA (American Institute of Certified Public Accountants, institut des experts comptables américains) à été créé en 1887.

En France l'audit interne n'est apparu que vers les années 60, encore marquée par ses origines de contrôle comptable. Ce n'est qu'à partir des années 70 que l'originalité et spécificités de la fonction de l'audit interne ont commencé à se dégager et à se préciser.

En Algérie, l'audit est d'utilisation récente et devant la volonté affichée par l'administration (article 40 de la loi 88/01 du 12 janvier 1988) les entreprises sont tenues de mettre en place des structures d'audit interne

1.1.2 Progrès de la Notion d'Audit

Du simple point de vu du vocabulaire, observons que le terme Audit trouve sa définition dans les mots :

L'audit est, en effet, pratiqué dans le sens «d'écouter (auditorium, auditoire, auditeur libre, audition d'un témoin, nerf auditif). Dans le sens de vérifier (auditeur à la Cour des comptes), dans le sens de conseiller (auditeur de nonciature) ou encore dans le sens d'instruction judiciaire (auditeur de rote) [8]

·Son sens originel reste, toutefois, celui de l'écoute. Il est lié à la forme orale des dépositions devant les greffiers et des contrôles de l'utilisation des finances royales dans des temps où peu de gens savaient lire et écrire. [6]

Interne car l'audit est ici exercé par le personnel de l'entreprise. Il s'oppose ainsi à externe relevant d'intervenants extérieurs.

L'audit, a pour ancêtre le commissariat aux comptes, qui avait pour rôle la vérification des comptes. On parla de révision des comptes avant de lui préférer le terme d'audit qui a une connotation plus valorisante. Progressivement, le terme d'audit connut un élargissement à la fois horizontal et vertical en raison de l'image de rigueur qu'il véhicule, des risques qu'il parvient à identifier, des politiques et des plans qu'il doit accompagner, des économies qu'il permet de réaliser, de l'instabilité de l'environnement, de la complexité des paramètres de gestion et de contrôle qu'il doit maîtriser. Toutes ces « vertus » associées au mot audit ont fortement contribué à son développement et à sa généralisation. Il existe véritablement un marché de l'audit et des théories relatives à ce marché tentent d'expliquer la demande et l'offre des services d'audit (Ebondo wa Mandzila, 2006). Cette implantation ou cette démocratisation de l'audit a fait dire à Power (1997) que nous étions entrés dans « la société de l'audit ». Ainsi, l'activité d'audit a fait l'objet de plusieurs déclinaisons. En effet, sur le plan vertical, le champ d'application ou les domaines d'intervention de l'audit ont été élargis. Aujourd'hui, l'audit a pénétré tous les domaines, toutes les fonctions, toutes

les activités ou toutes les opérations de l'entreprise, tous les *stades décisionnels*. Certaines entreprises font même l'objet de plusieurs audits au cours d'un exercice ou d'une période. Sur le plan horizontal, la pratique de l'audit s'est étendue aux organisations publiques, aux associations et aux petites et moyennes entreprises. On parle ainsi d'audit dans les entreprises publiques, d'audit des associations, d'audit des PME/PMI, d'audit des filiales.... [13]

Définition de l'audit interne

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 efficacité⁴. (Version française de la définition internationale, approuvée le 21 mars 2000 par le conseil d'administration de l'IFACI) (Institut d'Audit Interne en France)⁵.

- La définition ne comporte pas les mots procédures, règles... ni contrôler, vérifier...
- Dans la définition, le mot « contrôle » n'est pas ce que l'audit fait mais ce qu'il évalue et améliore.

Comme indiqué dans sa définition officielle, l'activité d'audit interne est créatrice de valeur ajoutée et ses principales missions sont d'apporter aux directions générales et comités d'audit un éclairage sur les risques et les systèmes de contrôle interne mais également d'être au service de l'ensemble de l'organisation afin d'apporter une réelle contribution à la gouvernance d'entreprise [14].

⁹ Définition approuvée le 19 juin 1999 par le Conseil d'Administration de l'IIA (Institute of Internal Auditors)

¹⁰ IFACI, Fondé en 1965 sous le statut associatif, (Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne) c'est l'organisme chargé de représenter la profession d'audit interne, de promouvoir son développement et de servir les auditeurs internes en France

1.2 Audit et Notions Voisines

1.2.1 Audit et Contrôle

Le terme contrôle est fréquemment associé à celui d'audit. La différence entre les deux notions peut s'expliquer par référence à la théorie des ensembles puisque la mise en œuvre de l'audit implique de procéder à différents contrôles. L'audit englobe ainsi l'ensemble des procédures et techniques de contrôle constituant l'examen approfondi par un professionnel et reposant sur une méthodologie. Le contrôle se présente donc comme un outil d'audit. Néanmoins, ce dernier comprend une opinion qui est le résultat des contrôles.

1.2.2 Audit et Conseil

La distinction entre audit et conseil ne peut s'opérer que par une analyse préalable caractéristique de la mission qui est dévolue à l'auditeur, et du lien entre auditeur et audité. Si la mission est d'origine légale, telle que celle du CAC, l'audit ne peut pas en principe déboucher sur le conseil. Le CAC ne peut en aucun cas devenir un conseiller permanent, ni recevoir des honoraires spécifiques pour ses avis et conseils. Si en revanche le lien entre auditeur et audité est contractuel, l'audit peut déboucher sur le conseil. Toute fois, l'audit ne peut pas être assimilé au conseil du fait que ce dernier n'est qu'un complément facultatif d'un travail préalable d'audit et dont l'aboutissement réside dans l'expression d'une opinion.

1.2.3 Audit et Révision

La divergence entre audit et révision impose de revenir au domaine d'application le plus répandu de l'audit et de la comptabilité pour s'en rendre compte que la révision comptable est l'appellation ancienne de l'audit comptable.

M. Raffegau indiquait à propos de cette question que le terme « révision des comptes » est trop souvent perçu « comme une pratique à objet restreint dépourvue des aspects flatteurs de l'audit mais que les décalages techniques s'estompent et qu'il convient d'utiliser de manière équivalente les termes de "réviseur", de "contrôleur des comptes" ou d'auditeur" » [11] Certes que même si l'audit est largement synonyme de révision comptable, il se détache commodément du contexte comptable auquel la révision reste d'avantage lié.

1.3 Objectifs de l'audit interne

De nombreux auteurs proposent de classer les objectifs de l'audit interne en trois niveaux selon qu'ils intéressent la régularité et /ou la conformité aux règles et aux procédures, l'efficacité des choix effectués dans l'entreprise ou la pertinence de la politique générale de l'entreprise [13]

1.3.1 Régularité

A ce niveau, 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'Entreprises sont régulières.
- Les procédures et les structures de l'Entreprises fonctionnent de façon normale et qu'elles produisent des informations fiables
- Le système de contrôle interne remplit sa mission sans défaillance.

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

C'est donc par rapport à un référentiel que l'auditeur interne est appelé à se prononcer sur le degré de régularité ou de conformité de l'entreprise et de ses entités opérationnelles et fonctionnelles aux instructions internes et aux dispositions légales et réglementaires, il informera les responsables de toute sorte de déviations ou de distorsions. Il va en analyser les causes, en évaluer les conséquences et enfin; proposer des solutions pour réduire l'écart entre la règle et la réalité. Cette démarche, toujours essentielle pour un auditeur interne, s'est doublée d'une approche nouvelle, l'audit d'efficacité.

1.3.2 Efficacité

A ce niveau, l'auditeur interne ne se contente pas uniquement de vérifier la régularité, conformité de l'Entreprises aux référentiels internes et externes, mais il se prononce sur la qualité de ses réalisations en termes d'efficience et d'efficacité.

L'auditeur cherche ici un écart entre les résultats et les objectifs, c'est à dire un écart entre le but choisi et l'effet produit [13] mais aussi "le pourquoi" de cet écart et le "comment" réduire.

1.3.3 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.
- La qualité des orientations de la direction générale.

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 [13].

Il faut noter qu'à chaque niveau d'objectif correspond un type d'audit interne à savoir :

- l'audit comptable et financier
- l'audit opérationnel,
- l'audit de management ou direction.

1.4 Typologie de l'Audit Interne

1.4.1 Audit Comptable et Financier

La définition même de l'audit suppose la possibilité d'apprécier une réalité par comparaison à une norme.

Dans le cadre d'audit comptable et financier, la réalité étant les informations produites par l'Entreprise, la norme étant les règles, les lois, les méthodes d'enregistrement et les instructions de la direction générale. En effet, l'audit financier et comptable s'intéresse aux actions ayant une incidence sur la préservation du patrimoine, les saisies, les traitements comptables et l'information financière publiée par l'Entreprise [10]. L'action de l'auditeur interne concerne, entre autre, l'appréciation de l'évaluation du contrôle interne⁶ comptable

⁶ **Plusieurs définitions du contrôle interne** existent dans les différentes recommandations publiées ces dernières années, comme celui du COSO (Etats-Unis), du Comité Turnbull (Royaume-Uni) et du CoCo(Canada). Bien que certaines divergences les opposent, pour l'essentiel, le contrôle interne y est ⇒

mise en place par l'Entreprise dans le but de se prononcer sur la fiabilité, la régularité et la sincérité de l'information comptable et financière produite par l'entreprise

Par ailleurs l'opinion de l'auditeur est exprimée par rapport à un référentiel (les **normes comptables**), après avoir mis en œuvre une démarche qui est normalisée (les **normes d'audit**).

• **Régularité** : est la conformité à la réglementation ou, en son absence, aux procédures en vigueur et aux principes généralement admis. La qualité de l'information financière s'apprécie donc d'abord au regard des règles fixées par la loi (règles comptables de forme, de présentation ou d'évaluation) ou alors par les avis des organismes compétents.

• **Sincérité** : Le PCG français définit la sincérité comme désignant l'application de bonne foi de ces règles et procédures. Elle signifie que les informations comptables doivent donner à leurs utilisateurs une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des opérations, événements et situations.

Le terme sincérité signifie que l'évaluation est correcte, et que les risques et les dépréciations sont appréciés de façon raisonnable par les dirigeants.

Le terme raisonnable se substitue ici à celui d'exactitude utilisée autrefois.

• **Image fidèle** : L'image fidèle désigne la capacité de l'information à refléter fidèlement la réalité. Cette notion a été consacrée par la 4ème directive européenne. Elle a été introduite par la loi 91-08 du 27-04-91 mais n'a pas été définie.

Il y a différentes conceptions de l'image fidèle [4] :

- L'image fidèle est obtenue par le respect sincère des règles,
- L'image fidèle constitue le principe à respecter lorsque la règle n'existe pas ou lorsque la règle est insuffisante pour traduire la réalité.

⇒ défini comme un «processus» mis en place, exploité et supervisé par les personnes en charge de la gouvernance et de la gestion de la société afin de fournir une assurance raisonnable sur le bon accomplissement des objectifs de cette société. Le terme «processus» est utilisé au sens large : il va au-delà des procédures et comporte également des éléments tels que la culture de la société, la structure, les méthodes et la doctrine en place.

• Normes ou standards d'audit :

L'examen sur lequel l'auditeur a fondé son opinion, le rapport précisera si l'examen a été fait en accord avec les normes (standards) généralement acceptés d'audit et a inclus toutes les procédures d'audit que l'auditeur considèrerait comme nécessaires en la circonstance.

La démarche normalisée de l'auditeur s'articule autour des trois principales étapes suivantes :

1°/ - **Orientation préalable des travaux** à partir d'une prise de connaissance de l'entreprise et d'une identification des risques, permettant d'établir le programme général des travaux de contrôle à mettre en œuvre.

2°/- L'appréciation de l'organisation, des systèmes et des procédures, c'est à dire du contrôle interne

3°/- Obtention d'éléments probants nécessaires pour asseoir son opinion (contrôle final).

• Normes comptables

Les normes comptables constituent le référentiel pour l'établissement des comptes et pour la présentation des états financiers de synthèse. C'est au regard de ces normes que l'auditeur exprime son opinion. Ce sont les **normes nationales**.

La mondialisation de l'économie et du commerce et la demande d'information financière fiable de la part des utilisateurs (nationaux) et étrangers, ont conduit à l'adoption de normes internationales qui ont tendance à s'imposer à savoir les IAS⁷ ou IFRS⁸ depuis 2002. Mais il existe d'autres normes à caractère régional : c'est le cas des US GAAP⁹ qui

⁷ IAS (International Accounting Standard) Les IAS sont des Normes comptables internationales élaborées par l'IASC (International Accounting Standards Committee), qui a été créé dans les années 1970 par les organisations professionnelles du secteur de la comptabilité d'un certain nombre de pays industrialisés.

31 normes sont actuellement en vigueur. Elles sont accompagnées de 24 Standing Interpretations Committee (SIC) qui sont des commentaires ou interprétations des normes existantes Ces normes sont orientées vers les investisseurs et sont beaucoup plus détaillées que les directives comptables

⁸ IFRS (International Financial Reporting Standard), le 11 septembre 2002 : publication du règlement européen rendant obligatoire les normes comptables internationales IAS/IFRS pour les comptes consolidés des groupes cotés européens à compter du 01/01/2005 (avec un bilan d'ouverture au 01/01/2004 aux normes IAS/IFRS).

Sont deux normes comptables internationales et des règles comptables qui visent à faire converger les normes comptables internationales vers un modèle unique pour favoriser les comparaisons économiques entre entreprises au niveau mondial

⁹ US GAAP (United States Generally Accounting Accepted Principles) sont les principes comptables généralement admis aux États Unis. Ils regroupent un grand nombre de normes, d'interprétations, d'avis et de déclarations élaborés par le FASB (Financial Accounting Standards Board, conseil des normes comptables), l'AICPA et la SEC (Securities and Exchange Commission, -commission des valeurs mobilières et des bourses de valeurs).

Les normes américaines comptent 134 normes

prédominant en tant que normes comptables de référence pour l'établissement et la présentation des états financiers de synthèse dans l'industrie pétrolière.

En Algérie, avec l'ouverture de l'économie, la mise en adéquation du plan comptable national est en cours pour s'inscrire dans la tendance générale de l'environnement international marquée par l'adoption progressive des IAS/IFRS.

1.4.2 Audit Opérationnel

L'audit opérationnel est une évaluation périodique, continue et indépendante de toutes les opérations de l'organisation en vue d'aider les gestionnaires à améliorer le rendement de leurs unités administratives; et ce par l'appréciation objective des opérations et la formulation des recommandations appropriées.

L'audit opérationnel comprend l'analyse et l'évaluation des éléments de la gestion (planification, organisation, direction et contrôle), c'est à dire, les objectifs et les plans, les responsabilités, les structures organisationnelles, les politiques et procédures, les systèmes et méthodes, les contrôles, et les ressources humaines et physiques.

Dans l'audit opérationnel il s'agit d'auditer "la réalité (les opérations)" au lieu de "l'image" que la comptabilité en donne. L'idée est donc d'auditer la réalité plutôt que sa description comptable [13], afin de permettre à l'entreprise de pouvoir affronter la compétition avec les meilleurs atouts

1.4.3 Audit de Direction ou de Management

La notation de l'audit de direction reste confuse : pour les uns, il ne se conçoit que sous forme de synthèse de divers audits opérationnels [13].

Pour d'autre, l'audit de direction est ce que ferait un président s'il avait le temps et les techniques pour faire sur tous les aspects de la gestion d'une entreprise. Mais quoi qu'il en soit il ne s'agit pas d'auditer la direction générale en portant un quelconque jugement sur ses options stratégiques et politiques. "En aucun cas, l'auditeur ne peut s'intéresser au fond des choses : ce ne sont pas ses objectifs et il n'a pas la compétence pour le faire. Il faut donc dire et répète que l'existante d'un service d'audit interne n'altère en rien la liberté de choix et de décision des directions générales. En revanche, observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs conséquences et attirer l'attention sur les

risques ou les incohérences relèvent bien de l'audit interne" [14]

L'audit du management nécessite donc un grand professionnalisme, une bonne connaissance de l'entreprise et une autorité suffisante pour être écouté des responsables quant aux recommandations susceptibles d'être formulées dans ce domaine.

1.5 Frontières (ou positionnement de la fonction)

On évitera beaucoup de confusion en précisant clairement comment se situe l'Audit Interne par rapport : au contrôle interne, au contrôle de gestion, à l'audit externe, à l'inspection, à la surveillance, à l'audit qualité, à l'expertise et au diagnostic.

1.5.1 Audit & contrôle interne

L'**audit interne** est une **fonction** indépendante qui réalise des investigations au sein de l'entreprise. Une de ses missions est d'observer et d'apprécier l'état du contrôle interne.

L'audit interne : « S'assurer de la maîtrise des activités et améliorer leur fonctionnement »

Le contrôle interne est l'ensemble des dispositifs (processus), organisés, formalisés et permanents, choisis par l'encadrement, mis en œuvre par les responsables de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités.

Ces dispositifs sont destinés à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- la réalisation et l'optimisation des opérations
- la protection des actifs et des ressources financières
- la qualité des informations de toutes natures, en particulier comptables, budgétaires et des indicateurs de résultat

Le contrôle interne : « Maîtriser le fonctionnement des activités »

1.5.2 Audit interne & contrôle de gestion

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

" Progressivement l'audit interne et le contrôle de gestion dépassent l'état de simples directions fonctionnelles au profit d'une aide à l'optimisation de l'entreprise"[9]

A cette évolution comparable s'ajoutent un certain nombre de caractéristiques identiques :

Les ressemblances :

- L'une est l'autre s'intéressent à toutes les activités de l'Entreprise et ont donc un caractère universel. · Comme l'auditeur interne, le contrôleur de gestion n'est pas un opérationnel : il attire l'attention, recommande, propose mais n'a pas le pouvoir de décision.
- Les deux fonctions sont relativement récentes et encore en pleine période d'évolution d'ou la multiplication des interrogations et des incertitudes.
- L'une est l'autre bénéficient d'un rattachement hiérarchique préservant leur indépendance et leur autonomie. Mais les différences sont suffisamment importantes pour permettre de les identifier et de les distinguer.

Les différences :

a) les différences quant aux objectifs

On connaît les objectifs de l'audit interne, qui vise à mieux maîtriser les activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne. Le contrôleur de gestion va s'intéresser plus à l'information qu'aux systèmes et procédures; définis au sens le plus large, on peut dire que son rôle est de veiller au maintien des grands équilibres de l'Entreprise en attirant l'attention sur les déviations réalisées ou prévisibles et en recommandant les dispositions à prendre pour restaurer la situation. Pour ce faire il est le concepteur du système d'information de l'Entreprise et contribue à la définition des structures.

b) Différences quant aux champs d'application

Si les deux fonctions ont un champ d'application couvrant l'ensemble des activités, celles-ci ne sont pas considérées de la même façon. S'intéressant essentiellement aux résultats, réels ou prévisionnels, le contrôleur de gestion prendra en compte tout ce qui est chiffré ou chiffrable. L'auditeur interne va aller au-delà de cette dimension et ceci est particulièrement perceptible dans les domaines comme la sécurité, la qualité, les relations sociales, etc.

c) Différences quant aux méthodes de travail

La méthodologie de l'audit interne est spécifique à la fonction. Les méthodes de travail du contrôleur de gestion sont-elles aussi, originales et ne se confondent pas avec les précédentes : elles s'appuient sur les informations des opérationnels (prévisions et réalisation) et sont largement analytiques et déductives.

e) Les complémentarités :

· Dans toutes les interventions, l'audit interne apporte une contribution au contrôle de gestion: le contrôle de gestion est d'autant plus efficace qu'il reçoit des informations élaborées et transmises dans un système de contrôle interne fiable et validé par l'audit interne. L'audit interne va apporter au contrôle de gestion cette garantie sur la qualité de l'information car, comme les autres fonctions, il peut et il doit être audité :

Les indicateurs de gestion prévisionnelle qu'il utilise sont-ils adéquats ?

Les informations qu'ils lui parviennent sont elles exhaustives ?

Autant de questions que se pose l'auditeur interne pour juger si le contrôleur de gestion a une bonne maîtrise de son activité.

· De la même façon et inversement l'audit interne va trouver auprès du contrôleur de gestion les informations qui vont être autant de clignotants susceptibles d'attirer l'attention des auditeurs sur des points de faiblesse à prendre en compte dans la mission d'audit.

On peut donc dire qu'au delà des complémentarités, il existe une véritable synergie entre les deux fonctions pour le bien commun de l'Entreprise et sans que pour autant on puisse les confondre.

1.5.3 Audit interne & externe

A/ Différences :

L'audit interne et l'audit externe sont étroitement liés dans la vie de l'Entreprise, mais ceci n'empêche pas que ces deux fonctions se différencient à plusieurs niveaux :

· **Objet :** L'objet de l'audit interne étant le système du contrôle interne; l'auditeur interne s'occupe de l'examen et de l'évaluation des systèmes du contrôle interne de l'Entreprise et de la qualité des résultats obtenus, mais il n'est pas de sa responsabilité de gérer ce système, c'est le rôle du management.

Chapitre I : Notions Générales d'Audit

L'objet de l'audit externe est le système d'information comptable, l'auditeur externe atteste, généralement dans le cadre d'une mission contractuelle, la régularité et la sincérité des informations financières et comptables pour le compte de ses mandants (conseil d'administration, actionnaires...)

· **Le statut : L'auditeur** interne peut être soit un salarié de l'entreprise attaché au plus haut niveau de la hiérarchie et indépendant des entités qu'il audite. L'auditeur externe doit être un expert juridiquement indépendant de l'Entreprises se dans laquelle il intervient pour une mission contractuelle contre des honoraires payés par la dite l'Entreprises (audit externe).

· **Champ d'application:** Le champ d'application de l'audit externe englobe tout en qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers et rien que cela, mais dans toutes les fonctions de l'entreprise. "L'auditeur externe qui limiterait ses investigations au secteur comptable ferait œuvre incomplète [16]"

Le champ d'application de l'audit interne est beaucoup plus vaste puisqu'il inclut non seulement toutes les fonctions de l'entreprise, mais également dans toutes leurs dimensions.

· **Bénéficiaires :** L'auditeur interne travail pour le bénéfice des responsables de l'entreprise : managers, Direction générale.

L'auditeur externe certifie les comptes à l'intention de tous ceux qui en ont besoin : actionnaires, banquiers, clients et fournisseurs, etc.

Par ailleurs, même si les objectifs sont partiellement différents, l'audit interne et l'audit externe partagent un souci commun qui est de s'assurer de la qualité du contrôle interne et de l'information financière publiée, cette complémentarité permet à l'entreprise de gagner en efficacité

B/Complémentarité

L'audit interne est l'audit externe se complète au niveau :

· Etablissement en commun des plannings d'intervention afin de minimiser les dérangements causés par les audits. On s'efforce alors d'éviter des visites successives dans les mêmes services.

La collaboration peut même aller plus loin : réaliser des audits internes et externes dans le même service en même temps. De telles expériences sont l'occasion d'enrichissement important pour les deux parties et pour l'entreprise.

· Le travail des auditeurs internes peut aider l'auditeur externe à déterminer la nature, l'étendu, l'intensité et le calendrier de ses travaux.

· Possibilité laissée au Directeur de l'Audit Interne d'effectuer des travaux pour les auditeurs externes à condition de respecter les normes de l'I.I.A.

1.5.4 Audit interne et la surveillance

La surveillance se concentre principalement sur les personnes contrairement à l'audit qui s'intéresse désormais aux systèmes. De cela, on peut dire que la surveillance est un contrôle de premier ordre alors que l'audit ne l'est plus. Ainsi, l'audit est profondément éloigné de la surveillance dans le sens où il ne sous entend pas une forme de coercition, contrairement à la surveillance

1.5.5 Audit interne et l'inspection

Tout d'abord, l'inspection est une notion difficile à cerner. Pourtant, on peut dire que l'inspection et l'audit partagent le fait d'être des pratiques interactives. La base de ces deux pratiques est le respect par rapport à des normes préétablies, la conformité. Pourtant, tout comme la surveillance, l'objet de l'inspection est la personne et non des systèmes de gestion, même si cela tend de moins en moins à être vrai, du fait du rapprochement de l'inspection vers l'audit.

Une différence notable entre inspection et audit est le fait que les contrôles "d'inspection" n'ont pas un cycle particulier. On peut augmenter leur fréquence quand on le souhaite et les mener de façon inopinée, et ce contrairement à l'audit. C'est cette différence qui marque définitivement la frontière entre les deux types de contrôle.

On peut dès lors avancer que l'explosion de l'audit est moins un basculement du contrôle vers la surveillance ou l'inspection qu'un changement du style du contrôle. L'audit constitue un contrôle externe indépendant de systèmes internes qui ont été soumis à l'auto inspection [13].

1.5.6 Audit interne & audit qualité

La **finalité** de l'Audit Interne est d'évaluer tous les processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, notamment dans ses aspects éthiques et déontologiques, y compris le management de la qualité, et de faire des propositions pour renforcer leur efficacité.

Le **rattachement hiérarchique** de l'Audit Interne se situe " au plus haut niveau ", afin d'assurer son indépendance. Le rattachement idéal se situe au niveau du directeur général ou du président avec une liaison forte avec le comité d'audit.

L'Audit Interne, selon les normes de l'audit interne, doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration de la qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continu de son efficacité.

La **finalité l'audit Qualité** est¹⁰ :

- d'élaborer le Système de Management de la Qualité de l'Entreprise. Un Système de Management de la Qualité efficace fournit aux opérationnels des référentiels : description des processus (processus de production, de RH, Informatiques,...), des procédures (check lists,...), des règles à respecter (sécurité, environnement, lois et réglementation) ;
- d'aider à leur application ;
- de garantir la conformité de ce Système de Management de la Qualité à la Norme ISO, par la conduite d'audits qualité.

Le **rattachement** de la Qualité se situe de manière variable selon les entreprises mais cohérente avec l'orientation d'assistance et d'accompagnement des opérationnels. (est plus souvent rattachée à un niveau opérationnel)

L'Audit Interne et l'Audit de la Qualité sont **auditables l'une par l'autre, dans le cadre de leurs responsabilités respectives et de leurs propres méthodes**. En effet :

- Le Service d'Audit Interne peut entrer dans le Système de Management de la Qualité, en tant que processus de pilotage, et il est, à ce titre, auditable en termes d'audit qualité, de manière interne ou externe.
- Le Système de Management de la Qualité, le Service Qualité et les processus qualité font partie du champ d'intervention de l'audit interne dans le cadre de sa responsabilité d'évaluation de l'ensemble du système de contrôle interne

1.5.7 Audit interne & l'expertise

L'audit peut être interne ou externe alors que l'expertise est toujours externe. La mission d'audit consiste en l'examen des procédures de contrôle interne en vue de s'assurer de la fiabilité, de la régularité et la sincérité des opérations financières et comptables notamment (car l'audit peut toucher d'autres fonctions : on parle d'audit social, d'audit fiscal, d'audit organisationnel, d'audit opérationnel etc ...).

¹⁰Source- Prise de position IFACI / Audit Interne & Qualité / Mai 2004

Chapitre I : Notions Générales d'Audit

La mission d'expertise permet d'obtenir un avis d'un technicien spécialiste dans un domaine précis (expertise comptable, expertise des assurances en matière de sinistre, expertise maritime etc...).L'audit et l'expertise, contrairement à des idées préconçues ne concernent pas uniquement le domaine financier et comptable mais toutes les fonctions de l'entreprise.

I.5.8 Audit interne & le diagnostic

Dans le tableau ci-dessous nous illustrons la distinction entre la fonction de l'audit interne et le diagnostic proprement dit

<i>AUDIT</i>	<i>DIAGNOSTIC</i>
<ul style="list-style-type: none">- Examen méthodique et / ou normalisé- Champs préétabli : système, procédé, produit, services- Référentiels : dispositions préétablies- Détermine la conformité- Relève les domaines possibles d'amélioration- Est un constat, une photographie	<ul style="list-style-type: none">-Méthode spécifique au consultant- Champs : entreprise, politique sociale ou commerciale, ...- Pas de référentiel- Evalue un état et les conséquences des dysfonctionnements- Recherche des points forts et des points faibles- Donne des solutions

Chapitre II: Normes

Professionnelles sur l'Audit Interne

L'audit interne est maintenant une activité reposant sur des normes professionnelles, définies par l'IIA au plan mondial, et promues par l'IFACI au plan français. Les auditeurs internes disposent aujourd'hui de cadre « référentiel » qui leur permet de conduire leurs investigations. Ce référentiel constitue de modèle de représentation de l'organisme à auditer. Les Normes font partie du Cadre de Référence des Pratiques Professionnelles. Il comprend la Définition de l'Audit Interne (1), Le Code de Déontologie (2), Les Normes (3) et d'autres orientations. Les orientations liées à la mise en œuvre des Normes figurent dans les Modalités Pratiques d'Application (MPAs), élaborées par « The Professional Issues Committee » (Comité des Questions Professionnelles).

II-1 Définition de l'Audit Interne

« 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 ».¹¹

L'audit interne décèle les problèmes et formule des recommandations aux directions et aux audités qui leur apportent une solution. Son rôle n'est pas de dénoncer ou d'accuser, mais d'arbitrer « les règles du jeu » du groupe et surtout de faire pratiquer les « 3R » : Rechercher, Reconnaître et Remédier aux faiblesses de l'organisation. Il l'aide à anticiper les problèmes et se place dans une démarche vertueuse d'amélioration continue

II-2 Code de Déontologie

Le code de déontologie régit le mode d'exercice de la profession d'audit interne (déontologie professionnelle) ou l'activité en vue du respect de l'éthique. C'est un ensemble de droits et devoirs qui régissent la profession, la conduite de ceux qui l'exercent, les rapports entre ceux-ci et leurs clients, c'est à dire les attitudes des personnes et des entités qui fournissent des services d'audit interne.

En effet, la déontologie (du grec deon, -ontos, ce qu'il faut faire, et logos, discours) est la science morale qui traite des devoirs à remplir.

Le terme déontologie professionnelle fait référence à l'ensemble de principes et règles éthiques (Code de déontologie) qui gèrent et guident une activité professionnelle. Ces normes, sont celles qui déterminent les devoirs minimums exigables par les professionnels dans l'accomplissement de leur activité.

¹¹ Définition approuvée le 21 mars 2000 par le Conseil d'Administration de l'IFACI. Traduction de la définition Internationale approuvée par l'IIA le 29 juin 1999.

Il ne faut pas confondre déontologie professionnelle avec éthique professionnelle ; l'éthique professionnelle est une discipline qui étudie les contenus normatifs d'un collectif professionnel, c'est-à-dire que son objet d'étude est la déontologie professionnelle ; alors que, la déontologie professionnelle c'est l'ensemble de normes appartenant à un collectif professionnel

Le code de déontologie a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne. Le code de déontologie décrit les principes et les espérances concernant les attitudes des personnes et des entités qui fournissent des services d'audit interne

II-3 Normes Internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne

Les Normes décrivent la nature de l'activité d'audit interne et les caractéristiques des acteurs impliqués dans cette activité. Elles proposent également des critères de qualité qui permettent d'évaluer la mission d'audit interne.

La mission, les pouvoirs et la responsabilité de l'activité d'audit interne doit se définir de manière formelle dans une charte, être cohérents avec les Normes et dûment approuvés par le comité d'audit de l'organisation. La fonction doit être indépendante et les auditeurs internes doivent être objectifs dans l'accomplissement de leur mission. Tous les audits internes doivent être menés avec compétence et conscience professionnelle. L'activité d'audit interne doit posséder ou acquérir collectivement les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de ses responsabilités.

Le directeur d'audit doit élaborer et maintenir un programme d'assurance et d'amélioration de la qualité, incluant des évaluations internes et externes. Il ou elle doit s'assurer que l'activité d'audit interne contribue à apporter de la valeur ajoutée à l'organisation et suit une approche d'audit basée sur les risques.

En outre, l'audit interne doit évaluer et contribuer à l'amélioration des processus de gestion du risque, de contrôle et de gouvernement d'entreprise en utilisant une approche systématique et disciplinée.

Préalablement à tout audit, les auditeurs internes doivent élaborer un programme de travail qui précise l'étendue des travaux, les objectifs de la mission, son calendrier et les ressources utilisées.

Chapitre II: Normes Professionnelles sur L'audit Interne

Durant la mission, les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et enregistrer suffisamment d'informations pour atteindre les objectifs de la mission. À l'issue de l'audit, les résultats doivent être communiqués de manière précise, objective, claire, concise, constructive, complète et en temps opportun. Suite à ces résultats, la direction doit consentir à prendre les mesures susceptibles d'améliorer les contrôles et le directeur de l'audit interne doit mettre en place un processus de suivi pour surveiller et s'assurer que ces mesures prises par la direction ont été efficacement mises en œuvre.

Lorsque le responsable de l'audit interne pense que la direction a pris un certain niveau de risque résiduel qui pourrait ne pas être acceptable pour l'organisation, il ou elle doit en discuter avec la direction. Si la question n'est pas résolue, le directeur de l'audit interne et la direction générale doivent porter cette affaire à la connaissance du comité d'audit à des fins de résolution.

Observation :

- Les Normes s'appliquent à un niveau international, y compris dans les pays où la fonction de comité d'audit n'est pas établie. Les normes se réfèrent génériquement au terme de «conseil» pour désigner tout organe de direction qui joue un rôle équivalent à celui du comité d'audit. Pour les besoins de cette publication, le terme «conseil» a été remplacé par «comité d'audit».
- L'IIA recommande fortement le respect des prises de position, des modalités pratiques d'application et des guides pratiques, qui ne sont toutefois pas obligatoires.

Prises de Position (Position Papers)

Les prises de position commentent les rôles et les responsabilités de l'audit interne au sein du gouvernement d'entreprise, de la gestion des risques et du contrôle. Jusqu' à ce jour l'IIA a publié deux prises de position.

Modalités pratiques d'application (Practice Advisories)

Les modalités pratiques d'application, qui sont remaniées pour plus de clarté, mettent en exergue les meilleures pratiques pour se conformer à la définition de l'audit interne, au code de déontologie et aux Normes-IIA.

Guides Pratiques (Practice Guides)

Les guides pratiques proposent des procédures et des méthodes d'audit pour des domaines déterminés. Une supervision actuelle et stricte assure qu'un IPPF convenable est

Chapitre II: Normes Professionnelles sur L'audit Interne

disponible tout le temps. Au moins tous les trois ans l'IPPF sera contrôlé globalement et actualisé si nécessaire.

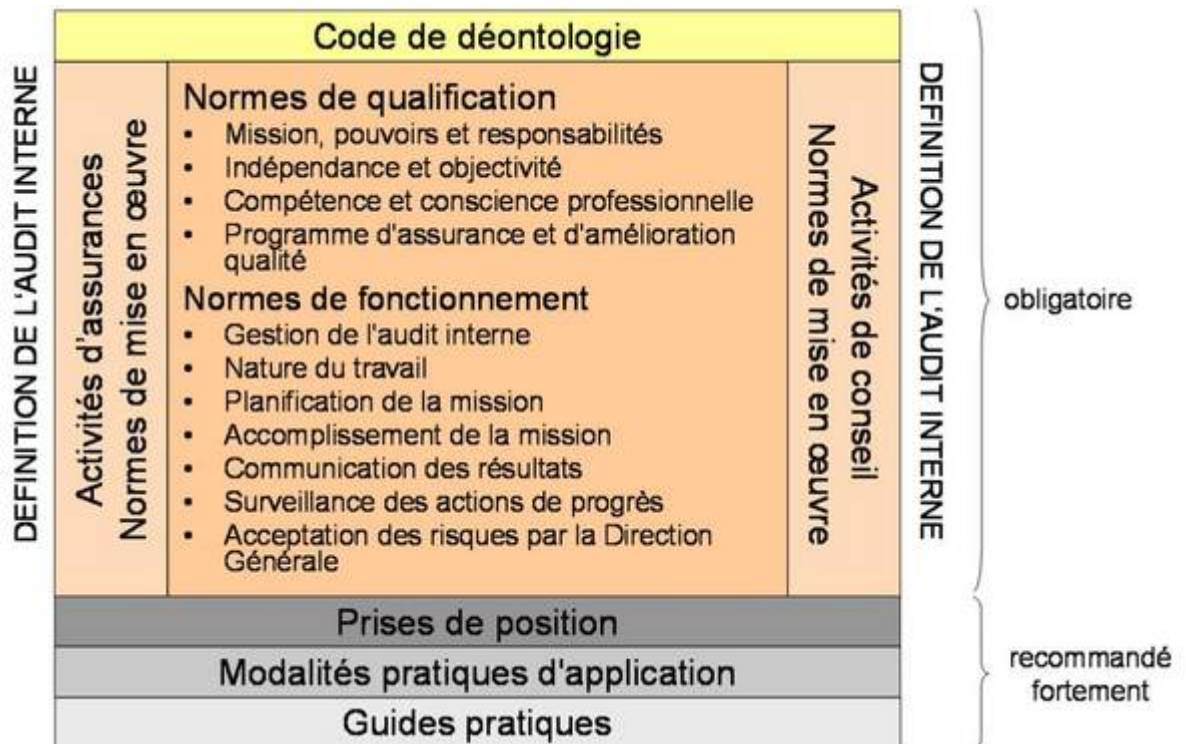


Figure 1 : Le Cadre de Référence des Pratiques Professionnelles (Source IIA)

Conclusion

Pourquoi les normes de l'audit interne sont importantes?

L'audit interne est l'une des pierres angulaires du gouvernement d'entreprise, au même titre que le conseil d'administration, la direction générale et l'audit externe. En raison de la position unique des auditeurs internes au sein de l'organisation, ceux-ci assurent aux membres de la direction générale une aide précieuse en procurant une assurance objective sur le gouvernement d'entreprise, la gestion des risques et les processus de contrôle.

Pour être efficace, une activité d'audit interne doit disposer des ressources et du personnel nécessaires et se conformer à un cadre de référence professionnel internationalement reconnu. Le Cadre de Référence des Pratiques Professionnelles (PPF), établi par The Institute of Internal Auditors (l'Institut des Auditeurs Internes), comprend les Normes internationales pour la Pratique Professionnelle de l'Audit Interne (Les Normes), le Code de Déontologie et les Modalités Pratiques d'Application.

Les membres des comités d'audit doivent jouer un rôle actif en apportant leur support à l'indépendance de l'audit interne et s'assurer que les ressources sont suffisantes pour garantir le niveau et la qualité de l'information. Généralement, et dans les organisations usant des meilleures pratiques, l'audit interne jouit d'un accès direct au comité d'audit qui joue souvent le rôle le plus important en termes de supervision de l'activité audit interne.

Chapitre III: Méthodologie & Outils d'Audit Interne

Ce chapitre décrit la méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne, de manière synthétique et pratique, on détaille les étapes et produits méthodologiques à respecter pour améliorer l'efficacité d'une mission. La méthodologie exposée est en ligne avec les Normes de la Pratique de l'audit élaborée par l'IIA et traduites par l'IFACI. Ensuite en présente les techniques nécessaires à l'auditeur pour mener à bien sa mission.

III.1 Conduite d'une mission d'audit interne (méthodologie)

Une mission d'audit interne peut être cernée au niveau de quatre phases :

- Phase de préparation
- Phase de réalisation
- Phase de conclusion
- Phase de suivi de la mise en œuvre des recommandations

III.1.1 Phase de préparation

Toute mission d'audit s'ouvre par un ordre de mission, cet ordre formalisé le mandat donné par la direction générale à l'audit interne.

L'intervention d'audit commence par la phase de préparation. Cette phase est centrée sur la détection des faiblesses dont l'examen sera l'objet de la phase de réalisation.

Cette phase exige des auditeurs une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage en dehors de toute routine. Elle sollicite à apprendre et à comprendre, elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir ou trouver la bonne information et à qui le demander. Au niveau de cette phase, l'auditeur doit passer par les étapes suivantes :

➤ *Prise de connaissance du domaine audité*

L'auditeur doit apprendre son sujet, connaître de près le domaine à auditer, le découper en simple activité auditable afin que le travail soit facile, simple et précis. Cette phase est aussi appelée plan d'approche. L'auditeur doit planifier la phase de prise de connaissance et prévoir le ou les moyens les plus adéquats pour acquérir le savoir nécessaire à la réalisation de sa mission (interview, document...)

Le travail se résume en 3 thèmes :

L'organisation à auditer : Il s'agit de l'organisation des hommes d'ou l'utilité de l'organigramme, formation des hommes et répartition des tâches.

Les objectifs et l'environnement : Ces deux éléments constituent un des aspects essentiels à

Chapitre III: Méthodologie & Outils d'Audit

assimiler par l'auditeur avant le début de sa mission. Bien connaître les objectifs de la fonction à auditer, les contraintes et les points forts dont doivent tenir compte les responsables vont permettre à l'auditeur d'avoir une vue d'ensemble de l'unité et de ses problèmes.

Les techniques de travail: L'auditeur doit avoir une bonne connaissance des techniques de travail utilisées depuis le tableau de bord et ses composantes utilisées par le responsable, jusqu'aux méthodes techniques et de gestion qui permettent à l'unité de fonctionner. La connaissance des techniques implique la connaissance des contrôles existants, laquelle va permettre de développer ultérieurement le questionnaire du contrôle interne.

➤ **Identification des risques**

Il s'agit essentiellement de savoir où se situent les risques et non de les analyser dans le détail de leurs causes et conséquences. C'est à ce niveau qu'on procède au découpage du sujet audité en unités de base élémentaires qui correspondent à des opérations concrètes et précises. Si on n'a pas la possibilité de procéder à un découpage séquentiel c'est à dire suivant l'ordre chronologique des opérations (réception, demande d'achat, traitement demande, passation commande, réception marchandise...). on procède à un découpage logique; mais le principe reste le même qui consiste à isoler les unités élémentaires observables. Pour chacune de ces rubriques, on identifie les points de contrôle interne sans se livrer à aucun test, ni à aucune validation on regarde simplement s'ils sont convenablement documentés. C'est à ce niveau donc qu'on détecte les points de contrôle dont le risque et potentiel.

Définitions de la mission : C'est à dire à l'analyse des risques déjà détectés qu'on va définir les objectifs de la mission.

Objectifs généraux : Il s'agit de s'assurer des éléments suivants dans le domaine audité :

- Sécurité des actifs
- Fiabilité des informations
- Respect des règles et directives
- Optimisation des ressources

Objectifs spécifiques : Il s'agit de préciser de façon concrète les différents points de contrôle qui vont être testés par l'auditeur qui tous contribuent à la réalisation des objectifs

généraux et qui tous se rapportent aux zones à risques ultérieurement identifiés. C'est à dire de ce découpage des objectifs spécifiques, lui même issu de l'identification des risques, que l'auditeur interne construit les grandes lignes du questionnaire de contrôle interne. Pendant cette phase les moyens utilisés par l'auditeur interne sont en général, le questionnaire de prise de connaissance, les documents à jour, les procédures de travail, les rapports et comptes rendus du service à auditer.

III.1.2 Phase de réalisation

➤ Réunion d'ouverture

Pendant la phase précédente, l'auditeur fixe les objectifs de la mission, c'est ce qui constitue le rapport d'orientation. La phase de réalisation débute par une réunion d'ouverture dans laquelle d'auditeur et l'audité examinent le rapport d'orientation. Ainsi les auditeurs annoncent au préalable et sans ambiguïté ce qu'ils ont l'intention de faire. Au cours de cette lecture commune, les auditeurs vont solliciter les avis des audités; ces derniers ne manquent pas de faire des observations mais la décision finale de prendre ou non en compte les avis des audités reviennent aux auditeurs.

➤ Le programme d'audit

On l'appelle aussi "programme de vérification" ou encore " planning des réalisations"; quelle que soit sa dénomination, il s'agit du document interne au service dans lequel on va procéder à la détermination et à la répartition des tâches. Ce programme d'audit est établi par l'équipe en charge de la mission et en général au cours d'un bref retour dans les bureaux du service. C'est un programme où sont défini; le planning de travail, les points de départ des questionnaires du contrôle interne, le suivi du travail et la documentation.

➤ Le travail sur le terrain

La démarche que l'auditeur doit suivre à ce niveau doit être définie avec précision:

La démarche logique : L'auditeur procède à un découpage séquentiel ou logique des opérations, nécessaire à l'identification des risques. A partir de cette identification des risques, l'auditeur définit ses objectifs "rapport d'orientation" et établit un programme de travail.

Chapitre III: Méthodologie & Outils d'Audit

Pour chacun des points du contrôle interne, il se pose - si jugé nécessaires - les questions: qui, quoi, où, quant et comment ?

Il répond à ces questions et c'est la phase terrain qui nous intéresse en réalisant des tests avec l'aide des outils qui sont à sa disposition (questionnaire du contrôle interne, interview, etc....)

Chaque dysfonctionnement, chaque anomalie donne lieu à l'établissement d'une feuille de révélation des problèmes apparents (FRAP) et donc à une analyse causale qui va permettre:

- D'identifier le ou les dispositifs de contrôle interne qui présentent des faiblesses sur ce point particulier
- De recommander les notifications à apporter et pour y porter remède
- L'addition de tous ces constats met en valeur la qualité du contrôle interne de l'unité ou du système ou de processus audité

Les tests : Le premier des tests que l'auditeur va réaliser c'est l'observation immédiate. Il s'agit des observations physiques de toute nature. Au niveau de cette observation, l'auditeur prend en compte les alias relatifs au moment où il effectue son observation, maintenir les faits observés dans leur contexte. Cette observation permet à l'auditeur de compléter le questionnaire du contrôle interne déjà établi et la gamme des tests individuels que l'on s'apprête à réaliser.

Le deuxième type des tests est celui des tests individuels. Ces tests sont réalisés en fonction des zones à risque antérieurement définies et du questionnaire du contrôle interne. On choisit un processus ou un ensemble d'opérations pour voir la façon dont les choses se passent et comment elles sont maîtrisées. Or, quelque soit l'outil utilisé les tests doivent toujours répondre à un nombre de conditions:

- Les questions posées doivent être précises, une question vague ne peut fournir qu'une réponse vague et générale.
- Il faut savoir choisir les outils opportuns (questionnaire, interview...)
- Il faut savoir interpréter les résultats des tests ce qui est d'autant plus facile que l'objectif a été défini avec précision.

Tout test doit faire l'objet d'une feuille de révélation des problèmes apparents (FRAP) dans le cas où le test révèle un des fonctionnements.

III.1.3 Phase de conclusion

➤ *Projet de rapport d'audit*

Il est constitué par l'ensemble des (FRAP) que l'on a pris le soin de classer d'une façon logique et par ordre d'importance. Il présente la totalité des constats, assortis des causes, conséquences et recommandations. En effet par les FRAP, l'auditeur s'est accordé à chaque instant sur l'interprétation des faits observés et les recommandations. Maintenant il faut prendre du recul décider ce qu'il va écrire et l'organiser.

Cette synthèse est effectuée en ne reprenant que le problème de chaque (FRAP) en les réordonnant sans modifier l'énoncé puis en rajoutant des titres de regroupement. Le document auquel on aboutit est les projets de rapport d'audit.

➤ *Le rapport d'audit*

C'est un rapport qui aux principaux responsables concernés et à la direction les conclusions de l'audit concernant la capacité de l'organisation auditée à accomplir sa mission en mettant l'action sur le dysfonctionnement afin de développer les actions de progrès.

C'est le document le plus important émis par l'audit, et qui engage le responsable de l'audit. C'est un rapport complet, conclusif, écrit, final.

Il constitue le point culminant de la mission et sert à déclencher les réflexions de la direction générale et les actions du progrès des responsables.

Ce rapport respecte un certain nombre de principes.

- Il doit être présenté aux responsables audités à l'état de projet, puis discutés avec eux et si possible accepté avant diffusion définitive.
- Il doit être structuré et formulé pour ses lecteurs, et donc comporter une partie détaillée et une synthèse
- Il doit être objectif, clair, concis, utiles et le plus convaincant possible.
- Il doit être revu par un comité de lecture interne au service audit.

- La diffusion du rapport doit être effectuée le plus rapidement possible.

➤ **Réunion de clôture**

Les personnes qui ont participé à la réunion d'ouverture, participent également à la réunion de clôture, lesquelles après s'être entendu sur ce que les auditeurs avaient l'intention de faire (réunion d'ouverture), vont s'entendre ce qu'ils ont fait. On va donc retrouver l'audité, ces collaborateurs, sa hiérarchie autour de l'équipe de la mission d'audit. A l'ordre du jour; l'examen du projet du rapport d'audit qui est distribué à chaque participant quelques jour avant la réunion - si possible- pour ne permettre la lecture, cet examen se fait à partir d'une présentation réalisée par les auditeurs, elle permet de régler les contestations éventuelles et de valider le travail des auditeurs.

III.1.4 Phase de suivi de la mise en œuvre des recommandations

Objectif: Contrôler la réalisation des recommandations figurant dans le rapport de mission et formalisées sous la forme de plans d'actions

Travaux à réaliser : réaliser des missions de contrôles ponctuelles

Outils à utiliser : rapport de mission et plan d'actions

Compétences relationnelle utiles : Ecoute active, conduite de réunion et communication non verbale

Livrables : actions réalisées

➤ **Plan d'action**

Le service d'audit n'ayant ni l'autorité ni la responsabilité de mettre en place dans les entités auditées les recommandations qu'il a faites, il est demandé à la Direction de ces entités d'élaborer des plans d'action visant à mettre en œuvre les recommandations, c'est-à-dire de prendre des mesures pour gérer les risques .Le service d'audit transmet une note d'information sur la manière d'élaborer les plans d'action.

- Le plan d'action élaboré par l'audité est :
 - Soit inséré au rapport ;
 - Soit remis à une date ultérieure comme convenu lors de la réunion de clôture et de validation.

Dans les deux cas de figure, le rapport d'audit final doit contenir soit le plan d'action, soit les modalités de remise future de celui-ci.

Pour chaque recommandation, l'audité doit clairement exprimer sa position sur les recommandations :

- Acceptation;
- Acceptation partielle;
- Refus.

Dans les deux premiers cas de figure, il mentionne qui fera quoi et quand. Chaque recommandation est numérotée et en face de celle-ci, on trouvera le nom du responsable de la mise en œuvre, la date de réalisation de la mise en œuvre et l'opération à réaliser. En cas d'acceptation partielle, l'audité doit expliquer pourquoi l'acceptation n'est pas totale.

En cas de refus, l'audité doit également en expliquer les raisons. Il ne peut s'agir d'une contestation du constat puisque celui-ci a été validé lors de la réunion de clôture. Un refus peut être le reflet d'un manque de qualité ou de réalisme de la recommandation

Le plan d'action doit être validé par le service d'audit. Ce dernier doit émettre des observations s'il estime le plan d'action partiellement ou totalement insuffisant. Le responsable du service audité y apporte alors les modifications nécessaires.

III.2 Les Outils d'Audit Interne

Les principaux outils à disposition de l'auditeur sont :

III.2.1 Les outils de matérialisation des travaux

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

La FRAP 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.

➤ **Les sondages statistiques**

L'utilisation des sondages statistiques est requise pour obtenir une information et rechercher les causes d'un phénomène après avoir mesuré son ampleur.

Ils s'imposent dès lors qu'une population à auditer est trop nombreuse, lorsque l'on veut mieux répartir son temps en fonction de l'importance relative du sujet traité ou lorsque l'on veut étendre le champ de l'audit sans prendre plus de temps.

➤ **L'entretien**

Est organisé uniquement en vue d'un objectif à atteindre : généralement prendre connaissance d'un sujet (en rapport avec la mission) ou d'une opinion. Ce n'est ni un interrogatoire, ni une conversation. L'entretien constitue un outil de base de la panoplie de l'auditeur. Il n'est pas obligatoire par nature mais pratiquement incontournable à un moment ou un autre dans une mission d'audit.

➤ **Les questions écrites**

Les questions écrites doivent être concises et précises. Elles permettent de préparer l'entretien et également de disposer d'un temps de réflexion qui pourrait contribuer à améliorer la qualité des réponses.

➤ **Les logiciels d'analyse de données**

Ce sont les logiciels qui permettent de traiter les informations d'un fichier électronique contenant une copie fidèle de la population à auditer. Le plus « simple » de ces outils est le tableur (ex. MS Excel) mais celui-ci est assez limité et présente des risques d'utilisation.

Il existe des logiciels spécialisés en Audit (ex. IDEA, ACL (Audit Command Language), etc.)

Utilisables par des "non informaticiens", ils possèdent des fonctionnalités d'audit et d'analyse de données prédéfinies comme :

➤ **Le contrôle de séquence (rupture et doublon)**

- L'import / Export et extraction de données
- La totalisation -stratification – classification des champs clés
- L'échantillonnage simple
- La réalisation de calculs simples et complexes
- La possibilité de Joindre - Fusionner - Trier - Nettoyer des fichiers

Chapitre III: Méthodologie & Outils d'Audit

Les résultats sont quasi immédiats pour des analyses simples et permettent de générer des rapports de qualité et rapides à obtenir. Ce sont des outils puissants qui permettent d'analyser l'exhaustivité d'une population très conséquente. C'est d'ailleurs, avec les analyses répétitives (identiques réalisées dans différentes entités) et récurrentes (identiques à des périodes successives), la principale raison de leur utilisation dans les missions d'audit.

➤ Les vérifications

Les vérifications sont extrêmement diverses : l'auditeur doit vérifier toute l'information mise à sa disposition et toute observation effectuée.

Les plus importantes sont les vérifications arithmétiques, la vérification de l'existence de documents et la recherche d'indices etc...

➤ Les rapprochements

Les rapprochements constituent une technique de validation des informations provenant de deux sources différentes.

La MPA 2320-1 suggère toute une gamme de rapprochements possibles.

➤ La confirmation par des tiers

La confirmation par des tiers est une pratique de l'audit externe. Elle peut être utilisée par l'auditeur interne comme moyen de validation des constats et observations.

Cet outil est requis, par exemple, pour vérifier les biens déposés chez les tiers ou pour les questions relatives aux immobilisations (le tiers étant la conservation des hypothèques et le cadastre).

➤ Le questionnaire de contrôle interne

Le questionnaire de contrôle interne est une grille d'analyse qui a pour but de permettre à l'auditeur de porter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne de la fonction (ou entité) auditée et d'en apprécier le niveau effectif.

Il comprend un ensemble de questions qui n'admettent, pour l'essentiel, que les réponses « oui » ou « non » qui servent à recenser les moyens en place pour atteindre les objectifs du contrôle interne.

Par principe, les réponses négatives désignent les faiblesses du dispositif de contrôle interne alors que les réponses positives désignent les points forts théoriques ; l'auditeur évalue ensuite l'impact des « non » et vérifie la réalité des « oui ».

Chapitre III: Méthodologie & Outils d'Audit

Utilisé pendant la phase de préparation le « QCI » est un moyen d'analyse des risques et sert de base à l'élaboration du programme de travail.

☞ Les auto-évaluations de contrôle interne ou CSA :

Les auto-évaluations de contrôle interne sont des techniques anciennes proches d'un QCI dont les questions s'adressent directement au management qui doit répondre aux questions portant sur les contrôles clés des activités de son périmètre de responsabilité.

Les vérifications de l'Audit Interne consistent à demander si les auto-évaluations sont pratiquées par la structure auditée. Dans le cas positif, l'auditeur s'assure de la matérialisation de cette opération et par la suite de valider la qualité effective des auto-évaluations, qui ne bénéficient pas, par construction, de l'indépendance souhaitable. L'autoévaluation constitue un outil de base de la panoplie de l'auditeur. Il n'est pas obligatoire par nature mais pratiquement incontournable à un moment ou un autre dans une mission d'audit. En l'absence de pratique d'auto-évaluations par la structure auditée, l'auditeur interne peut adresser en temps utile, préalablement à la mission, un QCI qu'il demandera à l'audité de bien vouloir renseigner et qui servira de préparation à l'entretien.

III.2.1 Les outils de description

☞ L'observation physique

L'observation, avant d'être un outil est une qualité de l'auditeur : un bon auditeur observe en permanence, partout et à tout moment, il exerce ainsi sa vigilance et son sens critique. Il peut ainsi apprendre, déceler des indices de contradiction, relever des manquements, etc. Il lui reste ensuite à exploiter cette mine d'informations collectées.

L'observation en tant qu'outil est un test. C'est un complément indispensable à l'analyse descriptive opérationnelle. Elle sert par exemple à vérifier le respect de certaines consignes (caractéristiquement la sécurité physique..) et les conditions de réalisation de certains contrôles au delà de leur matérialisation (les bons de commandes sont-ils lus avant d'être signés, sont ils réellement signés avant la passation de commande ou en groupe le soir).

L'observation doit être consignée sous forme de papier de travail éventuellement complété d'une photo (dans le respect du droit à l'image des personnes). Une observation faite à deux a plus de force que celle d'une personne isolée mais n'est pas indispensable. D'une façon générale (hormis la fraude) il est recommandé d'indiquer sur le moment aux acteurs du dysfonctionnement -ou à l'un de leur responsable présent- l'observation faite et en

obtenir la confirmation. L'observation doit être utilisée chaque fois que possible : elle n'est pas consommatrice de temps et permet souvent de contribuer au principe du double contrôle (exemple des bons de commande).

➤ **La narration**

La narration est un outil utilisé pour permettre à l'audité de décrire un cadre général et à l'auditeur de rapporter les observations et les vérifications effectuées. C'est une technique qu'il faut utiliser avec prudence et doit reposer sur l'habilité à prendre des notes et l'aptitude à les transcrire et à les interpréter.

Enfin, on distingue la narration de l'audité de celle de l'auditeur. Ce dernier doit structurer ses phrases décrivant une observation physique, un constat, les conclusions d'un test ... afin de faciliter la lecture par des tiers.

➤ **L'organigramme fonctionnel**

L'organigramme fonctionnel est construit par l'auditeur, à chaque fois qu'il le juge nécessaire, pour mieux comprendre l'organigramme hiérarchique (issu des « Décisions portant sur le schéma d'organisation » ou fourni par les Ressources humaines).

Il permet d'enrichir les connaissances obtenues à partir de l'addition de l'organigramme hiérarchique et des fiches de poste.

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.

➤ **La grille d'analyse des tâches**

La grille d'analyse des tâches est construite afin de relier l'organigramme fonctionnel à l'organigramme hiérarchique, justifier les analyses de postes et déceler les manquements à la séparation des tâches. La structure de la grille et le mode d'emploi sont préétablis par la fonction Méthode, Formation et Qualité pour chaque fonction ou processus.

➤ **Le diagramme de circulation (flow-chart)**

Le diagramme de circulation une représentation schématique et symbolique d'un processus qui permet de faire apparaître très clairement :

Les tâches effectuées, leur chronologie et les différents acteurs qui y participent

Les documents qui les transcrivent, leur nombre d'exemplaires, leur distribution et classement les contrôles associés aux différentes tâches.

Chapitre III: Méthodologie & Outils d'Audit

Présenté le plus clairement possible et de façon normative, il est constitué sur la base d'entretiens, d'étude de documents, de tests de cheminement. Il est utilisé pour documenter les processus lorsque cette documentation n'existe pas ou dont la conception est inadaptée au besoin de compréhension et d'analyse de l'audit interne.

➤ *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'une méthode de test s'appuyant sur un document final (ex. les journaux comptables) ou sur le résultat d'une opération et permettant de remonter à la source en passant par toutes les phases intermédiaires. Le test de cheminement 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.

C'est un outil efficace pour s'assurer de la correcte compréhension du processus et pour matérialiser l'existence des dispositifs de contrôle interne tout au long du processus.

Cependant, la démarche suivie ne garantit pas que toute opération en entrée du processus suive le même chemin.

Il faut que l'opération soit de même nature et présente les mêmes caractéristiques. Ainsi un montant, une période ou un bénéficiaire différent peuvent conduire à un tout autre traitement.

Nous pouvons ajouter à ces outils les « tickmarks » et les « références croisées ».

Conclusion

A travers cette analyse il paraît donc clairement que les investigations des auditeurs sont d'une très grande importance pour l'entreprise, c'est en effet à travers leur recommandation que les responsables des entreprises améliorent la maîtrise des contrôles assurant la bonne marche de leur établissement. D'un autre côté la bonne marche de l'audit interne ne cesse d'élargir son champs d'application pour toucher des secteurs jusqu'au là marginalisés tel que celui des ressources humaines

***Chapitre IV : Situation de l'Audit
Interne dans l'Entreprise
Algérienne***

IV.1 Evolution de la Fonction Audit Interne dans l'Entreprise Algérienne

Si nous devons retracer l'histoire de la fonction audit interne en Algérie, nous situerons son évolution selon les deux principales étapes suivantes :

IV.1.1 Période avant 1988

- Fonction assez peu connue,
- Confusion « Audit » et « Contrôle » au sens étirqué du terme,
- Forte allergie des gestionnaires à l'égard de tout contrôle due aux multiples contrôles externes à caractère répressif.
- Toutefois, En période de croissance, les entreprises les plus marquantes ont cherché à renforcer leur organisation et conforter le contrôle interne,
- Institution de l'audit interne essentiellement dans la sphère comptable et financière. Positionnement de la fonction sous tutelle du Directeur Financier, avec tous les inconvénients que présente un tel rattachement.

IV.1.2 Après 1988

⇒ Dès 1988 devenu obligatoire (article 40 de la loi 88/01 du 12 janvier 1988) dans toutes les EPE (Entreprises publiques économiques) depuis cette date reconnaissance officielle de la fonction, obligation légale

⇒ 1989 : Signature d'une Convention Intergouvernementale Algéro- française portant formation d'auditeurs internes algériens.

Deux segments de formation :

- Audit Comptable et Financier;
- Audit GRH et Juridique.

Deux institutions de formation françaises :

- ESSEC/Cergy Pontoise (1990-1994) ;
- IFACI/Paris (1994-1997), 117 auditeurs internes formés représentant 38 entreprises algériennes.

⇒ En 1993 : Naissance de l'association des Auditeurs Consultants Internes Algériens (AACIA).

Chapitre IV : Situation de l'Audit Interne dans l'Entreprise Algérienne

⇒ En 1995 Ordonnance 95-25 du 25 septembre 1995 portant gestion des capitaux marchands de l'Etat - Abrogation de l'article 40. Devenue facultative, fortement recommandée par les professionnels notamment les adhérents l'A.A.C.I.A, a réussi à créer les déclics d'intérêt nécessaires auprès des managers nationaux et a amorcé de ce fait une démarche de légitimation de ses rôles au seul service des entreprises Algérienne.

⇒ 1998 : Note n°36/STP/DPE/97 du 17 février 1998 émanant du délégué aux participations de l'état – CNPE : «Mise en place des structures d'audit Interne performantes.»

⇒ 2002 : Règlement de la Banque d'Algérie n°02/03 du 14 novembre 2002 relatif au contrôle interne des banques et établissements financiers.

⇒ 2003 : Troisième orientation de Monsieur le chef du gouvernement, président du CPE, lors de la rencontre avec les SGP en date du 20 mai 2003 : « Finaliser la mise en place des dispositifs d'audit et de contrôle.»

⇒ 2007 : Instruction du MIPI n°079/SG/07 du 30 janvier 2007 : «Mise en place au niveau de chaque EPE d'une structure d'audit et de contrôle interne.»

Par ailleurs, les enseignements tirés de l'étude réalisée par l'Association des auditeurs consultants internes algériens (AACIA), en collaboration avec le cabinet français Deloitte menée en 2005/2006, a révélé une indication importante sur la situation de l'audit interne en Algérie qui est à son stade embryonnaire. En effet, la fonction d'audit interne dans notre pays est à ses balbutiements ; elle est considérée comme très limitée dans certaines entreprises. L'étude en question, rendue publique, le 15/12/2006¹², a ciblé 200 entreprises publiques et n'a eu de réponse que de la part de 41 d'entre elles. La fonction de l'audit interne au sein des entreprises publiques n'a pas évolué au rythme souhaité et ce, malgré le démarrage remarquable qu'a connu cette activité dans les années 1980 et aussi le consensus fait sur l'importance de cette activité au sein de l'entreprise. L'étude en question a ciblé 200 entreprises publiques et n'a eu de réponse que de la part de 41 d'entre elles. La majorité de ces entreprises ont été créées après 1980.

La première défaillance à relever à ce niveau-là concerne l'absence de l'audit interne dans toutes les entreprises puisque sur les 41 firmes sondées, seules 38 possèdent la fonction

¹² Lors d'un séminaire organisé à Alger ayant pour thème : «L'audit interne en Algérie, vers une professionnalisation avancée

d'audit interne. Selon les résultats de l'étude, 61% des fonctions d'audit interne sont très anciens dont 16% datent de la création de l'entreprise. Pour ce qui concerne le positionnement du comité de l'audit, la grande majorité de ces comités, soit 92% sont rattachés à la direction générale. Le nombre de comités d'audit est insignifiant. Avec un taux de moins de 3%, l'Algérie est loin de la norme mondiale. Autre détail, la communication de l'audit interne avec la hiérarchie passe par des canaux informels. Concernant l'organisation interne de l'audit, l'étude a montré que seulement un audit interne sur quatre dispose d'une charte ou d'un document similaire, ce qui représente 27% de l'échantillon sondé. 82% des entreprises n'indiquent pas le budget consacré à l'audit interne. Les budgets indiqués sont inférieurs à 10 millions de dinars. L'équipe moyenne est de 7,5 personnes, 36% des services d'audit internes sont composés d'un seul auditeur et 11% ont une équipe de 10 personnes. 73% du personnel de l'audit interne ont une expérience de plus de 10 ans. Le plan de l'audit est élaboré avec la direction générale et est approuvé à 97% par cette dernière et rarement, soit 7%, par le conseil d'administration. Le comité d'audit ne s'implique ni dans la constitution ni dans la validation de ce plan.

Sur l'échantillon interrogé, 5% des auditeurs internes ont été amenés à refuser une mission pour absence d'indépendance.

Les autres défaillances relevées :

- Un positionnement inadéquat de la fonction ;
- Un sous dimensionnement de la fonction ;
- Une utilisation de l'audit interne à des fins autres que celles édictées par les normes professionnelles
- Des recommandations insuffisamment appliquées
- Des déficits en formation et en supports documentaires ;
- Une perception négative des auditeurs par leurs collègues des autres fonctions dans l'entreprise.

Ce listage non exhaustif des insuffisances propres à l'audit interne, montre ce qui reste à faire pour parvenir à réhabiliter la fonction.

IV.2 Fonction d'audit interne au sein de Sonatrach

L'audit interne est un outil de management complémentaire et reconnu au service de la bonne gouvernance. 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 retombées au niveau des grandes entreprises algériennes montrent une évolution très lente dans la mise en place de la fonction audit, bien que certaines enregistrent, progressivement, des avancées significatives dans ce domaine. A l'image de la compagnie nationale des hydrocarbures, Sonatrach

IV.2.1 Bref historique

Sonatrach a été parmi les premières entreprises algérienne à ressentir la nécessité de se doter d'un moyen d'auto- contrôle afin d'assurer une meilleure sécurisation de son patrimoine.

C'est ainsi que dès la fin des années 70 une structure d'audit a été mise en place sous l'autorité de la Direction centrale Finances ;

➔ A partir de 1993, l'audit de Sonatrach était assuré par :

Auditeurs Internes : missions d'audit des associations...

Cabinets externes : missions d'audit au niveau des unités

➔ En 1997, création de la Direction Audit et Systèmes avec un rattachement hiérarchique à la Direction Générale;

➔ En 2002, renforcement organique du positionnement de la Fonction Audit Interne par le schéma d'organisation de Sonatrach par :

- Le maintien d'une direction centrale audit groupe au niveau de la direction générale
- La création de structures d'audit interne au niveau des activités opérationnelle avec, pour mission essentielle, la conduite des audits des opérations menées au sein des activités

IV.2.2 Quel est le rôle de l'audit interne ?

De part son positionnement, la nature de ses actions, de ses connaissances et de sa méthodologie, l'audit interne est un outil important pour :

- ⇒ **Evaluer** les dispositifs de contrôle interne mis en place (l'audit interne donne une assurance raisonnable quant à leur fiabilité et leur pertinence et fait toute proposition pour améliorer) ;
- ⇒ **Vérifier** le bon fonctionnement, l'efficacité et l'efficience du contrôle interne
- ⇒ **Assurer** la coordination de toute activité de vérification légal ou contractuel et l'animation de la politique de contrôle interne ;
- ⇒ **Fournir** au management une assurance raisonnable quant à sa maîtrise des risques

IV.2.3 Où en sommes-nous aujourd'hui ?

En considération des objectifs stratégiques fixés par le haut management pour une meilleur gestion des affaires du groupe Sonatrach et au regard d'un environnement économique des plus concurrentiel, il était en conséquence plus que requis à ce que la fonction audit interne de sonatrach s'adapte à ce nouveau contexte

C'est à ce titre, que sonatrach par le biais de la direction centrale audit groupe a lancé en Mars 2005, le projet d'entreprise«organisation et de développement de la fonction d'audit interne » confié au cabinet international d'audit Deloitte

Il est attendu de ce Projet, la consolidation de l'audit Interne par le développement d'une fonction audit interne qui devrait :

- Apporter par ses travaux une véritable valeur ajoutée à l'entreprise ;
- Contribuer à une meilleure gestion des risques ;
- Travailler et produire selon les meilleures pratiques internationales ;
- Disposer d'un processus de recrutement et de formation adéquat et d'un système d'évaluation de la performance de ses membres.

Chapitre IV : Situation de l'Audit Interne dans l'Entreprise Algérienne

Ce projet structurant d'entreprise, s'articule autour de trois (03) phases essentielles, à savoir :

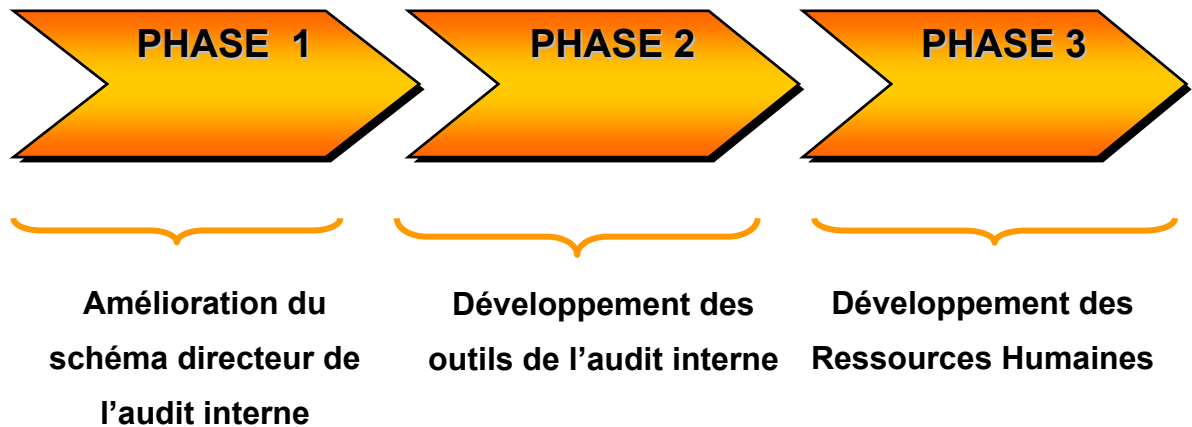
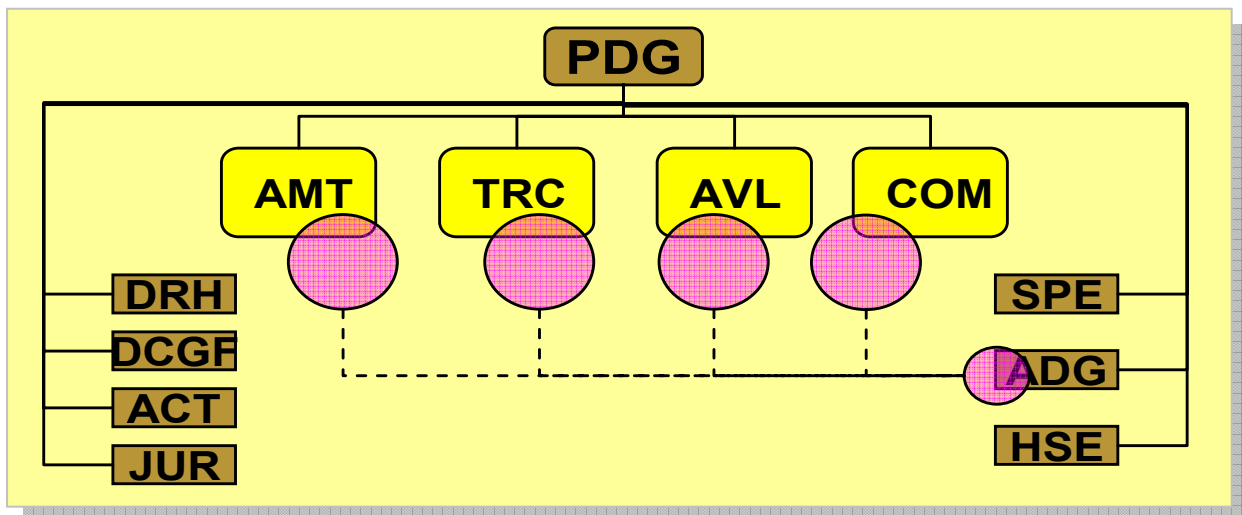


Figure 2 : Etapes de projet d'organisation et de développement de la fonction d'audit interne (Source Sonatrach)

Première Phase : amélioration du schéma directeur d'organisation de l'audit interne

Cette phase consiste à ajuster la fonction Audit Interne aux référentiels et standards internationaux IIA & IFACI en organisant la fonction conformément aux normes et aux pratiques et standards internationaux

Organisation cible, audit décentralisé par activité sous l'exercice d'un contrôle central fort, l'essentiel des effectifs se trouve dans les activités




Légende :  Ressources de production Audit — Lien hiérarchique - - - - - Lien fonctionnel

Figure 3 : Organisation cible, audit décentralisé par activité (Source Sonatrach)

Deuxième Phase : développement des outils de l'audit interne

Cette phase consiste à doter la fonction audit interne de l'entreprise des outils nécessaires permettant à l'activité et aux auditeurs d'exercer leurs missions et leurs tâches suivant les normes et pratiques internationale régissant la fonction. Il s'agit de :

⇒ **Référentiel d'audit** : politique d'audit Interne, responsabilités et prérogatives, droits et devoirs des acteurs clés, modalités d'interaction, outils d'audit ;

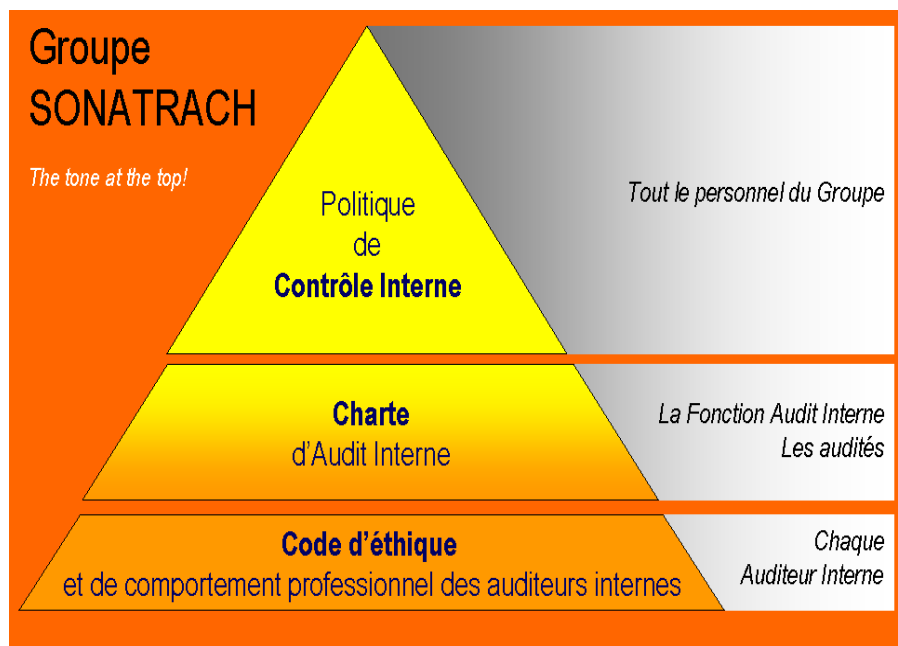


Figure 4 : Référentiel d'audit interne du groupe Sonatrach (Source Sonatrach)

⇒ **Manuel d'audit Interne** qui repose sur les normes d'audit et meilleures pratiques en la matière. ;

⇒ Aider à constituer et organiser **un système de gestion d'un fonds documentaire** propre à la fonction Audit Interne ;

⇒ Aider à élaborer **un système de gestion de base de données** relatives à l'audit Interne ;



Figure 5 : Base de Données propre à l'Audit Interne (Source Sonatrach)

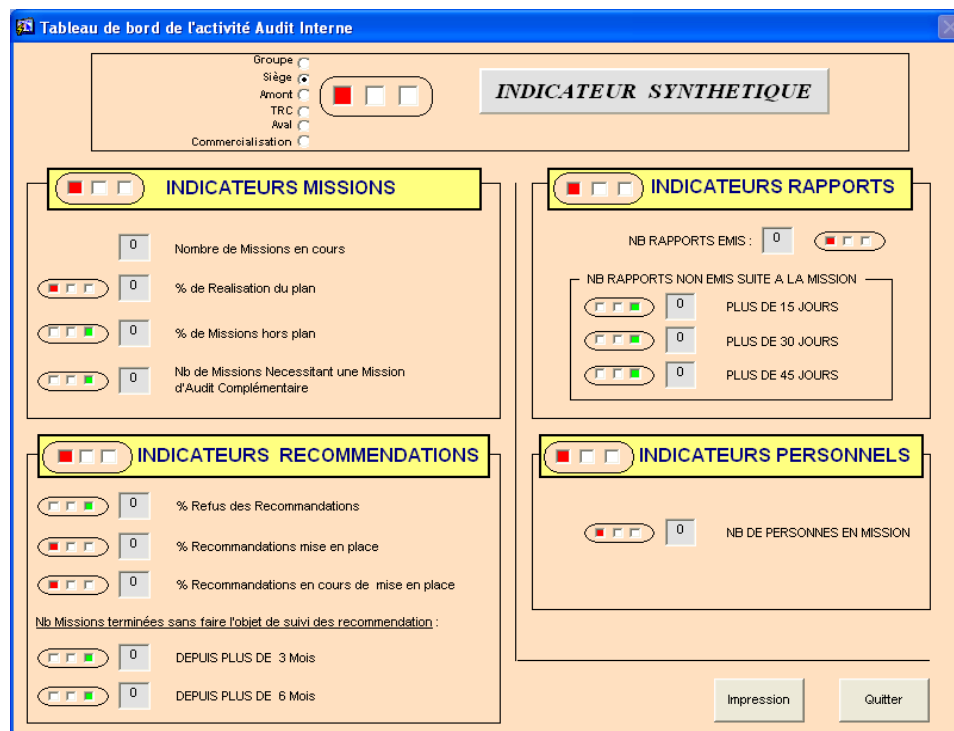


Figure 6 : Tableau de « base de données Audit Interne » (Source Sonatrach)

⇒ Rapport d'intégration des normes Internationales avec les objectifs de Sonatrach.

Troisième Phase : développement des ressources humaines de l'audit interne

Cette phase consiste en la prise en charge de tous les aspects liés à la ressource humaine affectée à l'Audit Interne par l'évaluation des besoins en recrutement, la détermination de l'effectif optimal selon des critères préalablement définies, l'élaboration de l'organisation des entités de l'Audit Interne et des fiches de poste et enfin, la détermination des processus d'évaluation des compétences, de la performance et des besoins en formation.

Elle vise à doter la Fonction Audit Interne de la ressource humaine adéquate, pouvant ainsi prendre en charge les travaux d'audit et la réalisation des missions suivant les normes et pratiques régissant la Fonction

La professionnalisation des auditeurs par le lancement d'un projet de formation d'envergure en partenariat avec l'IFACI, en vue de l'acquisition de diplôme requis par la profession (DPAI, CIA)

Conclusion

“La fonction d’audit, en Algérie, balbutie encore” de par la dimension limitée de cette fonction dans ces entreprises et de l’absence, dans beaucoup des cas où l’audit existe, d’une charte d’audit et d’un comité d’audit, son champ d’action est réduit à la comptabilité seulement, et l’audit interne reste un métier méconnu....

Pendant l’avenir de cette fonction en Algérie s’annonce “prometteur pour autant que :

- le management des sociétés algériennes prenne la mesure des exigences d’excellence induites par l’ouverture du marché international”, est l’intérêt manifesté par les grands cabinets d’audit internationaux (tels que Deloitte, Ernst and Young, KPMG, Price Water House Coopers) qui sont installés à Alger pour mieux gérer cette fonction en collaboration avec la AACIA.

- Développement d’un mouvement associatif qui œuvre à donner un plus à la fonction : AACIA, IAS/Algérie (en voie de création) ; au sein duquel les auditeurs peuvent s’exprimer, échanger, partager leurs idées...bref, mettre en œuvre la devise de l’IIA : « Progress through sharing » ;

- l’auditeur interne à un levier important à actionner ; il doit :

- o Etre un provocateur du changement ;
- o Acquérir un niveau de compétence élevé et devenir une véritable source de valeur ajoutée ;
- o Appliquer rigoureusement les normes professionnelles ainsi que le code de déontologie de la profession
- o Promouvoir, grâce à son professionnalisme, une culture de l’audit interne saine et moderne pour venir à bout des ambiguïtés et réticences et élargir ainsi les visions ;
- o Veiller à impulser une culture de contrôle interne à tous les niveaux. Se hisser au niveau des préoccupations de l’organe délibérant ;
- o Assurer un suivi pertinent de la mise en œuvre des actions de progrès pour le compte du conseil d’administration ;
- o S’imposer comme leader dans la mise en place de cadres de contrôles appropriés axés essentiellement sur le management des risques.
- o Les Missions d’audit doivent désormais être focalisées sur les risques ;
- o Œuvrer pour inciter les administrateurs à remplir, en toute indépendance, leurs devoirs de contrôle de l’entreprise et d’information vis à vis des actionnaires ;

Pour Sonatrach l'appropriation ,d'un référentiel d'audit interne composé : de la politique de contrôle interne, de la charte d'audit interne et du code d'éthique et de comportement professionnel, et d'un manuel des procédures selon les normes et modalités pratiques d'application des organismes de tutelle de la profession (IIA & IFACI), d'une part, et la participation des auditeurs internes à des cycles de formations académiques et pratiques, assurées par les consultants du cabinet Deloitte, constituent à coup sûr, un apport considérable pour le développement de la fonction audit au sein de la Sonatrach, d'autres part. Ce qui a permis, de recadrer les efforts des auditeurs, et de s'aligner dans la conformité des normes internationales et aussi, d'établir et de consolider les relations entre la famille d'audit SH. Néanmoins, il demeure qu'un investissement complémentaire pour la mise en place des dispositifs de contrôle interne performants doit être intégré dans cette démarche à parfaire par ailleurs par l'élaboration d'une cartographie des risques à l'échelle, de l'entreprise, et d'autres actions de formation en audit et sur les métiers de l'entreprise s'avèrent nécessaires à l'effet de perfectionner davantage les auditeurs et de maîtriser les outils. Ce n'est qu'à ce prix que l'audit interne pourra promouvoir et aider l'organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique ses processus de management des risques et de contrôle.

Conclusion Générale et Perspectives

L'audit est un métier et une fonction, désormais à part entière, dans un grand nombre d'entreprises et d'organisations de par le monde.

- C'est une profession organisée ;
- C'est un outil structuré, au service d'une direction générale ou d'un comité d'audit représentant les intérêts des actionnaires ;
- C'est une fonction de contrôle, au départ, qui s'oriente de plus en plus vers un rôle de généraliste et évolue désormais vers celui de consulting.

Au même titre que d'autres professions ou fonctions voisines, souvent plus répandues ou mieux connues, telles que le contrôle de gestion,...; l'audit est un outil dont la vocation essentielle est d'améliorer l'efficacité dans l'entreprise,

Le management de nos entreprises, devrait inscrire le changement comme une donnée permanente, pour les préserver de la déliquescence, qui pourrait leur être fatale. Le management du changement, est désormais un axe stratégique fondateur. Dans ce nouveau monde où le changement est la règle d'or, l'entreprise algérienne ne pourrait faire exception à cette « certitude » surtout depuis l'amorce significative des réformes des années 90, qui annonçaient déjà l'ère venue de la rupture et les engagements internationaux pris depuis par notre pays (Accord d'Association avec l'Union Européenne et sa future adhésion à l'OMC).

Il est évident que l'entreprise déliquescence ne peut se mettre à hauteur de ces exigences incontournables dans un marché où la « survie de l'entreprise se vend tous les jours ». Devant la dure réalité du marché, la nouvelle entreprise algérienne qui vit désormais dans un environnement marqué par un jeu concurrentiel qui se forge, doit réorienter sa quête de l'immortalité pour ne pas être « terrassée » par les affres de la déliquescence, en misant sur des managers de l'audace, ayant le sens mesuré du risque, qui savent s'entourer de Ressources Humaines compétentes car chaque ressource humaine est

une véritable « niche d'intelligence et de créativité », d'une part et sur des fonctions déterminantes (l'Audit Interne, la G.R.H) qui devraient peser à l'avenir et de manière significative sur sa marche centrée essentiellement vers la création continue des richesses. Ces incessantes transformations et nécessaires adaptations devraient conduire les managers d'entreprises algériennes à s'entourer de spécialistes en audit interne, qui auront entre autres tâches de veiller à la bonne prise en compte de ces changements et à faire des recommandations pour imaginer les solutions adéquates devant traduire la conduite du changement.

L'Audit interne bénéficiant du soutien et de la confiance de la Direction Générale qui doit être convaincue de son utilité et de sa pertinence, installé dans « l'intimité » de l'entreprise pourrait être un contributeur important dans le changement à impulser au sein de l'entreprise algérienne. Les dernières orientations des pouvoirs publics de Janvier 2007, en direction des Entreprises Publiques Économiques font date et sont à inscrire dans le cadre d'une démarche de rupture. Elles sont un signal fort pour une résurgence de l'audit interne au niveau des entreprises du pays. L'audit interne qui a accroché l'intérêt « normatif » du législateur dès 1988, a tendance actuellement à s'intégrer, comme nouvelle donne dans la sphère gestionnaire des entreprises du pays.

Il y a une réelle amorce de reconnaissance de cette fonction utile, au seul service de l'efficacité managériale.

Porteur d'une vertu pédagogique, au travers de ses multiples applications, l'audit interne qui a en raison d'enjeux économiques considérables, un rayonnement pluridisciplinaire, évalue le contrôle interne, révèle des dysfonctionnements, institue la rigueur managériale, propose des actions de progrès, participe à la préservation du patrimoine de l'entreprise, anticipe la survenance de sa déliquescence, renforce la gestion efficiente de ses « affaires » et crée une dynamique porteuse d'une culture « entrepreneuriale » de renouvellement

Références Bibliographiques



- [1] Becour Jean Charles, Bouquin Henri, l'audit opérationnel, Economica, 1991
- [2] Collins Lionel, Vallin Gérard, Audit et contrôle interne, aspect financier stratégique et opérationnelle Edition DALLOZ 1992.
- [3] Eustache Ebondo Wa Mandzila , La gouvernance de l'entreprise: une approche par l'audit et le contrôle ,Editions L'Harmattan, 2006
- [4] Francis Lefebvre, Bruno Gouthière, Sociétés Civiles, Editions Francis Lefebvre, 2005
- [5] Germond .B «Audit financier ; les outils de l'audit, questionnaires et feuilles de travail »édition Clet Paris/1994
- [6] Joras Michel.- Les fondamentaux de l'audit.- Bordeaux : Préventique, 1996
- [7] Laurent .P. Tcherkawsky .P, La pratique de l'audit opérationnel, Edition d'organisation 1991.
- [8] Mikol Alain Les Audits Financiers ; Comprendre Les Mécanismes Du Contrôle Editeur : Organisation/ 1999.
- [9] Pesqueux Y., Philosophie et Management, Traduction française : Editions La Découverte, Paris, 2004

- [10] Raffegeau J, Dubois F et de Menoville. D, L'audit opérationnel, Coll. Que sais-je ? PUF 1984
- [11] Raffegeau J., Avant propos de l'ouvrage Audit et Contrôles des Comptes, Publication Union 1979
- [12] Ravalec .J.P, Audit Social et Juridique, Edition les guides Montchrestien 1986
- [13] Renard Jacques «Théorie et pratique de l'audit interne, les Editions d'organisations 1994
- [14] Schick Pierre, Mémento d'audit interne Conduite d'une Mission-, Editeur, Dunod,
- [15] Vatier Raymond, Audit de la gestion sociale Edition d'organisation 1989
- [16] Vlaminick H., Histoires de la Comptabilité, Edition Pragmos 1979
- Documents interne de l'entreprise (revue de SH, lettre de l'audit...)
 - Journal national, el Watan Supplément hebdomadaire n°157- 23 -29 lundi juin 2008
 - Textes réglementaires
 - Site web:
 - www.theilia.org (The Institute of International Auditor)
 - www.ifaci.com , (Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes)

Annexe A

Glossaire

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

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

Gouvernement d'entreprise – *Le dispositif comprenant les processus et les structures mis en place par le Conseil afin d'informer, de diriger, de gérer et de piloter les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs.*

Activités 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 management des risques, de contrôle ou de gouvernement d'entreprise. Par exemple, des audits financiers, opérationnels, de conformité, de sécurité des systèmes et de due diligence.*

Activité d'audit interne – *Assurée par un service, une division, une équipe de consultants ou tout autre praticien, c'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. L'activité d'audit interne 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.*

Indépendance – Le fait de n'être exposé à aucune situation susceptible d'altérer l'objectivité, en réalité ou en apparence. Cette situation doit être gérée au niveau de l'auditeur individuel et de la mission, ainsi qu'au niveau de la fonction et de l'organisation.

Management des risques – Processus visant à identifier, évaluer, gérer et piloter les événements éventuels et les situations pour fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'organisation.

Mission – Une mission, tâche ou activité de révision particulières telles qu'un audit interne, une auto-évaluation de contrôle, l'investigation d'une fraude ou une mission de conseil. Une mission peut englober de multiples tâches ou activités menées pour atteindre un ensemble déterminé d'objectifs qui s'y rapportent.

Norme – Document d'ordre professionnel promulgué par « the Internal Auditing Standards Board » (Comité interne à l'IIA chargé d'élaborer les Normes) afin de définir les règles applicables à un large éventail d'activités d'audit interne et utilisables pour l'évaluation de ses performances.

Objectifs de la mission – Énoncés généraux élaborés par les auditeurs internes et définissant ce qu'il est prévu de réaliser pendant la mission.

Objectivité – Attitude intellectuelle impartiale qui permet une indépendance d'esprit et de jugement et implique que les auditeurs internes ne subordonnent pas leur propre jugement à celui d'autres personnes. Leurs appréciations doivent être fondées sur les faits ou preuves indiscutables et s'appuyer sur des travaux incontestables exempts de tout préjugé.

Prestataire de services extérieur – Une personne ou entreprise, extérieure à l'organisation, qui possède des connaissances, un savoir-faire et une expérience particulières dans une discipline donnée.

Processus de contrôle – Les politiques, procédures et activités faisant partie d'un cadre de contrôle, conçues pour assurer que les risques sont contenus dans les limites de tolérance fixées par le processus de management des risques.

Programme de travail de la mission – Un document énumérant les procédures à suivre en vue de la réalisation de la mission.

Responsable de l'audit interne – Le poste de plus haut niveau au sein de l'organisation responsable des activités d'audit interne. En principe, dans une activité d'audit interne

organisée de manière classique, ce serait le Directeur de l'audit interne. Dans le cas où les activités d'audit interne sont confiées à des prestataires de services extérieurs, le responsable de l'audit interne est la personne chargée de surveiller l'exécution du contrat de services et l'assurance de la qualité d'ensemble de ces activités, et qui rend compte à la Direction Générale et au Conseil des activités d'audit interne et du suivi des résultats des missions. Ce poste peut également porter le titre d'auditeur général, de chef de l'audit interne ou d'inspecteur général.

Risque – *Possibilité que se produise un événement qui aura un impact sur la réalisation des objectifs. Le risque se mesure en termes de conséquences et de probabilité.*

Risques résiduels – *Les risques qui subsistent après les mesures prises par le management pour réduire l'impact et la probabilité d'occurrence d'un événement défavorable, et notamment après les dispositifs de contrôle mis en place en réponse à un risque.*

Valeur ajoutée – *Les missions d'assurance comme de conseil apportent de la valeur ajoutée en augmentant les chances de réaliser les objectifs de l'organisation, en identifiant les améliorations possibles sur le plan opérationnel, et/ou en réduisant l'exposition aux risques.*

Activités de conseil – *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. Quelques exemples : avis, conseil, assistance et formation.*

Atteintes – *Parmi les atteintes à l'objectivité individuelle et à l'indépendance dans l'organisation peuvent figurer les conflits d'intérêts personnels, les limitations du champ d'un audit, les restrictions d'accès aux dossiers, aux biens et au personnel, ainsi que les limitations de ressources.*

Charte – *La charte de l'audit interne est un document officiel qui définit la mission, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité. La charte doit (a) définir la position de l'audit interne dans l'organisation ; (b) autoriser l'accès aux documents, aux biens et aux*

personnes nécessaires à la bonne réalisation des missions ; (c) définir le champ des activités d'audit interne.

Code de Déontologie – Le Code de Déontologie de l'Institut 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. Le Code de Déontologie s'applique à la fois aux personnes et aux organismes qui fournissent des services d'audit interne. Il a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne.

Conflit d'intérêts – Toute relation qui n'est pas ou ne semble pas être dans l'intérêt de l'organisation. Un conflit d'intérêts peut nuire à la capacité d'une personne à assumer de façon objective ses devoirs et responsabilités.

Conformité – L'observation et le respect des politiques, plans, procédures, lois, règlements, contrats ou autres exigences.

IAS est l'abréviation International Accounting Standard (Normes comptable internationale)

IFRS est l'abréviation International Financial Reporting Standard (Norme d'information financière internationale), Sont deux normes comptables internationales et des règles comptables qui visent à faire converger les normes comptables internationales vers un modèle unique pour favoriser les comparaisons économiques entre entreprises au niveau mondial.

Les normes IAS/IFRS s'appliquent à toutes les sociétés cotées en Bourse dont la politique d'information doit respecter les contraintes imposées par le marché, quant aux entreprises, elles sont en concurrence pour l'obtention de ressources financières rares, si elles veulent obtenir des conditions de financement satisfaisantes et économiques acceptables, elles doivent satisfaire les attentes des investisseurs en matière d'information.

Les normes internationales ont été élaborées et publiées par l'International Accounting Standards Committee (IASC - Comité des normes comptables internationales)

Le **COSO** est un référentiel de contrôle interne défini par le Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Il est utilisé notamment dans le cadre de la

mise en place des dispositions relevant des lois Sarbanes-Oxley ou LSF pour les entreprises assujetties respectivement aux lois américaines ou françaises. Le référentiel initial appelé COSO 1 a évolué depuis 2002 vers un second corpus dénommé COSO 2.

COSO1 (Etats-Unis "Internal Control – Integrated Framework") *“Le contrôle interne est un processus mis en oeuvre par le conseil d’administration, les dirigeants et le personnel d’une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs”.*

COSO 2 "Enterprise Risk Management Framework" *est le cadre de référence de la gestion des risques. Le COSO 2 inclut les éléments du COSO 1 et le complète sur le concept de gestion des risques.*

Comité Turnbull (Royaume-Uni) le Modèle Britannique de la Gouvernance

CoCo (Canada) (Criteria on Control Committee) *« Eléments de l’organisation (incluant ressources, systèmes, procédés, culture et tâches) qui, mis ensemble, aident à atteindre les objectifs »*

La loi Sarbanes-Oxley Act ou SOX act).

Le 27 juin 2002 concerne les seules sociétés cotées sur les marchés financiers nord américains auprès de la Security and Exchange Commission (SEC) et visait à sa création à apporter une réponse rapide à la crise de confiance en la fiabilité des informations communiquées par les entreprises.

les directeurs généraux et financiers des grandes sociétés cotées certifient en prêtant serment la sincérité des comptes ou, au contraire, qu’ils admettent publiquement les « zones d’ombre » existant dans leurs états financiers.

Le Sarbanes-Oxley Act, promulgué par le président des Etats-Unis, conforte, le 30 juillet 2002, cette idée de poursuite des dirigeants et de responsabilité des conseils d’administration.

COBIT Référentiel de gouvernance des Systèmes d’Information, a été conçu pour aider le management à ajuster ses investissements en fonction du risque dans l’environnement souvent imprévisible des Technologies de l’Information (TI).

COBIT aide à répondre à l'éternelle question : « Quel est le bon niveau de contrôle à exercer sur les TI pour qu'elles contribuent à la réalisation des objectifs de mon entreprise ? »

Annexe B

Textes réglementaires

- 1988 : Loi 88-01 de la 12/01/1988 portant autonomie des entreprises - Article 40 : «Obligation faite aux EPE de mettre en place une structure d'audit.»
- 1995 : Ordonnance 95-25 du 25 septembre 1995 portant gestion des capitaux marchands de l'Etat Abrogation de l'article 40.
- 1998 : Note n°36/STP/DPE/97 du 17 février 1998 émanant du délégué aux participations de l'Etat – CNPE : «Mise en place des structures d'Audit Interne performantes.»
- 2002 : Règlement de la Banque d'Algérie n°02/03 du 14 novembre 2002 relatif au contrôle interne des banques et établissements financiers.
- 2003 : Troisième orientation de Monsieur le chef du gouvernement, président du CPE, lors de la rencontre avec les SGP en date du 20 mai 2003 : « Finaliser la mise en place des dispositifs d'audit et de contrôle.»
- 2007 : Instruction du MIPI n°079/SG/07 du 30 janvier 2007 : «Mise en place au niveau de chaque EPE d'une structure d'audit et de contrôle interne.»