

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA.

**FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES
SCIENCES DE GESTION.**

Département des Sciences de Gestion

**Mémoire de fin de Cycle
Pour l'obtention du diplôme de Master en Sciences de Gestion**

Spécialité : Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

Thème

**Apport de l'audit interne à la performance de l'entreprise
Cas de la SPA « CO.G.B LABELLE »**

Réalisé par :

Mr. CHERFAOUI Abdelkrim
Mr. LATRECHE Abdallah

Encadreur :

Mr. ARAB Zoubir

Membre du Jury

Président : Mr. MAAMERI Moussa.

Examinatrice : Mme. MOUSSOU Hakima.

Rapporteur :

Promotion 2015-2016

Remerciement

Nous remercions dieu de nous avoir facilité le travail et nous avoir guidés durant toutes les étapes de ce présent mémoire.

Nous remercions nos parents, qui nous ont entouré et aidé depuis le début.

Puis, nous remercions le personnel administratif de l'entreprise COGB Labelle SPA pour l'accueil respectable qu'ils nous ont réservé.

Nous tenons à remercier notre encadreur au sein de l'organisme d'accueil-le chargé de contrôle de gestion -ainsi que le employés du service ressources humaines.

Nous remercions notre encadreur au sein de l'université M^r Arab Zoubir de nous avoir apporté son soutien et ses conseils et pour être à l'écoute de nos questions et nous préoccupations.

Aussi nous remercions tous ceux ayant participé de proche ou de loin dans l'élaboration de notre recherche.

Dédicace

Je dédie ce travail à : mes parents,

toutes ma famille et tous mes amis

(es).

Abdallah

Liste des Abréviations

LISTE DES ABREVIATIONS

- **AICPA** : American Institute Certified Public Account
- **BC** : Bon de Commande
- **CA** : Chiffre d’Affaire
- **CNCC** : Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
- **COSO**: Committee Of Sponsoring Organisations of the Treadway commission
- **CRIPP** : Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles
- **CRM** : Customer Relationship Management
- **DA**: Demande d’Achat
- **DG** : Direction Gestion
- **EBE** : Excédent Brut d’Exploitation
- **FRAP**: Feuilles de Révélation et d’Analyse des Problèmes
- **IFACI** : Institut Français de l’Audit et du Contrôle Interne
- **IIA** : The Institute of Internal Auditors
- **IRG** : Impôt sur le Revenu Globale
- **ISO** :International Organization for Standardization
- **OEC** : Ordre des Experts comptables
- **PME**: Petites et Moyennes Entreprises
- **QCI** : Questionnaire du Contrôle Interne
- **SARL** : Société A Responsabilités Limitées
- **SPA** : Société Par Action
- **TCO**: Tableau Comparatif des Offres
- **TVA** : Taxe sur la Valeur Ajouté

Sommaire

Sommaire

Introduction générale	1
Chapitre I :L'Audit interne, approche conceptuelle et méthodologique.	
Section 1) Approche conceptuelle de l'audit interne	4
1-1) Définitionsde l'audit interne.	4
1-2) Objectifs de l'audit interne.	5
1-3) Typologie de l'audit interne	7
1-4) Audit interne et notions voisines	9
Section 2): Approche méthodologique de l'audit interne.....	13
2-1) Définition de la mission d'audit.	13
2-2) Caractéristiques d'une mission d'audit.	14
2-3)Les outils de l'audit interne	16
2-4) Les phases de la mission d'audit.	23
Chapitre II :La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise.	
Section 1) Le système de contrôle interne.	29
1-1) Définitions du contrôle interne.	29
1-2) Le rôle du contrôle interne dans l'entreprise.	31
1-3) Les objectifs du contrôle interne.....	31
1-4) Les dispositifs du contrôle interne	33
Section (2) La gestion des risques.	36
2-1) Définition.	37
2-2) Les objectifs de la gestion des risques	37
2-3) Composantes du dispositif de la gestion des risques	38
2-4) Avantages de la gestion des risques dans l'entreprise	39
2-5) Rôle de l'audit interne dans la gestion des risques	40
Section (3) L'audit interne et la performance de l'entreprise.....	41
3-1) L'organisation de l'audit interne	41
3-2) Généralités sur la performance de l'entreprise	44

3-3) L'amélioration de la performance par l'audit interne	50
---	----

Chapitre III :L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

Section (1) : Présentation de l'entreprise CO.G.B LABELLE.	54
---	----

1-1) Evolution de la SPA CO.G.B LABELLE	54
---	----

1-2) Activité de l'entreprise.	58
-------------------------------------	----

1-3) Organigramme de l'entreprise.	60
---	----

Section (2) : La mission d'audit des approvisionnements.	64
---	----

2-1) Présentation du département approvisionnement	64
--	----

2-2) Prise de connaissance avec le service auditée.	66
--	----

2-3) Dispositifs mise en place pour la gestion des approvisionnements	66
---	----

2-4) Etablissement de la grille d'analyse des taches.	68
--	----

2-5) Questionnaire de contrôle interne du cycle achat	70
---	----

2-6) Rédaction du rapport d'audit.	78
---	----

Conclusion	80
------------------	----

CONCLUSION GENERALE	81
----------------------------------	----

BIBLIOGRAPHIE

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

Introduction

générale

INTRODUCTION GENERALE

L'entreprise de nos jours est confrontée à un environnement de plus en plus turbulent, un environnement concurrentiel et en évolution permanente caractérisée par la recherche de l'information claire et actualisée par les dirigeants.

Le recueil de cette information est assuré par un système de veille stratégique, adopté de plus en plus par nos entreprises en vue d'anticiper le changement et de prendre des décisions pertinentes et adéquates. En effet, la réussite de la stratégie de l'entreprise est conditionnée par la collaboration de ses différents organes, chacun voyant la nécessité de bien contrôler ses opérations et visant à atteindre un maximum d'objectifs qui lui sont attribués.

L'entreprise se souciant de la maîtrise de ses opérations, n'est pas épargné des risques éventuels qui peuvent survenir, des risques dus à différents facteurs, qu'ils soient des défaillances du système d'information, une mauvaise application des règles ou une perte de données enregistrés, etc.

Une fonction d'audit interne s'avère alors incontournable. L'audit interne est une fonction qui assure à l'entreprise une maîtrise de ses activités et lui apporte des conseils pour les améliorer.

L'audit interne est une fonction indépendante et rattaché directement à la direction générale de l'entreprise lui assurant la liberté de l'expression de son opinion, et l'objectivité dans les interventions qu'elle mène.

Cependant, la question prépondérante pour les dirigeants d'une organisation reste à maximiser la performance qui implique à la fois d'être efficace et efficient. Nous allons démontrer dans ce présent travail de recherche l'existence d'une contribution significative de l'audit interne à la performance de l'entreprise, bien qu'en pratique un contact sur le terrain avec les différentes fonctions est plus profitable, nous nous contenterons d'effectuer notre cas pratique au sein de la fonction approvisionnement de la SPA CO.G.B LABELLE.

De ce fait, le domaine de l'audit interne est bien plus large à aborder complètement dans un mémoire, dans un objectif d'approfondir et en même temps d'affiner notre étude , nous allons présenter un travail théorique qui contiendra les

Introduction générale

notions de base autour de l'audit interne et de la performance pour aller plus loin encore à exposer la pratique de l'audit. Notre travail étant axé sur l'apport de l'audit à la performance de l'entreprise, il est essentiel de faire l'analyse de tous les aspects qui prennent part dans le management de l'organisation.

Notre travail sur le terrain concerne une mission d'audit menée par nous-même au sein du service approvisionnement de la société COGB Labelle SPA, nous tenterons de répondre à la problématique suivante : **Comment l'audit interne peut-il participer à l'amélioration de la performance de l'entreprise ?**

De cette question principale découlent les deux questions secondaires suivantes :

- Est-ce que les dirigeants des entreprises algériennes, notamment la SPA CO.G.B LABELLE, sont formés sur l'audit interne ?
- Est-ce que les dirigeants des entreprises algériennes, notamment la SPA CO.G.B LABELLE, accordent une importance aux recommandations de l'audit interne.

Dans le souci d'éclaircir l'objet d'étude et de mener une recherche adéquate, nous avons formulé des hypothèses qui sont énoncées comme suit :

H1 : Les dirigeants des entreprises algériennes sont assez formés sur l'audit interne.

H2 : Les dirigeants des entreprises algériennes accordent une grande importance aux recommandations de l'audit interne.

Pour réaliser notre objectif, nous avons élaboré un plan dont on avait pris soin de sectionner comme suit :

Le premier chapitre comporte deux sections, la première section est consacrée à la théorie de l'audit interne : sa définition, ses objectifs, ses types, son organisation et ses notions voisines, la deuxième traite sa méthodologie.

Le deuxième chapitre sera consacré à la contribution de l'audit à la performance de l'organisation, après une présentation des pratiques de contrôle interne et de la gestion des risques nous allons mettre la lumière sur l'apport de l'audit au management de l'entreprise de manière globale.

Introduction générale

Dans le troisième et le dernier chapitre, nous allons entamer notre travail sur le terrain dans lequel nous mettons en pratique nos connaissances théoriques, ainsi après avoir présenté l'organisme d'accueil « SPA CO.GB LABELLE », nous allons effectuer une mission d'audit interne au sein du département approvisionnement.

Chapitre I

**L'Audit interne, approche
conceptuelle et
méthodologique**

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique.

Dans ce premier chapitre nous abordons l'approche conceptuelle et méthodologique de l'audit interne, afin de mieux appréhender ses notions, et de cumuler les connaissances à investir dans l'enrichissement et la clarification des concepts et des méthodes d'analyse. De ce fait, il est nécessaire de passer par la démarche de l'audit afin de comprendre comment est menée une mission d'audit interne.

Section (1) : Approche conceptuelle de l'audit interne.

Le mot audit vient du latin *auditus* qui signifie « écouter, entendre », certains historiens avancent que cette pratique a été courante chez les sumériens sous forme de contrôle des sacs de grains et chez les romains le mot a été utilisé pour désigner le contrôle de la gestion des provinces au nom de l'empereur.

La fonction d'audit sous sa forme actuelle est apparue aux Etats Unis suite à l'effet désastreux de la crise financière de 1929, elle a été d'abord réalisée par des cabinets externes puis peu à peu la fonction s'est internalisée au sein des entreprises. En France, son apparence est ,en 1960, sous forme de contrôle comptable pour passer à l'audit interne avec toutes ses spécificités et originalités.

1-1) Définitions de l'audit interne :

Selon l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes (IFACI) ; l'audit interne se définit comme étant « 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 »¹.

Il apporte son soutien à l'atteinte des objectifs de l'organisation par des actions d'évaluation des processus de maîtrise des risques , de contrôle interne , et de gouvernement de l'entreprise.

¹ Sur le site internet :<http://www.ifaci.com/ifaci/connaitre-l-audit-et-le-contrôle-interne/definitions-de-l-audit-et-du-contrôle-internes-78.html>, consulté le 08/04/2016.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

➤ deux caractéristiques importantes sont à souligner dans cette définition :

-La première est que l'audit interne est objectif : c'est-à-dire ni affection, ni intérêt, ou bien toute autre interférence ne peut manipuler l'intervention d'un auditeur. L'activité de l'audit est souvent aperçu comme une tentative d'espionnage, par là, nous pouvons conclure que la personnalité de l'auditeur a un rôle à jouer.

- la deuxième est qu'il est indépendant, cela signifie qu'il n'est subordonné à aucune fonction dans l'entreprise, aucun responsable ne peut lui imposer des ordres ni l'empêcher de mener ses missions, cela lui assurera un champ d'investigation large et une mobilisation des moyens adéquats pour l'atteinte de ses objectifs.

Définition selon l'IIA² ;

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité.»³

1-2) Objectifs de l'audit interne :

De nombreux auteurs proposent de classer les objectifs de l'audit interne selon qu'ils s'intéressent à 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.

1-2-1) La régularité :

A ce stade, l'auditeur s'attache à vérifier que :

-- Les instructions de la direction générale et les dispositions légales et réglementaires sont appliquées correctement.

² L'IIA, Institute of Internal Auditors créée en 1941, est une association professionnelle internationale de 122000 membres, il siège à Montvale aux Etats-Unis.

³ Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne 7^{ème} édition, éditions d'Organisation, Paris, 2010, page 73.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

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

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 le 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'efficacité⁴.

1-2-2) L'efficacité:

A ce niveau, l'auditeur interne ne se contente pas uniquement de vérifier la régularité, conformité de l'entreprise 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 mais aussi "le pourquoi" de cet écart et le "comment" réduire.

⁴SCHICK Pierre, « mémento d'audit interne », édition DUNOD, Paris, 2007, p32.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

1-2-3) La 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.

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 ;

1-3) Typologies de l'audit interne:

Il existe plusieurs types de l'audit classés selon les objectifs, on citera :

1-3-1) l'audit comptable et financier :

D'après la définition même de l'audit, il s'agit de la comparaison d'une réalité observée et ce par rapport à une norme.

La réalité est l'information produite par l'entreprise, et les références sont les règles et normes d'enregistrement, les lois, les instructions émises par la direction générale.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

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.

L'audit financier et comptable consiste en l'évaluation des procédures du contrôle interne comptable mise en place par l'organisation pour ensuite, se prononcer sur la fiabilité, régularité, et sincérité des informations comptables produites par l'entreprise.

1-3-2) L'audit opérationnel:

Il s'agit d'une évaluation périodique, indépendante et continue des opérations de l'organisation, afin d'aider les gestionnaires à améliorer le rendement de leurs unités, ensuite d'apprécier objectivement ces opérations et d'apporter des recommandations pour les améliorer⁵.

L'audit opérationnel s'intéresse aux éléments de 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.

1-3-3) l'audit de direction ou de management:

Dans ce cas, le travail de l'auditeur consiste en l'observation, la comparaison, et la mesure des décisions et choix dans leurs conséquences, d'attirer l'attention des décideurs sur les risques et les incohérences, mais il ne s'agit non plus de d'auditer la direction générale ou de porter un jugement quelconque sur ses options stratégiques et politiques.

L'auditeur est tenu de disposer d'un professionnalisme et de qualités lui permettant d'être écouté par les responsables en ce qui concerne les recommandations à formuler.

⁵BERTIN Elisabeth, Audit interne : enjeux et pratiques à l'internationale, édition Eyrolles, Paris, 2007, p 63.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

1-4) Audit interne et notions voisines :

L'audit interne est en relation avec d'autres fonctions, néanmoins, il se distingue de ces dernières et contient aussi des similarités.

1-4-1) L'audit interne et l'audit externe :

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

1-4-1-1) Les différences :

- **Quant au statut :**

L'auditeur interne fait partie du personnel de l'entreprise, tandis que l'auditeur externe a un statut d'un professionnel prestataire de service, juridiquement, indépendant.

- **Quant aux bénéficiaires :**

L'auditeur interne travaille pour le service du comité et des responsables d'audit, pour les responsables des différentes fonctions, ainsi que pour la direction générale.

L'auditeur externe travaille pour tous ceux qui sollicitent ses services de certification des comptes qu'ils soient actionnaires, banquiers, et autres.

- **Quant aux objectifs :**

L'objectif de l'audit interne est d'aider l'entreprise à maîtriser ses activités en renforçant le système de contrôle interne, alors que l'objectif de l'audit externe est de certifier l'exactitude, la sincérité et l'image fidèle des comptes, résultats et états financiers de l'entreprise, notons qu'à la différence de l'audit interne pour lequel le contrôle interne est un objectif, l'audit externe utilise celui-ci comme un moyen-dispositifs de contrôle interne financiers, comptables et quantitatifs-

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

- **Quant au champ d'application :**

L'audit externe touche à tout ce qui concourt à la réalisation des états financiers et à la détermination des résultats et ce, dans toutes les fonctions de l'entreprise, l'audit interne s'applique à un domaine beaucoup plus vaste, il touche à toutes les fonctions dans toutes leurs dimensions, les frontières sont nettes entre les deux types d'audit : tous ce qui a une dimension financière relève de l'audit externe même s'il s'agit d'un entretien ou d'un recrutement.

- **Quant à la prévention de la fraude :**

L'audit externe s'intéresse aux fraudes ayant un effet sur les résultats, mais quant par exemple ils mettent en péril la confidentialité des clients et fournisseurs ils feront objet du domaine de l'audit interne.

- **Quant à l'indépendance :**

L'auditeur externe jouit d'une indépendance d'un professionnel libéral, juridiquement et statutairement, l'auditeur interne est indépendant strictement que dans l'exercice de ces travaux ;il est un simple employé de l'entreprise.

- **Quant à la périodicité des audits :**

Les missions de l'audit externes sont menées de façon intermittente, fin de trimestre, fin d'exercice, etc. Car les travaux de certification des comptes nécessitent une période bien précise et bien privilégiée à l'exception des groupes ou l'importance des comptes ou des inventaires réalisés requiert la présence d'une équipe d'auditeurs externe pendant toute l'année.

A l'opposé, l'audit interne dont la périodicité est planifié en fonction de risque mène ses missions continuellement quelque soit l'importance de celui-ci donc elles sont permanentes.

- **Quant à la méthode :**

La méthode suivie par l'audit externe est reconnue comme adaptée sur la base de rapprochements, inventaires, et analyses qui ont fait la preuve.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

Celle de l'audit interne est originale et spécifique.

1-4-1-3) Les complémentarités des deux fonctions:

Dans Les missions d'auditeur interne et externe il existe une complémentarité, chacun peut asseoir son jugement sur les conclusions de l'autre (norme 2050)⁶, les normes d'audit contiennent certaines prérogatives pour les auditeurs internes les disposant s'organiser dans la planification des missions et dans la coordination des travaux –sous la responsabilité du directeur de l'audit interne-et prévoient même de se réunir une fois ou deux par an pour discuter les investigations et les conclusions des deux parties.

Les deux types d'audit peuvent transmettre réciproquement leurs rapports d'audit sous couvert de la confidentialité, ils peuvent avoir l'accès aux programmes et dossiers de travail de l'un et l'autre.

Enfin, ils utilisent les mêmes outils même si leurs méthodologies sont différentes, et ils ne s'immiscent pas dans la gestion.

1-4-2) L'audit interne et le contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion est une fonction importante dans l'entreprise et qui est en relation avec l'audit interne.

1-4-2-1) Définition du contrôle de gestion :

On peut définir le contrôle de gestion comme étant une activité de gestion par objectifs permettant le pilotage économique et financier de l'organisation, cette activité est caractérisée par⁷:

- Un espace vital qu'est le système d'information de gestion.
- Le fait qu'elle est au service de la performance.

Même si, le contrôle de gestion et l'audit interne contiennent des ressemblances comme :

⁶Jacques Renard, op-cit, p 49.

⁷Selmer Caroline « concevoir le tableau de bord », édition Dunod, paris, 2003, page 15.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

- Le fait qu'ils sont intéressés à toutes les fonctions de l'entreprise.
- Le contrôleur de gestion n'est pas opérationnel son rôle est d'attirer l'attention recommander, et proposer comme l'auditeur interne.
- Les deux fonctions sont relativement récentes et en évolution permanente qui suscite des interrogations et des incertitudes.
- Les deux fonctions sont rattachées au plus haut niveau hiérarchique assurant leur indépendance.

Toutefois, y a bien des différences à citer.

1-4-2-2) Les différences :

- **Quant aux objectifs :**

L'audit a comme objectif l'aide à la maîtrise des activités de l'entreprise par l'analyse des dispositifs de contrôle interne, le contrôleur de gestion vise à définir la performance , la mesurer et la piloter par le bilan de la conception du système d'information, et la contribution à la définition des structures.

- **Quant au champ d'application :**

Bien que les deux fonctions soient intéressées par toutes les fonctions de l'entreprise, cet intérêt n'est pas de la même façon. En fait, le contrôleur de gestion s'intéresse à l'information chiffré et essentiellement les résultats prévisionnels et réalisés, mais l'auditeur interne va au delà, et cela ce manifeste plus particulièrement dans le domaine sécurité, qualité, environnement, etc.

- **Quant à la périodicité :**

L'activité de l'auditeur interne est planifié, il travaille toute au long de l'année selon une périodicité défini en fonction du risque tandis que le contrôleur de gestion agit en fonction des résultats de l'entreprise de la périodicité du reporting, et des priorités souvent définies par la direction générale.

- **Quant à la méthodologie de travail :**

Les deux fonctions ont une méthodologie originale et spécifique, mais le contrôleur de gestion s'appuie sur les données fournies par les opérationnels

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

(prévisions et réalisations), ses méthodes sont largement déductives et méthodologiques⁸

1-4-2-3) Les complémentarités :

Grâce aux interventions de l'audit interne, le contrôle de gestion trouve une base d'informations issues d'un système de contrôle interne fiable et amélioré, il peut s'aider par les rapports d'audit qui contiennent des informations pour juger sur le fonctionnement des processus en référence aux procédures suivies. Le contrôleur de gestion peut signaler à son tour à l'auditeur des points de faiblesse à prendre en considération dans ses missions. Une synergie existe donc, entre les deux fonctions.

Section (2) : Approche méthodologique de l'audit interne.

Dans cette section, nous présenterons d'abord quelques notions sur la mission d'audit, avant d'aborder par la suite les phases de déroulement d'une mission d'audit.

Il existe une méthodologie ou une démarche selon laquelle est menée une mission d'audit. On définira d'abord la mission d'audit interne, puis on présentera ses caractéristiques, ses outils et enfin ses trois phases.

2-1) Définition de la mission d'audit :

Le terme mission vient du latin **mittere**, qui signifie « envoyer ». A l'origine, il a été utilisé pour désigner le travail temporaire accompli dans l'intention d'une autorité qui est suprême, le petit Larousse donne comme exemple « ce que l'on est chargé d'accomplir dans l'intention de Dieu ou d'après la nature des choses »⁹

On peut faire audacieusement une définition parallèle à la direction de l'entreprise. Tout en se gardant de qualifier les travaux de l'auditeur de divins, la mission d'audit se définira donc comme étant « ce travail temporaire que l'auditeur sera chargé d'accomplir dans l'intention de la direction générale »¹⁰.

⁸ Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne 7^{ème} édition, éditions d'organisation, Paris, 2010, page 95.

⁹ Renard J, Théorie et pratique de l'audit interne, édition d'organisation, 7^{ème} édition, Paris, 2010, P.209.

¹⁰ Idem.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

2-2) Caractéristiques d'une mission d'audit :

Une mission d'audit peut être appréciée selon deux critères, à savoir :

- Le champ d'application ;
- La durée.

2-2-1) Le champ d'application :

Le champ d'application d'une mission d'audit est significativement variable en fonction de deux éléments : L'objet et la fonction.

2-2-1-1) L'objet :

On distingue deux catégories de missions ; celles ayant un caractère spécifique et celles ayant un caractère général.

- **Les missions spécifiques** : sont, en général, les plus répandues, elles portent sur un point précis et dans un lieu déterminé. Exemple : l'audit de la sécurité du siège social.

- **Les missions générales** : à l'opposé des missions spécifiques, Les missions générales ne connaissent aucune limite géographique. Dans ce cas, entreprenant l'exemple précédent, on parlera d' « audit de la sécurité » et ce partout ou dans l'entreprise il y a une fonction de sécurité¹¹.

2-2-1-2) La fonction :

Selon la fonction, on distingue : les missions unifonctionnelles et les missions plurifonctionnelles.

- **Les missions unifonctionnelles**: Spécifiques ou générales, elles ne concernent qu'une seule fonction.

- **Les missions plurifonctionnelles** : Dans cette distinction, l'auditeur est concerné par plusieurs fonctions au cours d'une même mission. On rencontre cette catégorie de missions généralement dans deux cas :

¹¹Jeam Charles BECOUR, Henri BOUQUIN, l'audit opérationnel, Economica, 1991, p 38.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

-Lorsque les auditeurs internes se déplacent pour auditer une filiale ou une usine, dans leurs pays ou à l'étranger, ils audient en général tout ou une partie des activités de la filiale (usine) sans se limiter à une fonction précise, les frontières entre les deux classifications unifonctionnelles et plurifonctionnelles demeurent ,toutefois insensibles ,tout est question de pratique, habitude , et culture.

-dans les audits informatiques : lorsqu'on a affaire à un audit des systèmes informatiques d'une filiale par exemple, en apparence il s'agit d'une mission unifonctionnelle mais évidemment cela doit concerner les systèmes informatiques de la fonction vente, achats, sécurité, etc.

2-2-1-3) La durée :

La durée de la mission d'audit est dépendante du sujet à auditer. Elle peut durer 10 jours ou 10 semaines, mais dans ce cas l'instrument de mesure est insuffisant. Il faut retenir aussi dans le calcul le nombre d'auditeurs affectés à la mission. Selon le niveau de détail auquel sont tenues les statistiques, On s'exprime donc en heures/ auditeur, ou en jours/auditeurs, ou en semaines/auditeurs.

On distingue deux types de missions, missions courtes et missions longues.

- **Les missions courtes (la durée généralement inférieure ou égale à 4 semaines) :**

Ces missions requièrent une concentration des efforts pour arriver au résultat. Cette condensation des efforts est naturelle puisque, si la mission est courte, c'est en général qu'elle est simple, que le thème est bien connu par les auditeurs et que les travaux à réaliser sont peu nombreux. Dans la plupart des cas, le rapport d'audit résultant est bref, mais cela ne veut pas dire dans tous les cas que les questions soulevées sont sans importance.

- **Les missions longues (la durée généralement supérieure à un mois) :**

Ce sont les missions dans lesquelles les auditeurs utilisent une multitude d'outils de l'audit, avec un usage du processus méthodologique complet de l'audit interne .les

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

dossiers constitués sont volumineux, et le rapport d'audit en conclusion est riche et plein de recommandations constructives¹².

2-3) Les outils de l'audit interne :

L'audit interne détient quelques outils lui permettant d'effectuer ses missions dont, on citera :

2-3-1) Les outils de description :

Il existe différents moyens de description :

2-3-1-1) L'observation :

L'audit interne est, principalement, un travail sur le terrain, l'auditeur ne doit pas rester dans son bureau, il est tenu de déplacer et de faire l'observation physique.

L'observation physique est un outil répandu et son application est universelle, l'auditeur ne se contente pas à faire des interviews et à réduire sa mission à une enquête d'opinion, sinon ce ne serait pas un audit interne¹³.

L'observation doit être, à la fois, quantitative et qualitative.

- **L'observation des documents** : la vérification des documents se fait de façon précise et progressive.
- **Observation des comportements** : Il existe deux grandes catégories d'observation : l'observation directe et l'observation indirecte.
 - **L'observation directe** : c'est l'observation qui va figurer sur la FRAP, elle permet de constater immédiatement le comportement ex : les employés ne présentent pas leur carte à l'entrée des bureaux.
 - **L'observation indirecte** : contrairement à l'observation directe, dans celle-ci, l'auditeur fait appel à une tierce personne afin d'observer et rendre compte à

¹²Lionel.Collins et Gérard Valin, « Audit et Contrôle Interne : aspects financiers, opérationnels, et stratégiques », édition Donod, Paris, 1992,p85.

¹³Bouras Boukhalfa et Skander Naim, La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise -étude de cas : BATICOMPOS Beni Mansour Bejaia, mémoire de master, Bouira, 2015.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

l'auditeur du résultat de son constat. C'est le cas bien connu des circularisations des dettes et créances.

2-3-1-2) La narration :

On distingue deux types de narrations : la narration par l'audité et la narration par l'auditeur, la première est orale, la seconde est écrite.

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

La narration, bien structurée et logique facilite sa lecture par un tiers. Il ne s'agit pas d'un outil de première description puisqu'elle n'est que la mise en ordre de renseignements obtenus par ailleurs.

2-3-1-3) La grille d'analyse des tâches :

Est un document qui constitue la photographie à un instant T de la répartition du travail. Donc, elle va permettre à l'auditeur de déceler sans erreur les manquements à la séparation des tâches et d'y porter remède. Elle permet également de faire le premier pas dans l'analyse des charges de travail de chacun.

Pour chaque grande fonction ou chaque processus élémentaire, on peut concevoir une grille qui va comporter le découpage unitaire de toutes les opérations relatives à la fonction ou au processus concerné¹⁴.

2-3-1-4) Le diagramme de circulation :

Contrairement à la grille d'analyse des tâches, le diagramme de circulation ou flow chart est dynamique, il retrace la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, donc il représente le cheminement de l'information depuis son émission jusqu'à sa destination. Elle permet, de ce fait, à l'auditeur d'avoir une vision claire de la circulation des informations ainsi que de leurs supports.

¹⁴Raymond VATIER, Audit de la gestion sociale, Edition d'organisation, 1989, p77.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

C'est un document figuratif qui retrace par des symboles les opérations correspondantes à des processus, exemple, établissement du document, l'archivage... la circulation des documents est indiquée par des flèches qui traversent les entités concernées.

Ce document mène à se poser des questions types à propos de chaque document:

- Combien d'exemplaires ?
- Qui les envoie ?
- Où arrivent-ils ?
- Qu'en fait-on?

2-3-2) Les outils d'interrogation :

Les outils d'interrogation regroupent les sondages statistiques, les interviews et les outils informatiques.

2-3-2-1) Les sondages statistiques (Echantillonnage) :

Le sondage statistique est une technique qui permet à partir d'un échantillon prélevé de façon aléatoire dans une population de référence, de projeter sur la population les observations faites sur l'échantillon.

2-3-2-2) Les interviews :

Ce sont des entretiens effectués avec le personnel pour apprendre plus sur l'environnement interne de l'entreprise, ils permettent d'avoir des informations précises et de vérifier les observations et hypothèses précédemment faites. De surcroît, l'interview d'audit interne ne saurait être confondue avec des techniques d'apparence similaire : ce n'est ni une conversation, ni un interrogatoire¹⁵.

L'interview d'audit se déroule normalement en quatre étapes :

¹⁵SCHICK Pierre, « mémento d'audit interne », édition DUNOD, Paris 2007,p 98

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

- Préparation de l'interview

Un entretien ne s'improvise pas, il est préparé, cela implique une bonne connaissance de la personne et du sujet de l'entretien, l'auditeur doit connaître au préalable la personne à interviewer, sa place dans la hiérarchie ; ses responsabilités, etc. Il doit également disposer des informations sur l'objet de l'entretien c'est-à-dire celles relatives à l'activité en question¹⁶.

- Début de l'interview :

Lors de cette étape, l'auditeur se présente et rappelle à son interlocuteur qui il est, l'objet de sa mission, et ce qu'il vient faire.

- Le déroulement de l'interview :

L'auditeur commence à poser ses questions après les avoir bien préparées, il note les réponses de son interlocuteur sans interrompre ou marquer des moments de silence, l'auditeur doit faire preuve de bien s'impliquer et de bien écouter et comprendre son entretenu.

- La conclusion de l'interview :

L'auditeur procède à la validation des informations reçues après s'être assuré de l'inexistence de mauvaises interprétations ou d'omissions, il peut demander à l'interlocuteur s'il existent d'autres points à aborder ou d'autres personnes à interroger, enfin il le remercie pour sa patience et pour le temps qu'il a consacré.

2-3-2-3) Les outils informatiques

Elles concernent l'ensemble des moyens informatiques logiciels mis à disposition de l'auditeur pour s'aider dans ses analyses et de réaliser un gain de temps important. Beaucoup de logiciels sont présents sur le marché, c'est pour cela qu'on envisage de les classer en 3 catégories à savoir ;

- Les outils de travail de l'auditeur ;

¹⁶SCHICK Pierre, op-cit,p 99.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

- Les outils de réalisation des missions ;
- Les outils de gestion du service.

Aujourd'hui, les auditeurs travaillent, de plus en plus, en réseau à cause de leurs déplacements fréquents surtout dans le cas des entreprises ayant des filières, on parle ici de « l'informatique communicante ».

A) Les outils de travail de l'auditeur :

Il s'agit des logiciels très présents sur le marché, et qui sont largement connues, on cite :

- Les éditeurs de textes comme le « Microsoft Word »
- Les tableurs, à l'exemple de « Microsoft Excel » pour l'éditions de tableaux et enregistrements
- Les éditeurs de graphes et logiciels de dessins.
- Les gestionnaires de bases de données.

B) Les outils de réalisation des missions

Ce sont les logiciels qui permettent la formalisation des FRAP, le suivi du déroulement du QCI, et la conception des tableaux des risques, les auditeurs recourent souvent à l'utilisation des logiciels accessibles sur le marché pour la réalisation et le suivi de leurs missions et recommandations bien qu'ils sont parfois inadéquats avec les spécificités de l'organisation.

D'autres moyens logiciels permettent l'accès pour l'auditeur au système d'information de l'entreprise qui porte souvent de risques élevés de défaillance.

C) les outils de gestion du service¹⁷ :

Ils concernent les logiciels qui ont attiré à la gestion et à l'organisation du service d'audit et de ce fait, très souvent conçus par ce service lui-même.

¹⁷Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, 7^{ème} édition, Editions d'organisation, paris, 2010, p66.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

On trouve généralement :

- les logiciels d'élaboration du plan et de suivi de sa réalisation ;
- Les logiciels de suivi des temps de travail des auditeurs ;
- Les outils de mesures d'efficacité des missions d'audit ;
- Les bases de données répertoriant constats et recommandations ;
- Le contrôle budgétaire de l'unité ;
- Etc.

Ces outils sont pour la majorité à disposition du responsable du service puisqu'ils sont relatifs à la gestion.

D) L'informatique communicante :

Actuellement, les auditeurs sont tenus parfois de déplacer et de préparer leurs missions en dehors de leur entreprise, certains missions même exigent aux auditeurs de visiter des endroits spécifiques (dépôts, filières) et à rester en contact avec leurs collègues au sein de l'entreprise pour échanger des données concernant les missions et aussi les rapports, c'est pour cela, il y a émergence de ce qu'on appelle l'informatique communicante, cette dernière en fait, ressemble l'ensemble des moyens de réseaux informatiques tels que l'intra net, l'internet et les réseaux d'entreprises, notons que ces outils permettent la création de sites accessibles uniquement aux personnes habilitées.

2-3-3) Outils méthodologiques

Ils permettent à l'auditeur interne de concevoir son tableau de risques, d'établir et de suivre le déroulement de son QCI, de formaliser les FRAP, etc. D'autres logiciels permettent l'établissement de cartographies des risques.

2-3-3-1) les questionnaires du contrôle interne

Pour chaque objectif de l'audit interne, l'auditeur élabore un questionnaire, ce dernier recense les questions relatives aux moyens d'atteindre l'objectif. Chaque question porte sur l'existence d'une procédure de contrôle et la réponse apportée peut être « OUI / NON / NA (non applicable)¹⁸».

¹⁸Lionel.Collins et Gérard Valin, op-cit, p102.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

Dans le cas d'une réponse par « oui », cela signifie une force pour l'entreprise, en d'autres termes, il existe une procédure qui permet d'atteindre l'objectif du contrôle identifié précédemment, une réponse par « non » représente une faiblesse qui peut être compensée par une procédure supplétive, dans le cas d'une réponse par « NA (non applicable) », cela signifie une inapplication ou incompatibilité de la procédure avec le secteur d'activité ou la structure organisationnelle de l'entreprise.

Pour éviter une accumulation de ce dernier type de réponse par « non applicable », l'auditeur doit prévoir des questions qui correspondent à la taille et au secteur d'activité de l'entreprise.

L'auditeur procède par la suite à l'appréciation des procédures de contrôle interne qui permettent d'atteindre chacun des objectifs fixés, dans le cas d'un objectif qui ne peut être atteint à cause de l'absence des procédures adaptées, l'auditeur doit enregistrer un risque élevé de fraude ou d'erreur, et des contrôles approfondis seront appliqués. Si les objectifs pourront être atteints par les procédures de contrôles examinées, il procédera à la vérification si ces dernières sont réellement et correctement appliquées.

2-3-3-2) La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème : FRAP

La feuille de révélation et d'analyse de problème (FRAP) est un document de synthèse qui fait partie de la méthodologie d'analyse du contrôle interne. Il contient des informations sur la nature du problème rencontré, les risques à encourir dans le domaine audité, les causes du problème puis les conséquences et enfin les recommandations proposées. Elle doit citer le résultat de discussion avec les audités.

2-3-3-3) Les rapports

Le rapport d'audit synthétise les conclusions qu'a fait l'auditeur à l'issue de ses travaux, c'est le produit final de l'audit. Ce rapport représente l'outil de communication des opinions, résultats, réserves ou acceptations (sinon contestations) des audités. La direction générale y trouve un moyen pour apprécier le niveau de maîtrise des opérations au sein de l'entreprise. On y trouve les risques ainsi que les

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

recommandations correspondantes. Sa forme et son contenu doivent s'ajuster à la culture de l'organisation¹⁹.

2-4) Les phases de la mission d'audit interne :

Généralement toute mission, analyse ou étude peut être cernée au niveau de 3 phases :

- La phase préparatoire ;
- La phase de réalisation ;
- Celle de la conclusion.

2-4-1) Phase préparatoire

Toute mission d'audit s'ouvre par un ordre de mission témoignant du mandat accordé à l'auditeur interne par la direction générale.

Sur terrain, l'intervention de l'auditeur interne commence par la détection des faiblesses dont l'examen fera l'objet même de la phase de réalisation.

La délicatesse de cette phase exige donc à l'auditeur interne d'importantes capacités de lecture, d'attention et d'apprentissage en dehors de tout ce qu'on peut qualifier de routine.

Autrement, elle sollicite à apprendre et à comprendre le fonctionnement de l'entreprise. Car, il faut comprendre et savoir où trouver la bonne information et à qui la demander.

D'une manière détaillée, l'auditeur doit passer par les étapes suivantes :

2-4-1-1) La prise de connaissance du domaine audité :

L'auditeur interne doit apprendre son sujet, connaître de près le domaine à auditer, le découper en simples activités susceptibles d'être auditées afin que le travail soit facile, simple et précis.

¹⁹Raymond VATIER, Audit de la gestion sociale, Edition d'organisation, 1989, page 34.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

L'auditeur interne doit planifier la prise de connaissances et prévoir les moyens adéquats pour acquérir le savoir nécessaire à la réalisation de la mission. Parmi ces différents moyens, nous pouvons citer, les documents de l'entreprise, les dispositifs pour un bon déroulement de l'interview, les comptes rendus du service audité, le questionnaire, etc.²⁰.

2-4-1-2) Identification des risques :

Il s'agit essentiellement de savoir où se situent les risques et non de les analyser dans le détail de leurs conséquences. C'est à ce niveau qu'on procède au découpage de l'opération auditée en unités de base élémentaires qui correspondent à des activités concrètes et précises.

Vu les difficultés du découpage en série, il est recommandé à l'auditeur interne de procéder par un découpage séquentiel ; c'est-à-dire l'ordre chronologique des activités ; exemple : Réception des catalogues, demande ou passation de la commande, réception de la marchandise, paiement de la facture, stockage, etc.

Ici, l'auditeur identifie les points de contrôle interne sans se livrer à aucun test, ni validation de procédures de contrôle.

Il regardera simplement s'il y a une documentation adéquate et si les enregistrements se déroulent dans la régularité. Bref, disons qu'à ce niveau, l'auditeur interne détecte les points de contrôle dont le risque est potentiel.

2-4-1-3) Définition de la mission d'audit²¹ :

Les risques déjà détectés, l'auditeur va maintenant définir les objectifs de sa mission. Ceux-ci peuvent être généraux ou spécifiques.

E) Objectifs généraux :

Il s'agit de s'assurer des éléments suivants dans le domaine audité : la sécurité des actifs de l'entreprise, la fiabilité des informations produites, le respect des règles et directives, l'optimisation des ressources disponibles.

²⁰SCHICK Pierre, op-cit, p 92.

²¹Lionel.Collins et Gérard Valin, op-cit, page 103.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

F) Objectifs spécifiques :

Il s'agit de préciser de façon concrète les différents points de contrôle qui vont être testés et qui contribuent à la réalisation des objectifs généraux.

Le questionnaire étant le moyen le plus utilisé par l'auditeur, du découpage et de l'identification des risques ressortent ses grandes lignes.

2-4-2) Phase de réalisation²² :

A partir des objectifs définis pendant la phase précédente, l'auditeur interne élabore un rapport dit d'orientation.

2-4-2-1) Réunion d'ouverture

La phase de réalisation débute par une réunion d'ouverture dans laquelle, auditeur interne et 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 de l'audité, ses observations, qui peuvent ou non être pris en compte par ces auditeurs.

2-4-2-2) Programmation de l'audit

Appelé encore « planning des réalisations », c'est un document interne au service d'audit dans lequel on procède à la détermination et à la répartition des tâches entre les membres de l'équipe en charge de la mission, les points de départ des questionnaires aux contrôleurs internes, le suivi du travail, la documentation,...

2-4-2-3) Le travail sur terrain

G) La démarche logique :

L'auditeur interne procède à un découpage séquentiel, logique que des opérations nécessaires à l'identification des risques.

Il procède à la définition des objectifs de sa mission, élabore le rapport d'orientation et établit un programme de son travail.

²²Lionel. Collins et Gérard Valin, op-cit, page 106.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

Pour chacun des points du contrôle interne, si jugé utile, il formule un questionnaire autour de ces cinq questions :

- Qui ?
- Quoi ?
- Où ?
- Quand ?
- Comment ?

Les réponses à ces questions sont trouvées au cours de la phase qui nous intéresse maintenant : travail sur terrain. Ici les tests sont faits à l'aide des outils qui sont à sa disposition (questionnaire, interview, etc.).

Chaque dysfonctionnement, anomalie donne lieu à l'établissement d'une feuille de révélation des problèmes apparents (FRPA) et donc à une analyse causale qui va permettre d'identifier les points et/ou dispositifs du contrôle interne qui accusent des faiblesses et de recommander les notifications à appliquer pour y apporter remède.

L'addition de tous les constats de l'auditeur interne permet d'apporter donc un jugement de valeur sur la qualité du contrôle interne de l'unité ou du système ou encore du processus audité.

H) Les tests :

Le premier des tests que l'auditeur interne va réaliser c'est l'observation immédiate. Il s'agit des observations physiques de toute nature que ce soit. Ici l'auditeur prend en compte les alias relatifs au moment où il effectue son observation, maintient les faits observés dans leurs contextes et complète le questionnaire déjà établi.

Le second des tests est celui individuel. 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 sont passées et comment elles sont maîtrisées.

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

2-4-3)Phase de clôture

Cette phase se réalise dans 3 étapes :

2-4-3-1) Projet du rapport d'audit

Parlant du projet du rapport d'audit, on voit l'ensemble des FRAP que l'on a classé de manière logique et par ordre d'importance. Rappelons que les FRAP présentent la totalité des constats, les causes, les conséquences et les recommandations formulées.

Maintenant, la synthèse est effectuée en ne reprenant que le problème de chaque FRAP. En réorganisant sans modifier les énoncés puis en ajoutant des titres de regroupement, on obtient un document dit " Projet du rapport d'audit".

2-4-3-2) Le rapport proprement dit :

C'est un rapport qui est adressé aux principaux responsables concernés par la mission d'audit et à la direction. Les conclusions du rapport d'audit doivent reprendre à synthèse, la capacité de l'unité, organisation auditée, à accomplir sa mission et met l'accent sur les dysfonctionnements constatés afin de développer les actions de progrès.

Notons donc mieux que le rapport d'audit est le document le plus important qui engage le responsable de l'audit. Il doit donc être complet, conclusif, écrit et final.

Considéré comme point culminant de la mission d'audit, ce document sert à déclencher les réflexions de la direction générale en vue du lancement des actions du progrès.

Néanmoins, un rapport doit respecter certains principes :

- Il doit être présenté aux responsables audités à l'état de projet, puis discutés avec eux avant d'être diffusé définitivement ;
- Il doit être bien structuré et ordonné pour permettre une compréhension de la part des lecteurs ;
- Il doit comporter bien des détails et une synthèse ;

Chapitre I : L'audit interne, approche conceptuelle et méthodologique

- Il doit être objectif, clair, utile et plus convaincant possible ;
- Il doit être revu par un comité de lecture interne du service d'audit avant diffusion ;
- Sa diffusion doit être effectuée dans un délai raisonnable.

2-4-3-3) Réunion de clôture :

Les personnes qui ont participé à la réunion d'ouverture, participent également à celle de clôture. Celles-ci sont appelées à juger et apprécier le travail réalisé par rapport à celui que les auditeurs avaient l'intention de faire (réunion d'ouverture).

On va donc y retrouver les audités avec leurs collaborateurs, la hiérarchie directe, etc. A l'ordre du jour, l'examen du rapport d'audit est le seul point qui domine. En vue d'une analyse approfondie, chaque participant devra recevoir copie du dit rapport quelques jours avant la réunion. Et, l'examen du présent rapport vient après une présentation par le responsable de la mission.

Cette réunion d'examen et de concertation a pour but de valider le rapport d'audit, cependant, on doit faire allusion au fait que cette validation du rapport d'audit ne met pas fin strictement à la mission d'audit mais engage les auditeurs dans le suivi des actions de progrès et d'applications des recommandations portées.

Conclusion :

Dans ce chapitre, on a présenté d'une manière approfondie les différents concepts de l'audit interne et ses notions de base, d'un autre côté, on a expliqué la méthodologie de conduite de la mission d'audit.

L'audit interne est devenu fonction impérative dans ces dernières années au sein des organisations et occupe une place très importante dans chaque entreprise, pour cela, on a mis l'accent sur cette fonction en essayant de définir ses différents concepts et les notions de base qui sont lui attachées.

Il est aussi important de connaître la méthodologie d'un audit interne et comment il peut mener efficacement à améliorer la performance. Et c'est ce que nous essayerons de développer dans les chapitres qui vont suivre.

Chapitre II

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

Chapitre II : La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise.

Dans ce chapitre, nous allons traiter l'apport de l'audit à l'amélioration de la performance de l'entreprise, ainsi après avoir présenté le contrôle interne et sa place dans l'entreprise, et après avoir exposé les concepts de la maîtrise des risques, nous allons passer à la relation existante entre l'audit interne et la performance de l'entreprise.

Section (1) : Le système de contrôle interne.

Le contrôle interne n'est pas une fonction, mais c'est un ensemble de dispositions dont le jugement et l'appréciation incombe à l'audit interne. Les auditeurs externes, commissaires aux comptes, experts comptables ont été les premiers à développer et à approfondir la notion du contrôle interne, et ce pour atteindre les objectifs spécifiques assignés à leur fonction : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes de résultats c'est donc pour eux un moyen alors que pour les auditeurs interne il s'agit d'un objectif. Les définitions du contrôle interne sont nombreuses mais on s'accorde à donner l'essentielle²³.

1-1) Définitions du Contrôle interne

L'importance du contrôle interne semble avoir été établie et confirmée par plusieurs organismes professionnels d'audit interne et externe²⁴:

- Le contrôle interne d'une entreprise est l'ensemble des systèmes de contrôle, établis par les dirigeants pour conduire l'activité de l'entreprise d'une manière ordonnée, pour assurer le maintien et l'intégrité des actifs, et fiabiliser, autant que possible, les flux d'informations. Le concept de contrôle interne comprend les matières comptables et financières ainsi que la sauvegarde des actifs de l'entreprise, mais inclut également les contrôles destinés à améliorer l'efficacité opérationnelle et à renforcer l'adhésion à la politique stratégique de l'entreprise.
- Le contrôle interne est défini comme étant à la fois la structure administrative et l'ensemble coordonné des mesures et méthodes adoptées au sein d'une entreprise en vue d'assurer le respect de ses principes et de ses pratiques de gestion.

²³BENOIT Pige, Audit et contrôle interne, 3^{ème} édition EMS, Paris, 2010, page 19.

²⁴BENOIT Pige, op-cit, page 21.

D'après "American Institute of certified public accounts":

Le contrôle interne est formé de plan d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction²⁵.

D'après consultative Committee of Accountancy Bodies de Grande Bretagne (juin 1978) :

Le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle financiers et autres, mis en place par la direction, afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion, sauvegarder les actifs et garantir autant que possible l'exactitude de l'état complet des informations enregistrées.

- Pour ne pas s'étaler sur l'explication des différences entre l'un et l'autre, on a choisi d'adopter la définition donnée par « *l'American Institute Certified Public Account (AICPA)* »²⁶.

De cette définition ressort un certain nombre d'éléments :

- **Le contrôle interne est un processus** : c'est un ensemble d'éléments inter-reliés ayant un même objectif, c'est celui d'assurer la continuité d'exploitation et la pérennité de l'organisation. C'est une chaîne dont la faiblesse de l'un de ses maillons remet en question le tout.
- **Mis en œuvre par les dirigeants et le personnel** : Certes, c'est aux dirigeants de définir et d'organiser le contrôle interne de l'entreprise, mais son application revient dans une grande partie au personnel.
- **Assuranceraisonnable** : En effet, le contrôle interne ne peut à lui seul garantir ni réussite ni pérennité de l'entreprise et donc la réalisation de ses objectifs.

²⁵ Georges Selimet David McNamee, « Risk Management: Changing the Internal Auditor's Paradigm », édition IIA Research Foundation, 2003, page 35.

²⁶ Idem, page 37.

1-2) Le Rôle du contrôle interne dans l'entreprise

Le contrôle interne permet de s'assurer que les décisions prises sont correctement appliquées, ceci constitue l'aspect « transmission de l'information ». Il assure un niveau minimum spécifique de qualité à la prestation effectuée ou au produit fabriqué, ceci constitue le contrôle direct ou indirect du produit. Il décèle les principales anomalies de fonctionnement, c'est-à-dire qu'il permet un fonctionnement harmonieux du système²⁷.

1-3) Les objectifs du contrôle interne :

Le contrôle interne est une partie intégrante dans le processus de planification, d'exécution et de suivi de réalisations par lesquels les dirigeants s'assurent de la progression vers la réalisation des objectifs et décèlent à temps tout dérapage de nature à mettre en péril la rentabilité, voir la pérennité de l'entreprise.

Ceci peut être regroupé en trois grandes catégories à savoir²⁸ :

1-3-1) L'Objectif Opérationnel :

Cet aspect met en évidence l'optimisation des opérations et la protection du patrimoine de l'entreprise.

Le terme « opération » sous-entend la réalisation de l'objet social, qui est la raison d'être de l'entreprise, « Opération » est synonyme de « activité » au sein d'une entreprise et à tous les niveaux hiérarchiques. Ces activités sont principalement l'achat ou l'approvisionnement, la production (biens et/ou services), la commercialisation ou la vente, et chaque fonction comporte des tâches précises²⁹.

L'accomplissement de ces tâches se solde généralement par la constitution de documents servants de justificatifs (bon de commande, de livraison, relevé par fournisseur, etc.).

Le terme « optimisation », sous-entend trois notions essentielles qui sont l'économie, l'efficacité et l'efficacités.

Une entreprise est qualifiée d'économique lorsqu'elle acquit ses matières premières et/ou son matériel de production de bonne qualité à coût bas. Pour ce faire, le contrôle interne doit

²⁷BENOIT Pige, *Audit et contrôle interne*, 3^{ème} édition EMS, Paris, 2010, p 56.

²⁸J. Renard, *op-cit*, 1994, page 75.

²⁹Lionel Collins et Gérard Valin, *op-cit*, page 115.

CHAPITRE II : La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise

s'assurer que les différents fournisseurs ont été évalués en fonction de critères jugés importants par l'entreprise (prix, délai de livraison, modalités de règlement, qualité de produit...) avant toute décision d'achat.

En plus de l'économie réalisée, il est aussi important pour l'entreprise que le matériel acquis soit utilisé de manière à obtenir les meilleurs rendements possibles, on parlera ainsi d'efficacité.

Par le biais de l'efficacité, le contrôle interne s'assure que le matériel acquis par l'entreprise permettra à celle-ci d'atteindre ses objectifs à tous les niveaux.

Dans le but d'atteindre ses objectifs, l'entreprise ne doit pas seulement se contenter d'optimiser ses ressources, elle doit aussi en assurer la protection contre d'éventuels vols, utilisation à d'autres fins, falsification de données, par le biais d'une protection efficace.

En plus de tout cela, il est aussi, primordial de veiller à l'identification des risques d'erreurs et de fraudes, et la mise en place des mesures préventives et correctives pour non seulement corriger les erreurs mais aussi diminuer le risque de ces erreurs et éviter qu'elles se reproduisent.

1-3-2) L'Objectif d'information Financière :

L'information financière générée au sein d'une entreprise sert aussi bien à une prise de décision interne qui favorisera la production de l'information financière fiable et en temps voulu, cela permettra aux responsables de mieux appréhender la structure financière de l'entreprise et de connaître la situation de sa trésorerie nette et de son endettement.

1-3-3) L'Objectif de Conformité :

Un certain nombre de contraintes font partie de l'environnement dans lequel agit l'entreprise. Ces contraintes peuvent être d'ordre comptable (principes comptables), ou fiscale (TVA, Cotisation Minimale, IRG).

Le non-respect de ces lois peut non seulement engendrer des pénalités pour l'entreprise, mais également la perte possible de crédibilité auprès du public en général et sa clientèle en particulier. Le contrôle interne interviendra donc pour garantir le respect des lois et règlements en vigueur. Les systèmes du contrôle interne sont mis en place afin de

détecter, en temps voulu tout dérapage par rapport aux objectifs de rentabilité visés par l'entreprise et de limiter les aléas. Donc le contrôle interne a pour rôle de :

- Améliorer la planification, l'organisation et la direction ;
- Maîtriser les besoins et les priorités du client ;
- Evaluer le rendement des activités à tous les niveaux ;
- Procéder à temps aux adaptations nécessaires à la croissance de l'activité.

1-4) Les dispositifs du contrôle interne :

Pour que le contrôle interne d'une entité soit efficace, des dispositifs doivent être réunis.

Les principaux dispositifs de contrôle interne sont au nombre de six³⁰ :

1-4-1) Les Objectifs :

Les objectifs de l'entité ou d'activité doivent s'inscrire dans le cadre des objectifs généraux du contrôle interne déjà vus, et concourir à la réalisation des tâches attribuées aux responsables. En effet, l'adéquation entre les objectifs et mission est une condition majeure à remplir pour que les dits objectifs soient cohérents et pertinents.

Ces mêmes objectifs doivent aussi être déclinés au sein du même niveau hiérarchique en sous-objectifs construits de façon pyramidale et traduits dans la réalité opérationnelle. Enfin, les objectifs doivent être mesurables c'est à dire exprimés en valeur objectives à atteindre ou à dépasser, et suivis d'un système d'information adapté et adéquat.

1-4-2) Les Moyens :

Les moyens mis en place par l'organisation doivent être corrélés avec les objectifs fixés à l'avance³¹.

1-4-2-1) Les moyens humains :

Il s'avère nécessaire de recruter des personnes de qualité ayant des compétences nécessaires pour la réalisation des tâches qui leur sont assignées. L'organisation

³⁰G. Valin, L. Collins, « Audit et contrôle interne. Aspects financiers, opérationnels et stratégiques », 4ème édition, France, 1992, page 129.

³¹ LAURENT Philippe, TCHERKAWSKY Pierre, La pratique de l'audit opérationnel, Editions d'organisation, 1991, page 40.

doit aussi se doter de moyens humains suffisants, et veiller à leur épanouissement par des programmes de formation professionnelle permanents.

1-4-2-2) Les moyens financiers :

L'entreprise est tenue de se procurer des moyens financiers capables de lui permettre d'atteindre ses objectifs. De même, ses moyens ne doivent pas être figés et réduits mais être en ligne avec les objectifs.

1-4-2-3) Les moyens techniques :

Il est évident que pour atteindre les objectifs de l'organisation, celle-ci doit acquérir les moyens techniques industriels et de gestion appropriée. Également, ces moyens doivent être dosés en fonction des moyens humains et financiers.

1-4-3) Organisation :

Toute entreprise doit disposer d'une structure et la direction s'emploiera à la faire connaître de tous. Chacun saura dans quelles limites il exerce son autorité, et les risques d'empiétements seront éliminés³².

Les plans d'organisation peuvent comprendre les éléments suivants :

- Une définition des objectifs permanents de l'entreprise ;
- L'organigramme de l'entreprise adapté à l'environnement et aux objectifs ;
- Une définition des responsabilités pour chaque activité ; Il est indispensable pour déterminer le champ d'activité des différents membres de l'entreprise (définition de pouvoirs et règles de signatures).
- Une description des postes indiquant l'étendue des responsabilités de chaque individu : Il s'agit d'analyser les tâches à accomplir dans chaque poste avec précision (qui fait quoi), et s'assurer de la séparation des tâches.

A ce même titre, Il est important de signaler que dans une entreprise donnée et pour une opération donnée aucune personne ne doit remplir plus qu'une fonction essentielle. Il s'agit de :

- **Fonction d'exécution** : toute personne qui accomplit une tâche en suivant des consignes prédéterminées.

³² LAURENT Philippe, op-cit, page 45.

- **Fonction d'autorisation** : toute personne qui a le pouvoir de décider d'engager le patrimoine.
- **Fonction d'enregistrement** : Toute personne dont la fonction réside dans l'enregistrement et la présentation valorisée des activités d'exploitation et des mouvements patrimoniaux.
- **Fonction de contrôle** : Toute personne vérifiant les autres fonctions à priori ou à posteriori de manière exhaustive ou aléatoire.

1-4-4) Le Système d'Information :

Une entreprise ne peut pas être gérée, dirigée ou maîtrisée si elle ne possède pas un système d'information (comptable et statistique). En effet, toutes les informations dont chaque responsable a besoin doivent être disponibles. L'analyse du système d'information doit entraîner l'observation des critères permettant de se prononcer sur sa qualité. Les informations doivent :

- Concerner toutes les fonctions et non pas seulement relever de la comptabilité et l'informatique mais aussi de la sécurité, environnement, etc.
- Être fiables et leur qualité vérifiée ;
- Pouvoir suivre et mesurer tous les objectifs ;
- Être disponibles au moment où l'on en a besoin ;
- Satisfaire les besoins des utilisateurs.

1-4-5) Méthodes et Procédures :

C'est la définition de la façon dont les tâches doivent être accomplies depuis la naissance de l'événement jusqu'à son enregistrement comptable. On retient ici la définition des méthodes et procédures, avancée par l'ordre des experts comptables (OEC), qui est la suivante : « Par méthodes et procédures, il faut entendre principalement les consignes d'exécution des tâches, les documents utilisés, leur contenu, leur diffusion et leur conservation, les autorisations et les approbations, la saisie et le traitement des informations nécessaires à la vie de l'entreprise et à son contrôle ». Elles doivent être :

- **Ecrites** : les procédures orales même si connues de tous constituent en elles une faiblesse de l'organisation. En effet, l'informel surgit ici avec toutes les déformations et pertes qui s'ensuivent ;

- Simple** : pour faciliter la compréhension et l'application ;
- Mises à jour régulièrement** : afin d'éviter les discordances entre ce qui est écrit et appliqué;
- Diffusées aux intéressés** : les procédures ont davantage d'efficacité si elles figuraient dans des manuels de procédures transmis aux intéressés pour formaliser et faciliter le travail auquel ces derniers prennent part.

1-4-6) La Supervision :

La supervision permet de mesurer les progrès de l'organisation. Elle permet également de s'assurer de la fiabilité des informations produites par ses systèmes de gestion.

L'objectif de la supervision est, en fait, d'examiner que les procédures sont correctement appliquées dans le respect des conditions déterminées. En plus de la fonction de vérification, la supervision remplit une fonction d'assistance des collaborateurs dans l'exécution de leurs travaux.

On peut déduire de ce qui précède que le système de contrôle interne permet de soutenir l'existence même de toute entreprise. Néanmoins, il est à noter qu'il varie considérablement d'une entreprise à une autre, selon le secteur d'activité de celle-ci, sa taille, sa culture et sa philosophie. Vu son importance, une deuxième partie fera l'objet d'une méthodologie d'évaluation de ce système et plus précisément la méthodologie d'évaluation du circuit achat-fournisseur.

Section (2) : La gestion des risques.

La prise de risque est inhérente à toute société. Il n'existe pas de croissance, ni de création de valeur dans une société, sans prise de risque. S'ils ne sont pas correctement gérés et maîtrisés, ces risques peuvent affecter la capacité de la société à atteindre ses objectifs. En continuant à prévenir et à gérer les risques, les dispositifs de gestion de risques jouent un rôle clé dans la conduite et le pilotage des différentes activités. Qui est l'un des rôles principaux de l'audit interne.

2-1) Définition³³

³³Georges Selimet David McNamee, « Risk Management: Changing the Internal Auditor's Paradigm », édition IIA Research Foundation, 2003. P 38.

CHAPITRE II : La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise

Le risque représente la possibilité qu'un événement survienne et dont les conséquences seraient susceptibles d'affecter les personnes, les actifs, l'environnement, les objectifs de la société ou sa réputation.

En effet, on peut classer les risques selon trois niveaux différents à savoir :

- Niveau 1 : Risque critique (actions prioritaires) ;
- Niveau 2 : Risque majeur (actions sont à envisager) ;
- Niveau 3 : Risque mineur (situation acceptable) ;

Le risque est généralement lié à trois concepts qui sont le facteur de risque, la criticité et la vulnérabilité.

- Le facteur du risque : c'est l'élément qui peut mener à l'apparition du risque ;
- La criticité : c'est la combinaison de la gravité et de la probabilité d'un risque ;
- La vulnérabilité : c'est les pertes dues à l'accomplissement d'un événement aléatoire frappant une ressource de l'entreprise.

La gestion des risques est l'affaire de tous les acteurs de la société. Elle vise à être globale et doit couvrir l'ensemble des activités, processus et actifs de la société.

La gestion des risques est un dispositif dynamique de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité.

La gestion des risques comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques de chaque société qui permet aux dirigeants de maintenir les risques à un niveau acceptable pour la société.

2-2) Les objectifs de la gestion des risques

La gestion des risques est un levier de management de la société qui contribue à ³⁴:

- ✓ *Créer et préserver la valeur, les actifs et la réputation de la société* : La gestion des risques permet d'identifier et d'analyser les principales menaces et opportunités potentielles de la société. Elle vise à anticiper les risques au lieu de les subir, et ainsi à préserver la valeur, les actifs et la réputation de la société.
- ✓ *Sécuriser la prise de décision et les processus de la société pour favoriser l'atteinte des objectifs* : La gestion des risques vise à identifier les principaux événements et situations

³⁴Olivier Bourrouilh-Parege, Audit interne et référentiels de risques, édition Dunod, Paris, 2014, P120.

susceptibles d'affecter de manière significative la réalisation des objectifs de la société. La maîtrise de ces risques permet ainsi de favoriser l'atteinte des dits objectifs. La gestion des risques est intégrée aux processus décisionnels et opérationnels de la société. Elle est un des outils de pilotage et d'aide à la décision.

La gestion des risques permet de donner aux dirigeants une vision objective et globale des menaces et opportunités potentielles de la société, de prendre des risques mesurés et réfléchis et d'appuyer ainsi leurs décisions quant à l'attribution des ressources humaines et financières.

- ✓ *Favoriser la cohérence des actions avec les valeurs de la société* : De nombreux risques sont le reflet d'un manque de cohérence entre les valeurs de la société et les décisions et actions quotidiennes. Ces risques affectent principalement la crédibilité de la société.
- ✓ *Mobiliser les collaborateurs de la société autour d'une vision commune des principaux risques et les sensibiliser aux risques inhérents à leur activité.*

2-3) Composantes du dispositif de la gestion des risques

Il appartient à chaque société de mettre en place un dispositif de gestion des risques adapté à ses caractéristiques propres. Ce dispositif prévoit³⁵ :

2-3-1) Un cadre organisationnel comprenant :

- une organisation qui définit les rôles et responsabilités des acteurs, établit les procédures et les normes claires et cohérentes du dispositif ;
- une politique de gestion des risques qui formalise les objectifs du dispositif en cohérence avec la culture de la société, le langage commun utilisé, la démarche d'identification, d'analyse et de traitement des risques, et le cas échéant, les limites que la société détermine (tolérance pour le risque) ;
- un système d'information qui permet la diffusion en interne d'informations relatives aux risques.

2-3-2) Un processus de gestion des risques comprenant, au sein de son contexte interne et externe à la société, trois étapes :

³⁵Olivier Bourrouilh-Parege, Audit interne et référentiels de risques, édition Dunod, Paris, 2014.p 156

CHAPITRE II : La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise

- Identification des risques : étape permettant de recenser et de centraliser les principaux risques, menaçant l'atteinte des objectifs. Un risque représente une menace ou une opportunité manquée. Il se caractérise par un événement, une ou plusieurs sources et une ou plusieurs conséquences. L'identification des risques s'inscrit dans une démarche continue.
- Analyse des risques : étape consistant à examiner les conséquences potentielles des principaux risques (conséquences qui peuvent être notamment financières, humaines, juridiques, ou de réputation) et à apprécier leur possible occurrence. Cette démarche est continue.
- Traitement du risque : étape permettant de choisir le(s) plan(s) d'action le(s) plus adapté(s) à la société. Pour maintenir les risques dans les limites acceptables, plusieurs mesures peuvent être envisagées : la réduction, le transfert, la suppression ou l'acceptation d'un risque. Le choix de traitement s'effectue notamment en arbitrant entre les opportunités à saisir et le coût des mesures de traitement du risque, prenant en compte leurs effets possibles sur l'occurrence et/ou les conséquences du risque.

2-3-3) Un pilotage en continu du dispositif de gestion des risques :

Le dispositif de gestion des risques fait l'objet d'une surveillance et d'une revue régulière, son suivi permet l'amélioration continue du dispositif. L'objectif est d'identifier et d'analyser les principaux risques, et de tirer des enseignements des risques survenus.

2-4) Avantages de la gestion des risques dans l'entreprise :

La gestion des risques peut aider de manière décisive l'organisation à gérer ses risques et à atteindre ses objectifs. Voici ses avantages :

- Meilleures chances d'atteindre ses objectifs.
- Communication consolidée de risques disparates au niveau du Conseil.
- Meilleure compréhension des principaux risques et de toutes leurs conséquences.
- Identification et communication des risques transversaux au sein de l'entreprise.
- Recentrage de l'attention sur les aspects qui comptent vraiment.
- Moins de surprises ou de crises.

- Plus grande volonté de faire ce qu'il faut comme il faut.
- Meilleures chances de faire aboutir les changements.
- Capacité d'accepter des risques supérieurs, pour des avantages supérieurs.
- Prise de risque et de décision plus éclairée.

2-5) Le rôle de l'audit interne dans la gestion des risques

- Dans le cadre du lancement du référentiel *Le management des risques de l'entreprise – Cadre de référence* du Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), l'Institute of Internal Auditors (IIA), en coordination avec ses membres affiliés britannique et irlandais, publie une note de position sur *Le rôle de l'audit interne dans la gestion des risques de l'entreprise*. Ce document a pour objectif d'aider les responsables de l'audit interne à résoudre les problèmes liés à la maîtrise des risques dans leur organisation. Il leur suggère des moyens de préserver l'objectivité et l'indépendance requises par les *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne* lorsqu'ils effectuent des missions d'assurance et de conseil.³⁶
- Concernant la gestion des risques de l'entreprise, le rôle essentiel de l'audit interne consiste à apporter au Conseil une assurance objective quant à l'efficacité de cette activité, afin que les principaux risques de l'entreprise soient maîtrisés et que le système de contrôle interne fonctionne bien.
- Lors de la définition du rôle de l'audit interne, les responsables de l'audit interne doivent en priorité se demander si l'activité constitue une menace pour l'indépendance et l'objectivité des auditeurs internes et si elle peut améliorer la gestion des risques, le contrôle et la gouvernance de l'organisation. La note de position de l'IIA indique les rôles que l'audit interne doit et ne doit pas jouer dans le processus de management des risques.
- L'IIA précise que les organisations doivent bien comprendre que la direction reste responsable de la gestion des risques. Le travail des auditeurs internes consiste à donner des conseils et à contester ou soutenir les décisions de la direction concernant le risque, mais en aucun cas les auditeurs ne prennent ces décisions eux-mêmes. La nature

³⁶Georges Selimet David McNamee, op-cit, P 78.

des responsabilités de l'audit interne doit être consignée dans la charte d'audit et avalisée par le comité d'audit.

Section (3) : L'audit interne et la performance de l'entreprise.

La gestion de tous les processus de fonctionnement de l'entreprise de l'amont à l'aval, en commençant par l'élaboration des procédures jusqu'à la réalisation des objectifs stratégiques tracés par l'organisation. La gestion signifie que l'on doit élaborer des plans et des programmes, les orienter, les contrôler, les évaluer et faire des rapports sur eux. La gestion doit être décentralisée, compte tenu de la décomposition des objectifs globaux de l'entreprise en objectifs élémentaires assignés à chaque responsable de centre préalablement définis par la direction générale.

3-1) Organisation de la fonction d'audit interne

La fonction d'audit interne est organisée comme suit³⁷ :

3-1-1) Le plan d'audit :

Il s'agit d'identifier les besoins de l'organisation afin de s'organiser pour les atteindre. Cette identification repose sur deux approches ;

La première est subjective et prône l'idée que l'audit interne n'est qu'un conseiller aux dirigeants auxquels il incombe d'assumer leurs responsabilités quant à l'identification des risques.

La deuxième approche est rationnelle et professionnelle, et selon laquelle l'audit interne partage la responsabilité de couvrir les risques de l'organisation en aidant les dirigeants dans l'identification des risques. Pour cela l'audit interne procède à :

- La segmentation de l'organisation en unités auditée ;
- Identifier les risques dans chaque unité ;
- Evaluer les risques ;
- Les hiérarchiser afin de déterminer les fréquences de l'audit souhaitables.

Le résultat de la combinaison de ces deux approches sera discuté avec la direction générale afin d'établir un plan d'audit, sûr à trois mois, prévu à six , probable à douze et

³⁷Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, Editions d'organisation, 1994, P 58.

CHAPITRE II : La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise

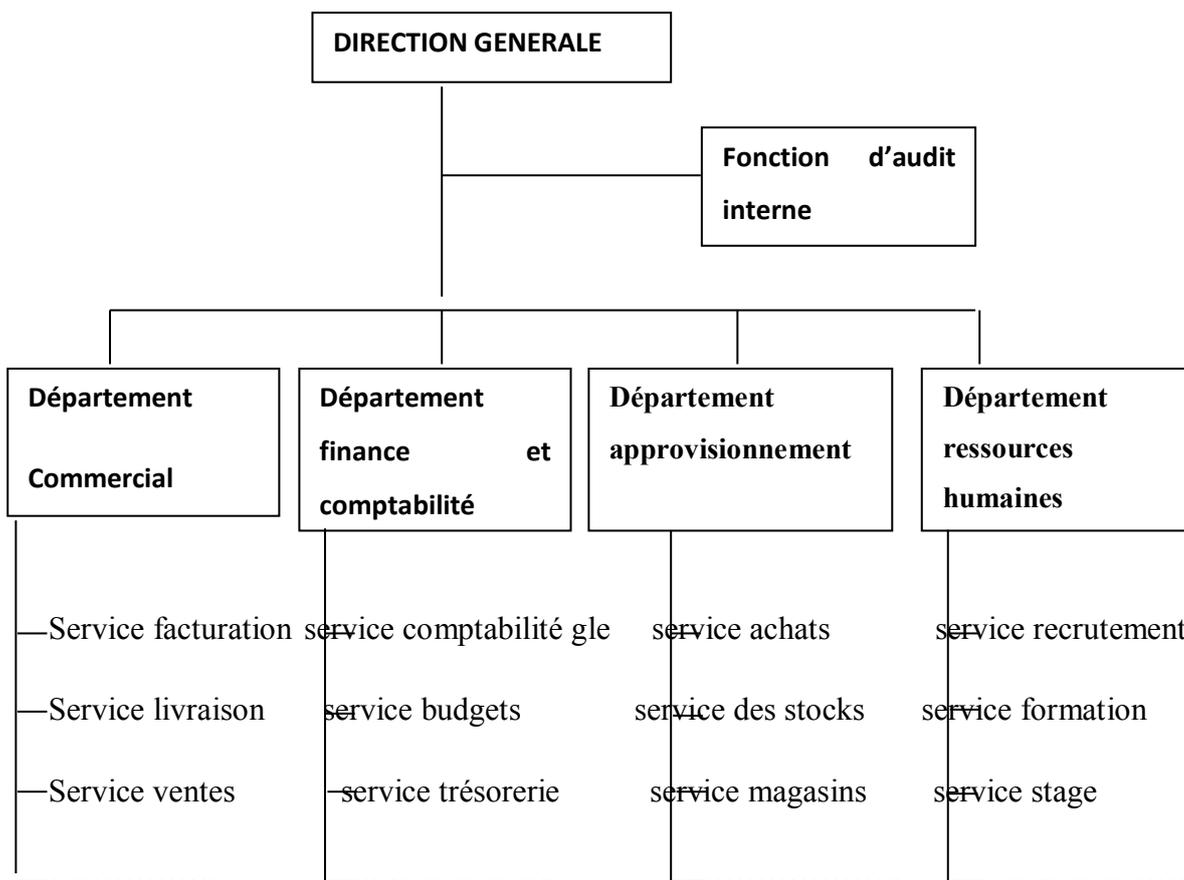
indicatif au-delà. Cela permettra notamment de prévoir les ressources à réunir en terme d'audit interne ; profils, effectifs, et même professionnels externes.

3-1-2) Le rattachement de l'audit interne :

L'audit interne doit « être rattaché à une personne ou instance dont l'autorité lui assure le plus large domaine d'investigations, la liberté de son opinion, et la considération adéquate de ses recommandations » (Louis vaurs, ancien président de l'IFACI).

Un double rattachement est nécessaire, l'un est quotidien au directeur général qui a la responsabilité administrative et aide l'audit interne en cas de besoin, et l'autre est fonctionnel au comité d'audit ou un comité interne qui décide des missions, reçoit les rapports, et s'informe de la mise en œuvre des recommandations.

Schéma n°1 : positionnement de la fonction d'audit



(Source: site officiel IIA)

3-1-3) La charte de l'audit interne :

C'est un document solennel, élaboré par le responsable d'audit interne, signé par la direction générale et revu par le comité d'audit. Les auditeurs doivent respecter les éthiques, et les audités sont protégés contre tout excès. Elle couvre³⁸ :

- La nature des missions couvertes ;
- La programmation des missions et le rôle que peut avoir l'encadrement (la saisine de l'audit interne) ainsi que la compétence de l'audit interne (tous domaines ou exclusions éventuelles) ;
- Le déroulement des missions vu des audités ;
- Le processus de validation des conclusions, la diffusion des rapports, la définition (donc, la limitation) du droit de réponse.
- Les responsabilités : les avis et recommandations de l'audit interne ne déchargent en aucune façon les personnes des organisations auditées des responsabilités qui leur sont assignées ;
- Le processus de suivi des recommandations ;
- Les points majeurs de déontologie :

Auditeurs : indépendance, droit d'accès, devoir de réserve, évaluation des systèmes et non des personnes.

Audités : devoir de communication, droit à la protection.

3-1-4) L'organisation des moyens :

L'audit interne contient un côté physique qui représente les moyens sur lesquels l'audit interne s'appuie pour effectuer son travail à savoir ;

- Les déplacements
- Les dossiers.
- Dotation de chaque auditeur d'un guide de référence et d'un guide d'audit spécifique à chaque service audité, et qui décrit ses risques, ses pratiques d'organisation, et notamment l'état d'avancement de la mission.

³⁸SCHICK Pierre, op-cit, page 73.

- Consultation de mémoires et anciens rapports d'audit de la fonction auditée.

Il existe aussi un côté de moyens logiciels, comme les supports informatiques, outils graphiques, tableurs, et outils de bases de données.

3-1-5) La gestion des auditeurs :

Les auditeurs sont, en général, organisés en unpool, ou l'on puise pour constituer les équipes.

Un chef de mission ne peut l'être que pour une mission à la fois, il est le pilier de l'audit interne, son rôle est d'animer et contrôler la progression des travaux, d'assurer leur qualité, et d'assumer l'interface avec les audités. Ils sont responsables du succès de la mission, vis-à-vis du service d'audit interne et vis-à-vis des audités.

3-1-6) La communication de l'audit interne :

Parmi Les médias entre l'audit interne, la DG et le comité d'audit on trouve la qualité des rapports effectués ; entre l'audit interne et le personnel : les journaux, vidéoclips, et journées portes ouvertes.....etc.

Entre l'audit interne et les audités, la communication se fait à travers la charte de l'audit interne présentée lors de la réunion d'ouverture.

3-2) Généralités sur la performance de l'entreprise.

La notion de performance est une notion qui peut être définie selon plusieurs contextes.

3-2-1) Définition de la performance

Etymologiquement, performance est originaire de l'ancien français du 13^{ème} siècle, performer qui signifie « accomplir, exécuter », puis les définitions anglaises du terme (to perform) ont élargi le sens du mot, en lui donnant une autre dimension à savoir les résultats ou encore le succès dont on peut se prévaloir.

Selon Lorino (2003), la performance est « le déploiement du couple valeur-coût dans les activités de l'organisation »³⁹

³⁹Marcel Guenoun, thèse doctorat, le management de la performance publique locale : Etude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales, Marseille, p187.

Par ailleurs, Bourguignon (2000) définit la performance « comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action)....»⁴⁰

Une entreprise performante est à la fois efficace et Efficiente, l'Efficacité implique la réalisation des objectifs de la firme en totalité, l'Efficiency quant à elle, concerne non seulement l'atteinte des objectifs mais avec le minimum des moyens utilisés.

Deux contraintes sont à prendre en compte, celle du coût à respecter et du budget.

Efficiency et efficacité recouvrent bien deux aspects distincts de la performance. Ainsi, dans une entreprise, la performance peut être définie comme étant « tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer la couple valeur-coût, c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur »⁴¹

3-2-2) Typologie de la performance :

Durant plusieurs années, la notion de la performance était seulement axée sur la vision financière, mais plusieurs autres catégories ont été définies et cela selon le contexte dans lequel elle s'intègre :

3-2-2-1) L'approche financière de la performance :

Selon la définition de la performance donnée par Bourguignon, l'économie consiste à se procurer les ressources au moindre coût ; l'efficiency est le fait de maximiser la quantité obtenue de produits ou de services à partir d'une quantité donnée de ressources : la rentabilité (rapport d'un bénéfice à des capitaux investis) et la productivité (rapport d'un volume obtenu à un volume consommé) sont deux exemples d'efficiency. Enfin, l'efficacité est le fait de réaliser les objectifs et finalités poursuivis. Mesurer la performance revient à mesurer les trois dimensions qui la composent.

⁴⁰SELMER Caroline, « concevoir le tableau de bord », édition Dunod, Paris, 2003. P 90.

⁴¹Selmer c, « concevoir le tableau de bord », édition Dunod, Paris, 2003, p 287.

3-2-2-2) Les difficultés liées à l'évaluation de la performance financière :

Des difficultés liées à l'évaluation des 3 dimensions s'imposent, car la réalisation des objectifs peut se comprendre au sens stricte (résultats, aboutissements) comme au sens plus large c'est-à-dire le processus qui mène au résultat.

- L'efficacité :

Mesurer l'efficacité d'une entreprise ou d'un projet ou bien d'une décision revient à mesurer le nombre d'objectifs atteints parmi ceux ayant été annoncés, les difficultés liées à l'évaluation de l'efficacité sont ceux de la définition des objectifs. En fait, des contradictions peuvent exister en même temps que l'obtention d'un consensus relatif à la diversité des objectifs. La définition des buts dans une entreprise n'est pas assez simple, aussi on ne peut nier l'existence d'objectifs explicites et d'autres implicites.

- L'efficience :

L'efficience représente le rapport entre les résultats atteints et les ressources mise en œuvre, les difficultés liées à la mesure de l'efficience correspondent à la liaison résultats-moyens qui est souvent peu maîtrisée surtout dans les activités de service. Les méthodes d'évaluation de l'efficience qui s'efforcent d'établir un lien entre moyens et résultats (productivité : pourcentage de chiffre d'affaires dédié à la recherche) ne conviennent qu'à des activités faiblement discrétionnaires⁴².

La logique financière de la performance étant remise en cause, le débat sur la performance invite les entreprises à compléter les critères de gestion exclusivement financiers et économiques par des mesures décrivant d'autres aspects de leur fonctionnement. C'est dans ce contexte, que le débat sur la performance s'enrichi, ainsi depuis des années, elle a été abordée de façon beaucoup plus globale.

On peut citer d'autres conceptions de la performance selon le milieu dans lequel elle s'intègre, à savoir ;

3-2-2-3) La performance organisationnelle :

⁴² Activité discrétionnaires : se sont celles dont le lien entre le résultat et les moyens est peu ou mal connu.

D'après les études de Taylor et Fayol, la performance organisationnelle d'une entreprise est en liaison avec la manière d'organisation et de la façon avec laquelle elle arrive à atteindre ses objectifs. Certains chercheurs proposent quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle :

- Respect de la structure formelle.
- Les relations entre les composants de l'organisation.
- La qualité de la circulation d'informations.
- La flexibilité de la structure

Donc, suivant cette logique la valeur de l'entreprise se trouve à l'origine de la performance, elle est déterminante dans la mesure où elle impose ses exigences au système social⁴³. Elle structure l'emploi et les différents postes qui déterminent à leurs tour les requis professionnels. Partant, la performance peut s'identifier à une valeur réduite comme étant la productivité apparente du travail c'est-à-dire (quantité produite/nombre d'heures travaillées).

3-2-2-4) La performance stratégique :

La performance stratégique est déterminée par la vision à long terme de l'entreprise, elle est à l'opposé la performance à cours terme qui est défini par l'appréciation de la valeur boursière, cette vision s'attache à la stratégie et à l'environnement concurrentiel de l'entreprise.

Pour être performante,l'entreprise est tenu de maitriser les règles de jeu de ses concurrents , d'anticiper leurs changements, de trouver de nouvelles sources de valeur créatrices de marges et de mobiliser ses acteurs vers l'atteintes de ces objectifs par un système de récompense motivant.

En vue de maintenir une vision stratégique, il faudrait se distancer de ses concurrents et définir un système de volonté visant le long terme tout en exploitant un potentiel existant (position favorable).

⁴³Raymond VATIER, op-cit, page 52.

Dans cette approche, la performance est apparentée à la compétitivité dans la mesure où elle met l'accent sur l'environnement concurrentiel et la qualité de la stratégie de l'entreprise.

3-2-2-5) La performance humaine :

Cette idée de la performance humaine repose sur le fait que les qualités et la culture du personnel sont à la base de toute performance au sein de l'entreprise. Celle-ci n'est financièrement performante que si elle l'est humainement. Plusieurs éléments contribuent à la détermination de la performance humaine dont : la compétence, l'esprit d'initiative, l'autonomie, et l'adhésion des salariés à la réalisation des objectifs et globalement à la culture de l'entreprise.

Depuis 1985, de nombreux travaux ont démontré que l'acquisition de la compétence, son développement et sa gestion représente un facteur décisif dans la détermination de la performance humaine⁴⁴. Cependant, d'autres chercheurs considèrent qu'ils ne suffisent pas à en déterminer le niveau.

La performance est liée à la motivation (vouloir faire) et la capacité à exprimer cette motivation (pouvoir faire), qui soumises aux données d'organisation et de culture peuvent être modifiées.

3-2-3) Evaluation de la performance

L'évaluation de la performance se fait à travers des indicateurs, se sont les outils d'appréciation de la santé de l'entreprise en général, un chef d'entreprise peut avoir une vision sur le fonctionnement de ses activités et peut s'aider à prendre une décision.

Les indicateurs sont des données synthétiques et opérationnelles, ils permettent à un directeur d'entreprise d'agir efficacement pour corriger les erreurs qui se sont révélées ou poursuivre et accroître le développement de son activité⁴⁵.

⁴⁴Raymond VATIER, op-cit, page 72.

⁴⁵LAURENT Philippe, TCHERKAWSKY Pierre, La pratique de l'audit opérationnel, Editions d'organisation, 1991, P29.

3-2-3-1) L'axe financier :

Les indicateurs utilisés de performance vont chercher à mettre en avant la valeur et la rentabilité de l'investissement, pour un associé ou un investisseur, dans un objectif de plus-value à la revente par exemple ; ils sont à chercher en priorité dans les documents comptables. Les plus couramment utilisés sont le chiffre d'affaires (global, par produit/service, par département), la marge brute, l'EBE (Excédent Brut d'Exploitation).

3-2-3-2) L'axe client :

Les indicateurs de performance permettront de connaître la satisfaction du client et la qualité de la relation client ; par exemple, on trouvera ces indicateurs sur des forums internet, via des enquêtes clients, ou grâce à des outils de CRM. Les indicateurs de performance de cet axe sont le taux de fidélité (nombre de clients fidèles sur le nombre total de clients), le coût d'acquisition d'un client (coût pour acquérir un nouveau client), taux d'attrition (nombre de clients perdus sur une période).

3-2-3-3) L'axe interne :

Tous les procès internes à l'entreprise peuvent être suivis par des indicateurs de performance dans un objectif d'amélioration de la rentabilité et de l'efficacité du service ou de l'organisation. Temps passé aux procédures administratives, taux d'absence et taux de démission des employés, taux de formation, nombre de contacts émis par collaborateur font partie des indicateurs de performance les plus utilisés.

3-2-3-4) L'axe marché :

Les indicateurs de performance vont produire des informations sur la plus-value apportée par le produit ou service, l'innovation de l'entreprise, la notoriété de la marque ; On mettra en avant des taux de transformation d'un devis en facture, un indicateur de notoriété sur les réseaux sociaux (nombre de « likes », de « retweets », etc.), le chiffre d'affaires dégagé par les nouveaux produits ou services, le taux d'investissement, etc.

3-2-3-5) Le tableau de bord :

Une fois que l'on connaît la ou les cibles des indicateurs de performance, on peut facilement définir un tableau de bord contenant ces indicateurs de performance et les actions à

mener ainsi que le suivi de celles-ci. En amont, il conviendra de choisir les éléments que l'on souhaite suivre : quels indicateurs, quelles règles de calcul, comment collecter les informations. Une fois ces éléments choisis, il faudra utiliser une mise en forme qui permettra, d'une part, une analyse efficace et une prise de décision rapide, et d'autre part, une actualisation facile de ces données, pour pérenniser cet outil. Il conviendra également de fixer une fréquence pertinente de production de ces indicateurs de performance qui permettent de suivre les effets des décisions prises et des actions menées.

En synthétisant les données nombreuses et parfois complexes de l'entreprise et de son marché, le tableau de bord avec ses indicateurs de performance permettra alors d'agir rapidement et efficacement et se révélera un pilier indispensable à la stratégie et au développement de l'entreprise.

3-3) L'amélioration de la performance par l'audit interne:

L'audit interne contribue à l'amélioration de la performance de l'entreprise à plusieurs niveaux et dans des différents contextes :

3-3-1) La prise de décision :

L'information pertinente doit être identifiée, recueillie et diffusée sous une forme et dans des délais qui permettent à chacun d'assumer ses responsabilités. Les systèmes d'information produisent, entre autres, des données opérationnelles et financières, ces systèmes traitent non seulement les données produites par la direction mais également celles qui, liées à son environnement externe, sont nécessaires à la prise des décisions pertinentes.

Il existe également un besoin plus large de communication efficace, impliquant une circulation multidirectionnelle des informations, c'est-à-dire ascendantes, descendante et transversale. La direction doit transmettre un message très clair à l'ensemble du personnel sur les responsabilités de chacun en matière de contrôle. Un concept de gestion de l'information ainsi que des outils comme les propositions d'amélioration peuvent permettre d'améliorer l'efficacité d'un système de contrôle interne. En ce sens, l'audit interne aide à la prise de décision par l'équipe dirigeante en mettant à sa disposition des informations fiables et crédibles.

3-3-2) Outil de gouvernance de l'entreprise :

La notion de gouvernance comporte plusieurs définitions, dans toutes ces dernières la gouvernance apparaît comme un état de fait qui exige au sein de l'entreprise et doit favoriser une relation harmonieuse entre les animateurs de l'entreprise.

-*Selon Monks et Menow*, le gouvernement d'entreprise est : « la manière dont sont agencées les relations entre les différentes parties impliquées dans la détermination de la performance de l'entreprise ». ⁴⁶

-*Selon O.Pasré*, c'est : « l'ensemble des règles de fonctionnement et de contrôle qui régissent dans un cadre historique et géographique donné, la vie des entreprises ». ⁴⁷

L'audit interne est un outil de rétroaction au service de la gouvernance qui permet d'apprécier les résultats sous toutes ses formes : stratégiques, financiers, opérationnels, administratifs, légaux, etc.

L'audit interne permet de porter un regard neuf et objectif sur une situation soit en certifiant que la reddition de comptes est fiable ou en dressant un état de situation qui vient compléter les renseignements disponibles. Le résultat des travaux d'audit confirme d'une part, le recours à de saines pratiques de gestion et identifie d'autre part, les améliorations souhaitables. Pour ceux qui ouvrent en audit interne, il est sage de garder à l'esprit que l'utilité de l'audit interne dépend en tout premier lieu, du niveau de confort et d'assurance que les acteurs de la gouvernance veulent obtenir de leurs mécanismes d'introspection organisationnelle. Le défi de toute équipe d'audit interne est d'être l'outil de référence de la gouvernance qui lui offre une rétroaction de qualité sur la bonne marche des affaires de l'entreprise.

⁴⁶Jeam Charles BECOUR, Henri BOUQUIN, l'audit opérationnel, Economica, 1991. P 138

⁴⁷Jeam Charles BECOUR, Henri BOUQUIN, l'audit opérationnel, Economica, 1991, p 140

3-3-3) Attirer la confiance des tiers et l'amélioration de la sécurité des dirigeants⁴⁸

3-3-3-1) Attirer la confiance des tiers :

L'audit est une garantie à l'égard des tiers de la présentation fidèle des faits dans les comptes annuels, ces comptes intéressent un nombre de plus en plus grand de partenaires de l'entreprise « banque, fournisseurs, clients, salariés, actionnaires... ». La confiance des tiers est fondée sur l'indépendance et la compétence, et le respect de ces éléments est important pour le bon usage de l'audit interne.

3-3-3-2) Améliorer la sécurité des dirigeants :

L'audit interne donne une sécurité aux dirigeants de l'entité qui sont personnellement responsables de la présentation fidèle des faits dans les comptes annuels, l'auditeur contribue à aviser les dirigeants sur les points suivants :

- Multiplicité et complexité des règles comptables dont le respect est obligatoire ;
- Difficulté de choix entre certains principes comptables pour lesquels un choix est possible.
- Options délicates et souvent lourdes de conséquences en ce qui concerne les méthodes d'évaluation.

L'audit interne apporte une plus grande assurance sur les informations financières qui peuvent être utilisées pour les besoins de gestion de l'entité, et constituer une sorte d'incitation du personnel comptable tout particulièrement à mieux exécuter ses tâches et à les remplir dans les délais prévus.

3-3-4) La création de la valeur ajoutée par l'audit interne :

L'audit interne contribue à maintenir la conformité à la norme ISO 9001 (management de qualité), qui a pour objectif d'augmenter la maturité du système de management de la qualité et d'assurer la qualité du produit et à améliorer la satisfaction des clients. En fait, c'est le seul outil qui assure que les processus du système de management de la qualité sont efficaces, capables et connectés. L'audit interne contribue à une meilleure efficacité des processus, à une meilleure marge des profits opérationnels et à une meilleure participation et

⁴⁸Mr. ZIANI Abdelhak, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise : Cas Entreprises Algériennes, thèse doctorat, Tlemcen, 2014.

CHAPITRE II : La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise

implication des employés, l'audit interne est un générateur des actions préventives, des actions d'amélioration et des décisions pour atteindre les objectifs ciblés et les résultats désirés (conformité, maturité, efficacité.).

La fonction d'audit est très importante dans la gestion d'une entreprise, c'est une fonction qui permet de vérifier et d'évaluer les ressources requises pour que les membres de la haute direction soient confortables par rapport à l'assurance qu'ils souhaitent obtenir sur la bonne marche de l'entreprise, ce qui nous permet de dire que l'audit interne contribue à la performance de l'entreprise.

Conclusion :

Au cours de ce chapitre, on a présenté quelques notions sur l'apport de l'audit interne à la performance de l'entité, et cela en expliquant comment l'audit interne contribue à l'efficacité du système de contrôle interne, analysant tous les risques possibles, ainsi que sa contribution dans la gouvernance et la création de la valeur ajoutée pour l'entreprise. On a constaté qu'à travers ces différentes activités que l'audit interne met en place des conseils et recommandations qui permettent une meilleure organisation du contrôle interne et un système plus évident d'identification et de gestion des risques.

L'audit interne est considéré comme un élément impératif dans la gouvernance de l'entreprise et la prise de décision. En raison de la connaissance des auditeurs et leur savoir-faire dans le domaine de gestion, ainsi que la capacité de combiner les ressources interne et externe existant avec les objectifs souhaités sous forme de contraintes afin d'élaborer des procédures de travail.

Enfin, l'apport de l'audit interne à la performance de l'entreprise est réalisé par la maîtrise des risques, l'assurance d'un bon système de contrôle interne et l'amélioration de processus de gestion.

Chapitre III

L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE

Chapitre III :L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

Dans ce chapitre,nous aborderons notre cas pratique qui consiste à auditer la fonction approvisionnement de l'Entreprise CO.G.B LABELLE, ainsi, nous mettrons en pratique l'approche théorique développée dans les deux chapitres précédant. En deux sections, notre démarche consiste à présenter dans la première, la société accueillante, son évolution , ses activités, et son organigramme, puis dans la deuxième,nous allons appliquer la méthodologie de l'audit sur le terrain dans le but d'en déduire l'utilité d'un système de contrôle interne maîtrisé et son apport à la prise de décision, à cet effet, nous devons nous servir des outils de l'audit.

Section (1) : Présentation de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

La société CO.G.B LABELLE est une entreprise industrielle de reconnue dans le secteur de l'agroalimentaire, c'est un acteur ancien sur le marché,nous allons citer son évolution ainsi que ses missions et objectifs, ses activités et son organigramme.

1-1) Evolution de la SPA CO.G.B LABELLE :

Les travaux de construction ont débuté au début du 20ème siècle. Ils sont effectués par la Société Industrielle de l'Afrique du Nord (SIAN), son rôle consistait en extraction de l'huile d'olive et la fabrication de savon.

En 1940, la société a commencé par produire ses premiers savons de première qualité et le raffinage d'huile de colza et de tournesol, mais sa production a dû être arrêtée à cause de la 2^{ème} guerre mondiale, mais vite reprise après sa fin.

En 1953, l'entreprise s'est mise à la fabrication du savon de ménage « mon savon ». Quelques années plus tard, cette entreprise a fait l'objet d'une nationalisation et ce en 1968 et rattachée à la SNCG (société nationale des corps gras).

L'année 1973 a vu la naissance de la SOGEDIA (société de gestion et de développement des industries alimentaires). Puis elle a été transformée en 1982 ce qui a donné naissance à trois entreprises à savoir :

- ENCG (entreprise nationale des corps gras) ;

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

- ENJUC (entreprise nationale des jus et des conserves) ;
- ENASUCRE (entreprise nationale du sucre) ;

En 1988, l'ENCG est devenue autonome avec son propre siège social et un capital de 426.000.000DA.

En 1998, l'entreprise mère ENCG est devenue le groupe ENCG composé de cinq filiales réparties sur le territoire national comme suit : Bejaia, Alger, Maghnia, Oran et Annaba.

La CO.G.B LABELLE est composé de deux unités de production et un seul siège social.

La CO.G.B est entrée officiellement en partenariat avec l'entreprise « LABELLE », le 14/05/2006. Cette dernière qui est une SPA avec un capital de 1.000.000.000 DA avec une répartition de capital comme suit : 70 % pour LABELLE et 30 % pour le groupe ENCG.

Le capital social est partagé entre les actionnaires comme suit :

- **SARL AGRO ALIMENTAIRE LABELLE** : 700 000 000 DA représentant 70 000 actions d'une valeur nominale de 10.000DA chacune.
- **GROUPE ENCG** : 300.000.000 représentant 30.000 action d'une valeur nominale de 10.000DA chacune.
- **LE RESTE** est répartie en quatre actions de 10.000DAchacune d'elle est détenue par un actionnaire.

✓ **Lieu d'implantation des usines :**

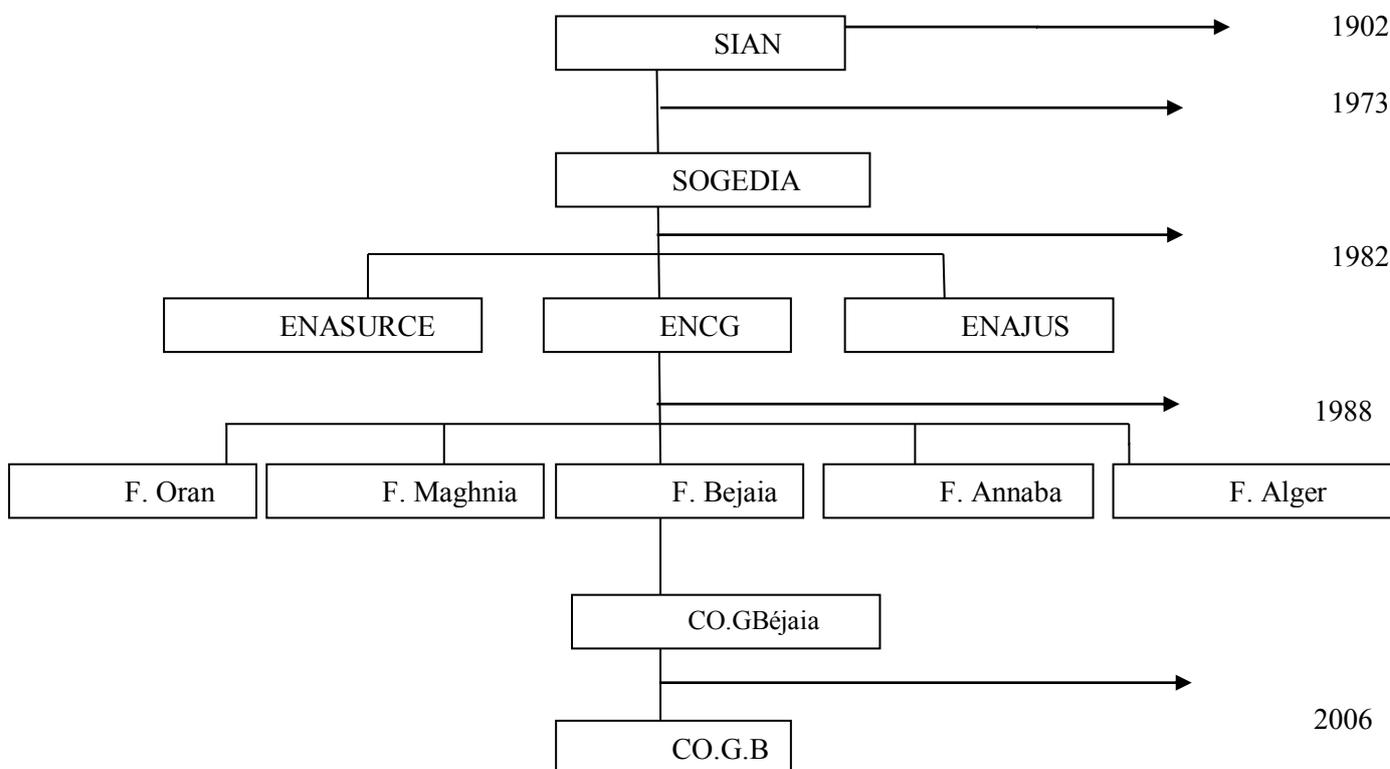
Usine principale : complexe Corps Gras LABELLE-Route des Aurès-BP 406-Bejaia.

Usine secondaire : Savonnerie des quatre chemins-BP 245-Bejaia.

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

1-1-1) Organigramme de l'évolution de la « CO.G.B Labelle » :

Schéma n° 2 : organigramme de l'évolution de la « CO.G.B LABELLE »



(Source : documents interne de l'entreprise)

L'évolution de la SPA CO.G.B LABELLE a été le résultat, d'une part, de différents facteurs sociaux, économiques et politiques et d'autre part la volonté de développement de l'entreprise.

✓ **Objet social :**

- Raffinage, conditionnement, commercialisation et ventes d'huile végétale ;
- Fabrication de savon de ménage, de toilette et de la glycine, commercialisation et ventes ;
- Fabrication de margarines, PVA, shortenings, commercialisation et ventes ;
- Fabrication de produits dérivés d'huile, commercialisation et ventes.

1-1-2) Missions et objectifs :

L'entreprise s'engage dans des missions pour atteindre les objectifs tracés

1-1-2-1)) Missions de l'entreprise :

Les principales missions de la CO.G.B Labelle sont les suivantes :

- Elaborer et réaliser des plans annuels de production et de vente ;
- Assurer les ventes des produits sur le marché national ou l'exploitation dans le cadre des surplus de production ;
- Procéder à des études de projet pour répondre aux besoins de la demande national ;
- Organiser et développer des structures de maintenance permettant d'optimiser les performances de l'appareil de production ;
- Assister les unités de production pour assurer une politique uniforme en matières : production, distribution, maîtrise des couts.
- Mettre en place ou développement un système de gestion en vue de satisfaire les besoins nationaux et maintenir en permanence des stocks stratégique tant en matières produites ;
- Mettre en place les vois et les moyens en vue d'une assimilation progressive de la technologie et de son activité ;
- La satisfaction des besoins des consommateurs en matière d'huile alimentaire, de savon, de margarine et d'autres dérivées des corps gras ;
- Leur métier est la transformation des matières d'origines animales et végétale en vue de la fabrication de produit de grand consommation et de produits destinés à l'industrie.

1-1-2-2) Les objectifs de l'entreprise :

Les objectifs tracés par l'entreprise du groupe LABELLE sont :

- Satisfaire dans une large mesure les besoins nationaux des produits alimentaires ;
- Répondre aux besoins des consommateurs en terme de qualité ;
- Accroître les capacités de production par la création d'autre unité de production ;
- Lancement de nouveaux produits et élargir sa gamme de production ;
- Affirmer sa présence sur le marché et dans toutes les régions Algériennes ;
- Exploiter, gérer et développer principalement les activités de productions d'huile alimentaire et industrielle, du savon, de margarine et autre activités industrielles liées à son objet.

1-2)Activité de l'entreprise :

- fabrication de l'huile végétale ;
- fabrication de margarine de table, de feuilletage et pâtisserie ;
- fabrication de produits végétale aromatisés ;
- fabrication de savon de ménage et de toilette ;
- fabrication de graisse végétale à usage industriel, de glycérine, d'acides gras dessillés et du savon industriel.

1-2-1) Potentiel de production et les moyens de l'entreprise :

L'entreprise possède une capacité de production et des moyens qui sont les suivants :

1-2-1-1) Potentiel de production :

- Raffinage d'huile : 530Tonnes /j ;
- Production savon de ménage : 150 Tonnes/ j ;
- Production savon de toilette 10Tonnes/ j ;
- Production Glycérine : 50 Tonnes / j ;
- Production Acides Gras Distillés : 20 Tonnes / j ;
- Production Margarines : 80 Tonnes/ j ;

1-2-1-2) Moyens de l'entreprise :

L'entreprise utilise des moyens matériels et humains pour réaliser ses objectifs

- Moyens matériels :

Nature des moyens :Raffinerie, savonnerie, margarinerie et hydrogénation

Origine des moyens : Europe, Canada.

- Moyens humains :

L'effectif total de la COGB LABELLE arrêté à fin exercice 2014 est de 535 agents, réparti par catégorie comme suit :

- Cadres Supérieurs : 7 agents
- Cadres : 51 agents

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

- Maîtrise : 188 agents
- Exécution : 235 agents

1-2-2) Les équipements de production :

La société « COGB LABELLE » dispose des équipements suivants :

- Raffinage d'huile alimentaire ;
- Margarinerie ;
- Chaufferie ;
- Unité de conditionnement des huiles et savons ;
- Savonnerie de ménage et de toilette ;
- Distillerie des acides gras ;
- Station épuration des eaux usées ;
- Glycerinerie.

1-2-3) Les principaux produits de l'entreprise :

L'entreprise est spécialisée dans la fabrication des corps gras suivants :

-Usage alimentaire

- Huile de table ;
- Margarine ;
- Shortenings.

-Usage domestique

- Savon de ménage ;
- Savonnette.

-Usage industriel

- Savon industriel type lubrification ;
- Acide gras distillé pour peinture, détergeant....

-Usage pharmaceutique

- Glycérine codex.

-Sous produits valorisables

Résidu de distillation des acides gras ;

Résidu de distillation de la glycérine.

1-3) Organigramme de l'entreprise :

L'entreprise est décomposée en départements et services

1-3-1) Les différents départements et services :

L'entreprise est structurée comme suit :

1-3-1-1) Département de production :

Avec un effectif qui travaille 24H/24H, partagé en quatre équipes de 8H/jours, ce département est composé de quatre services :

-Serviceraffinage : sa mission est la transformation de l'huile brute alimentaire destinée au conditionnement.

-Service conditionnement des huiles(CDH) : ce service est partagé en deux ateliers :

-Atelier plastique : son rôle est la fabrication de bouteilles en plastique ;

-Atelier conditionnement : son rôle est la mise en bouteille de l'huile pour la commercialisation.

-Service savonnerie : son rôle est la fabrication du savon de ménage, savon de toilette ainsi que la glycérine pharmaceutique.

-Service margarinerie : sa mission est la production d'hydrogène, d'huile hydrogène et de la margarine.

1-3-1-2)Département technique :

Il a pour rôle la maintenance du matériel de production. Il est composé des services suivants :

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

-**Service études et méthodes** : ce service est chargé de l'organisation du département technique, de renouveler les équipements, de procéder aux différentes études (investissements, projets...).

-**Service électricité** : son rôle est d'exécuter les plans d'actions, gérer le curatif, rembobiner les moteurs électriques.

-**Service mécanique** : ce service est chargé de la maintenance mécanique.

-**Service utilité** : il assure tous les besoins en matière d'énergie aux ateliers de production tels que la vapeur, l'eau adoucie, la soude diluée, l'air comprimé.

1-3-1-3) Département des ressources humaines :

Il s'occupe de la gestion du personnel, il est composé des sections suivantes :

-**Section personnel** : cette section assure le pointage, les absences autorisées et irrégulière. Elle gère aussi la carrière des travailleurs, maladies et recrutements.

-**Section paie** : elle s'occupe de la gestion des fiches de paie du mois.

-**Section moyens généraux** : la structure des moyens généraux est chargée des travaux suivants :

-Répartition du matériel de bureau ;

-Démarche auprès des assurances contre les incendies ou tous autres dégâts.

-**Section social** : Elle s'occupe de toutes les affaires sociales du personnel : les allocations familiales et la sécurité sociale.

1-3-1-4) Département sécurité :

Il s'occupe de la sécurité en matière de protection individuelle et collective et la sensibilisation sur les risques d'accidents.

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

1-3-1-5) Département comptabilité et finance :

Ce département est chargé d'enregistrer, d'analyser et de contrôler toutes les opérations comptables réalisées par l'entreprise et de connaître les mouvements des stocks et les existants en magasin.

1-3-1-6) Département d'approvisionnement :

Il assure la prospection du marché et gère tous les achats du complexe en matière premières et consommable, emballages et pièces de recharge.

Son fonctionnement est assuré par un ensemble de personnes chargées de la gestion administrative.

1-3-1-7) Service laboratoire :

Ce service est chargé de contrôler et de gérer la qualité de tous les produits entrant dans le processus de production.

1-3-1-8) Direction commerciale :

Après le conditionnement des huiles et autres produits, la direction commerciale intervient pour la commercialisation et la distribution des produits finis.

1-3-1-9) Service transport :

Il est composé d'un atelier de réparation. Il assure l'acheminement des matières premières et consommables vers l'entreprise, et assure la distribution des produits finis aux clients.

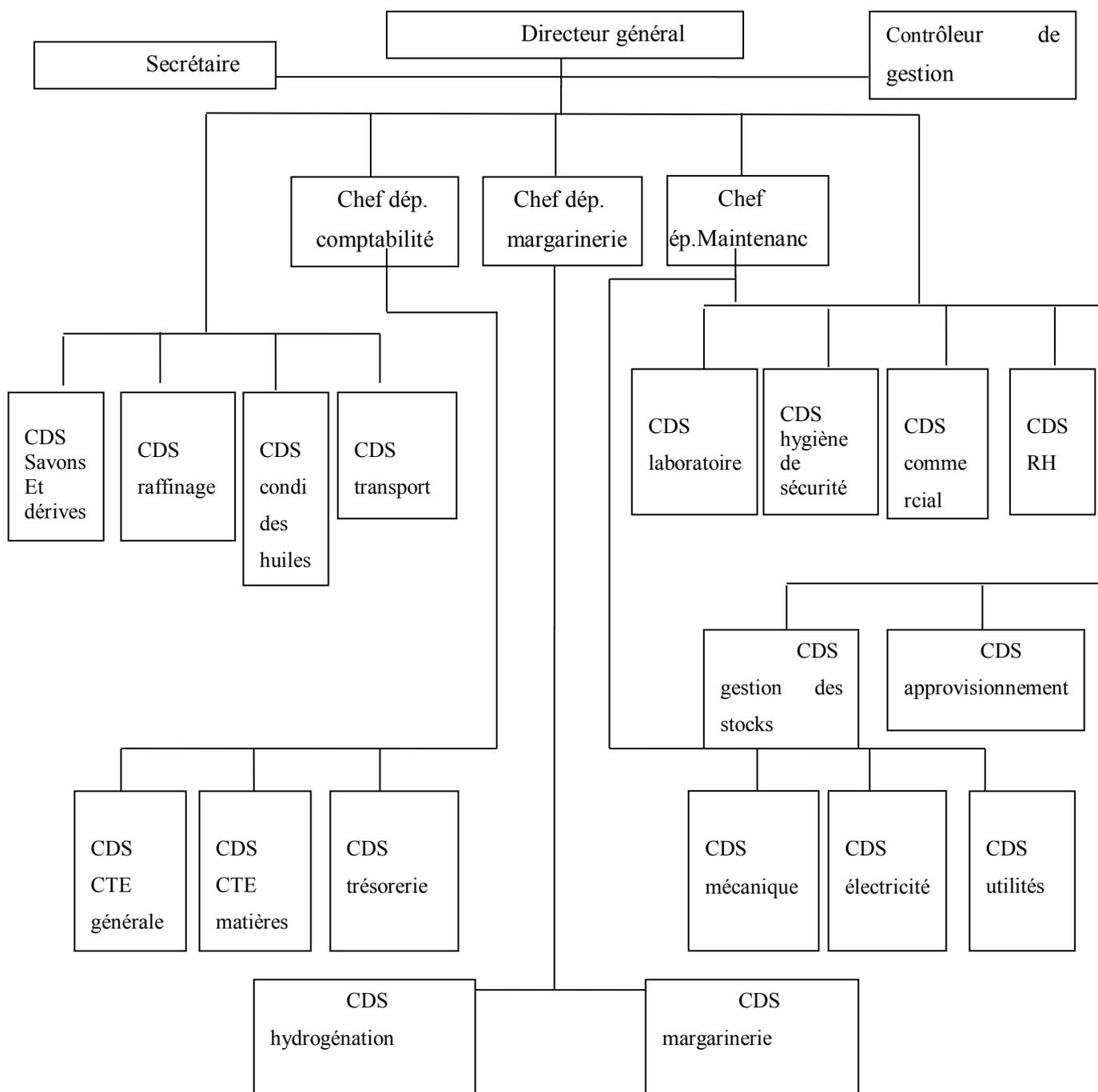
1-3-1-10) Contrôleur de gestion :

Qui a pour principale mission de veiller à l'élaboration, au suivi de l'exécution des budgets de la société et la réalisation des situations, états et rapports statistiques de gestion.

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

Tous ces départements et services dépendent d'une seule personne qu'est le directeur général (DG), qui gère l'entreprise et prend les décisions stratégiques. Ce lien est représenté dans l'organigramme suivant :

Figure n°3 : l'organigramme général de CO.G.B LABELLE



(Source : documents internes de l'entreprise)

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

Le schéma précédent représente l'organigramme détaillé de l'entreprise, ainsi que les différentes fonctions et services et les relations entre eux.

Section (2) : La mission d'audit des approvisionnements.

Dans cette section, nous procéderons par la démarche logique de l'audit à l'analyse du système de contrôle interne mise en place pour les approvisionnements, une mission d'audit nous a été confié dans le cadre de notre stage pratique, à cet effet nous commencerons par une présentation du département avant d'amorcer notre travail.

2-1) Présentation du département approvisionnements :

Le département approvisionnement assure la prospection du marché et la recherche de la matière première au meilleur prix et qualité, son rôle est la satisfaction des besoins de l'entreprise en ce qui concerne la matière première et les fournitures diverses nécessaires à la production, il assure l'exécution des commandes ainsi que le stockage de produits finis.

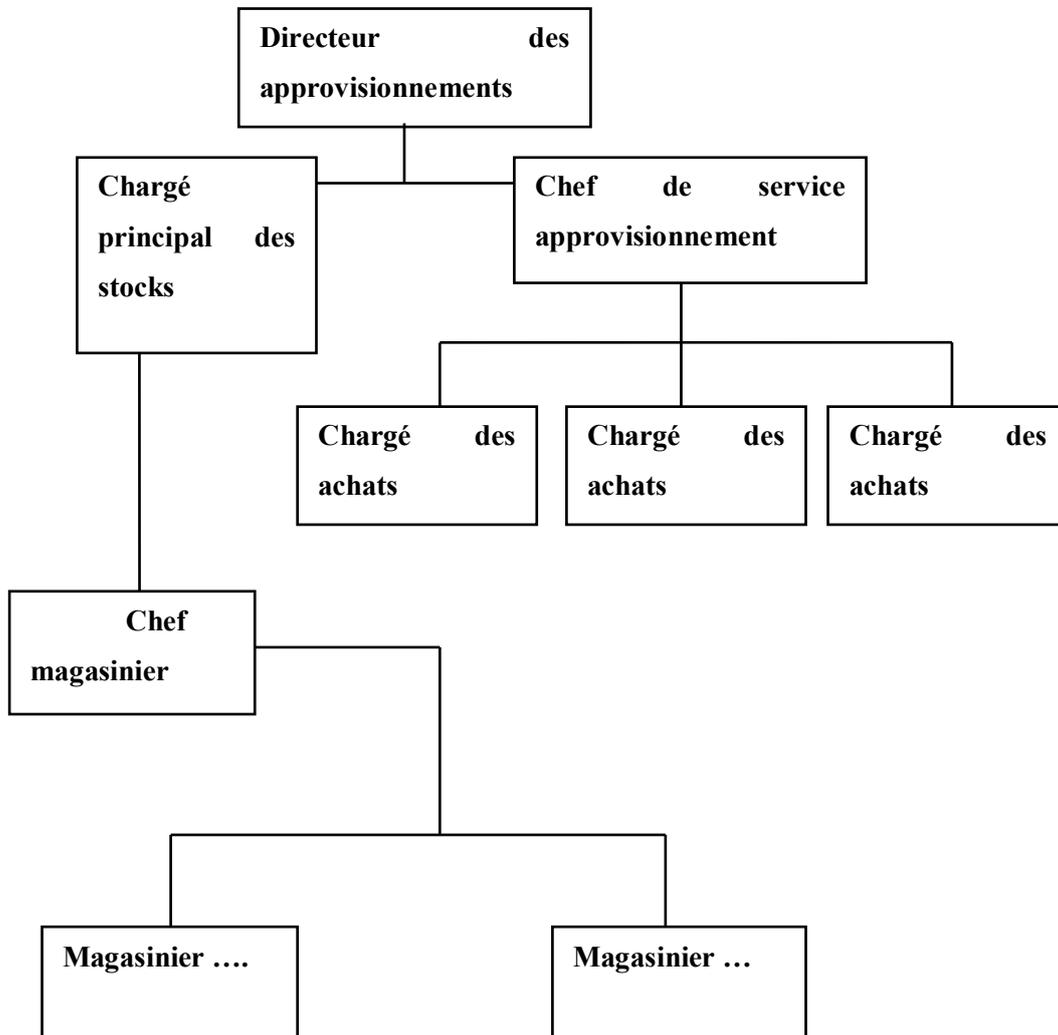
Outre, la mission d'assurer les nécessités de production, le département mène des négociations avec les fournisseurs et formulent les choix possibles en terme de qualité-prix. Il a pour mission le stockage des éléments suivants:

- Les emballages des différents produits.
- Les pièces de rechange.
- Eléments de mise en emballage (bouchons, colles, palettes en bois, etc.)
- Ingrédients végétaux et divers produits chimiques utilisés en fabrication.

Sur le plan hiérarchique, le département approvisionnement comprend un directeur de département suivi d'un chef de service approvisionnement et d'un chargé principal des stocks auquel est attaché un chef magasinier suivi des magasiniers. Du chef de service approvisionnement dépends des chargés d'achats.

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

Schéma n° 4 : Organigramme du département approvisionnement



(Source : Documents internes de l'entreprise)

2-2) Prise de connaissance avec le service auditée :

Il est nécessaire de savoir comment la fonction est structurée et l'organisation de ses différentes activités, à l'évidence, comme chaque structure dans l'entreprise, les approvisionnements comprennent un ensemble de tâches à remplir ainsi que des responsabilités.

Donc notre travail intègre dans un premier temps un contact avec les responsables pour avoir de l'information sur la répartition des tâches et responsabilités, ainsi que l'organigramme du département.

Dans le but de mener notre enquête à bonne voie, nous avons décidé de rendre visite et d'interviewer le responsable contrôle de gestion de l'entreprise, et le responsable du service approvisionnement, et pour bien avoir connaissance de l'organisation du service et de ses procédures, on a établi des questionnaires pour cerner de façon générale les différents étapes d'approvisionnement.

2-3) Dispositifs mis en place pour la gestion des approvisionnements :

La gestion des approvisionnements se fait par les étapes suivantes :

2-3-1) Expression du besoin en matière première :

Le besoin est exprimé par le responsable de la gestion des stocks sous forme de demande d'achat, puis remise au responsable d'achats et au chef de service approvisionnement pour l'approuver.

2-3-2) Choix de fournisseurs :

Après la consultation d'un certain nombre de fournisseurs, l'entreprise établit son choix en se basant sur les critères : prix, qualité et délai de livraison.

2-3-3) Etablissement et émission de la Commande :

Une fois le choix du fournisseur est effectué, le chef de service approvisionnement établit des bons de commande pré numérotés en quatre exemplaires :

- 1^{er} exemplaire pour le responsable de service ;
- 2^{ème} exemplaire pour le fournisseur ;

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

- 3^{ème} exemplaire pour le chef magasinier ;
- Et le 4^{ème} pour la comptabilité fournisseur.

2-3-4) Réception des matières et articles reçus :

Lorsque les camions livrent la marchandise, le réceptionnaire vérifie la quantité et la qualité des articles livrés, il signe alors le bon de livraison du fournisseur en deux exemplaires :

* Le 1^{er} reste à la réception pour archivage

* Le 2^{ème} remis au livreur.

Le réceptionnaire crée alors un bon de réception, qui est établi en quatre exemplaires :

_Le premier est envoyé au service approvisionnement.

_le second accompagne la matière reçue pour son stockage dans le magasin.

_le troisième est conservé par le service gestion de stock

_le quatrième est adressé au service comptable.

2-3-5) Stockage :

Les matières reçues sont directement entrées en stock, puis seront rangées dans des endroits spécifiés dans le magasin.

Le magasinier qui s'occupe des entrées physique en stock et le responsable chargé de la gestion du stock mettent à jour l'inventaire permanent à la fin de chaque journée.

2-3-6) Enregistrement des factures:

Les factures provenant des fournisseurs sont transmises au service comptable.

Celui-ci, classe les factures par ordre d'arrivée et par fournisseurs puis recherche le bon de réception et le bon de commande correspondants.

Il effectue alors la vérification de la facture (quantité, prix unitaire, conditions, règlement, etc.)

2-3-7) Le paiement :

Le responsable des approvisionnements établit un ordre de paiement après s'être assuré de la conformité de l'ensemble des documents établis à la nature et aux conditions d'achat (bons de commande, bons de réception, et facture) pour autoriser le règlement du fournisseur, cet ordre sera transmis au service financier qui procède au règlement.

2-4) Etablissement de la grille d'analyse des tâches

L'établissement de ce document, nous permet de vérifier le respect des procédures instaurées par la direction et la répartition des différents postes existants au niveau de la fonction auditée. Ainsi qu'il nous montre clairement la séparation des tâches exécutées par le personnel en charge.

**CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B
LABELLE.**

Tableau N°1 : La grille d'analyse des tâches.

	PDG	Directeur des approvisionnements	Responsable de service approvisionnement	Chargé des achats	Responsable gestion des stocks	comptable et financier	magasinier	Directeur commercial
Etablit la demande d'achat							X	
Signe la demande d'achat			X	X				
Etablit de bon de commande			X					
Signe le bon de commande		X						
Rapproch e les bons avec la facture							X	
Signataire de bon de reception							X	
Tenue et suivie de l'inventaire permanent					X		X	
Signataire de bon de sortie							X	
Etablit les chèques						X		
Signe les chèques						X		
Transmis les chèques				X				

(Source : établis par nous même)

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

2-5) Questionnaire de contrôle interne du cycle achat.

Il existe des différents questionnaires d'audit qui permet d'apport une analyse détaillé et précis sur l'efficacité de système de contrôle interne dans une entreprise, et qui permet de détecté les points fort et les faiblesses de cette dernière.

Dans notre cas on va essayer d'établir un questionnaire qui se divise en trois cycles principales et qui s'intéresse à la fonction achat, qui nous permet d'assurer que :

- Les opérations dans le cycle achat-comptabilité sont conformes aux règles édictées.
- Les procédures instaurées dans le cycle achat-stocks sont respectées et qu'elles répondent aux besoins et aux exigences de l'entreprise.
- Les relations avec les fournisseurs sont bien établies et que le processus achat- fournisseur est suivi entièrement et d'une manière permanente.

A partir des objectifs soulignés, l'auditeur interne procède à l'évaluation de contrôle interne on faisant appel à un questionnaire dans un tableau récapitulatif où la réponse OUI indique la situation satisfaisante, tandis que NON, indique une faiblesse dans le système de contrôle interne.

Objectif n°1 :S'assurer que les opérations dans le circuit achat-comptabilité sont conformes aux règles et qu'ils sont enregistrés d'une manière permanente et efficace.

Tableau n° 2 : Questionnaire de contrôle interne du circuit achats-comptabilité.

Questions	Oui	Non	Observations
- La comptabilité est-elle continuellement tenue à jour ?	X		
- Le personnel comptable a-t-il une formation adaptée ?	X		
- Est-ce-que vous disposez d'un système d'information ?	X		

(Source : établis par nous même)

**CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B
LABELLE.**

Objectif n°2 : S'assurer que les procédures instaurées dans le cycle achat-stocks sont respectées et qu'elles répondent aux besoins et aux exigences de l'entreprise.

Tableau n° 3 : Questionnaire de contrôle interne du circuit achats-stocks

Questions	Oui	Non	Observations
- L'accès au stock est-il suffisamment réglementé ?	X		
- La protection physique de stock est-elle suffisante ?	X		
- Les stocks sont-ils suffisamment assurés ?	X		Il y a un stock minimal a respecté pour le réapprovisionnement.
- Les bons de sortie comportent-ils une signature autorisée ?	X		
- Est-ce que il y a un inventaire permanent ?	X		
- Si l'inventaire permanent existe ; rapproche-t-on les résultats de l'inventaire ?	X		
- L'inventaire permanent se fait chaque : <ul style="list-style-type: none"> - Jour - Semaine - Mois - Année 	X		
- Les écarts sont-ils examinés ?	X		
- L'importance de stock fait elle l'objet d'un suivi régulier en quantité ?	X		
- L'importance de stock fait elle l'objet d'un suivi régulier en valeur ?	X		
- L'expression de besoin est-elle formalisée en demande d'achat ?	X		

(Source : établis par nous même)

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

Objectif n°3 : S'assurer que toutes les relations avec les fournisseurs sont bien établies et que les processus achat- fournisseur est suivi entièrement et d'une manière permanente.

Tableau n° 4 : Questionnaire de contrôle interne du circuit achats-fournisseur

Questions	Oui	Non	Observations
- Avez-vous une cartographie des risques dans un cycle achat/fournisseur ?		X	
- Faites-vous un suivi du processus achat ?		X	
- Est-ce-que il y'a un nombre minimal de fournisseurs a consultés ?		X	
- Existe-t-il des clauses de contrats avec vos fournisseurs ?	X		
- Quels sont les critères sur lesquels vous vous basez pour le choix de fournisseurs ? - Prix - Qualité - Délai de livraison - Réduction - Modalité de paiement	X X X		
- La livraison fait-elle l'objet d'un contrôle qualitatif ?	X		
- La livraison fait-elle l'objet d'un contrôle quantitatif ?	X		
- Les factures sont-elles rapprochées des bons de réception ou de livraison ?	X		Par le chargé d'achat
- Les factures comportent-elles un visa de saisie ?	X		Par service chargé d'achat et par service comptabilité et finance.
- Les factures comportent-elles les références du règlement ?	X		La modalité de paiement est mentionnée sur la facture (chèques, espèces, virements)
- La comptabilité fournisseur est-elle à jour ?	X		
- Est-ce que vous disposez des tableaux de bord ?	X		

(Source : établis par nous même)

2-5-1) Les forces et les faiblesses du système de contrôle interne :

Suite aux informations collectées durant la période de stage et aux renseignements tirés du questionnaire de contrôle interne établis, on essaye de dégager les points forts du processus achat et ses faiblesses.

2-5-1-1) Les forces du système de contrôle interne:

Les forces de système d'achat résident dans l'application des procédures qui organisent d'une manière efficace le fonctionnement de tout le processus d'achat, on peut les énumérer ci-après :

- Le contrôle de la marchandise se fait convenablement ;
- La vérification des documents à chaque exécution d'opération ;
- L'application d'un bon système d'information et la conservation de tous les documents ;
- La séparation des tâches ;
- Le respect des procédures instaurées dans le cycle achat fournisseur ;
- L'enregistrement des faits d'une manière permanente et efficace.

2-5-1-2) Les faiblesses du système de contrôle interne :

Même si les procédures sont respectées, le système présente quelques inconvénients et défaillances. On va essayer de porter des solutions avec les feuilles de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP) qui est un moyen d'analyse simple et clair.

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

F.R.A.P N° I
<p><i>Problème.</i></p> <ul style="list-style-type: none">- Les inventaires recensés dans l'opération d'inventaire physique de fin d'exercice ont été difficilement justifié.
<p><i>Faits/Constats.</i></p> <ul style="list-style-type: none">- L'inventaire permanent (physique et comptable) se fait qu'une fois par année.
<p><i>Causes.</i></p> <ul style="list-style-type: none">- La non organisation des commissions d'inventaire dans les périodes très déterminé.
<p><i>Conséquences.</i></p> <ul style="list-style-type: none">- Possibilité de détournement des matières suite au manque de précision ;- La confusion et la non clarification sur l'origine de l'écart.
<p><i>Recommandations.</i></p> <ul style="list-style-type: none">- Donner une importance à cette tâche et réalisé plus d'un inventaire durant l'année, selon le degré de rotation de stock.
<p><i>Réalisé par :</i></p> <ul style="list-style-type: none">-Nous même

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

F.R.A.P N° II
<p><i>Problème.</i></p> <ul style="list-style-type: none">- Le service approvisionnement n'a élaboré aucune cartographie des risques dans le cycle achat/fournisseur.
<p><i>Faits/Constats.</i></p> <ul style="list-style-type: none">- L'absence d'une cartographie des risques dans un cycle achat/fournisseur.
<p><i>Causes.</i></p> <ul style="list-style-type: none">- Les responsables de service ont confiance dans leur processus adapté.
<p><i>Conséquences.</i></p> <ul style="list-style-type: none">- Possibilité de rupture de stock cause d'un retard de livraison ;- Risque d'augmentation des prix ;- La dominance des fournisseurs suite à une obligation d'acheter.- Problème de facturation suite à des achats informels.
<p><i>Recommandations.</i></p> <ul style="list-style-type: none">- Elaborer une cartographie des risques, on analysant tout le processus d'achat et en déterminant les menaces possibles et prendre les précautions nécessaires.
<p><i>Réalisé par :</i></p> <ul style="list-style-type: none">- Nous même

**CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B
LABELLE.**

F.R.A.P N° III

Problème.

- La négligence de suivi du processus achat par le service.

Faits/Constats.

- La direction ne fait pas le suivi de processus d'achat.

Causes.

- Les responsables de la direction ne donnent aucune importance à cette phase de vérification.
- Elle fait confiance à tout le personnel rattaché à ce processus.

Conséquences.

- Possibilité d'omission ou de double facturation ;
- Possibilité de falsification des factures ;
- Risque détournement des fonds et de marchandise.
- Il peut y avoir un intérêt entre le personnel de deux sections rattachées.

Recommandations.

- Accorder une importance au suivi de processus achat dans le service.

Réalisé par.

-Nous même.

**CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B
LABELLE.**

F.R.A.P N° IV

Problème.

- La direction ne rend aucune considération au nombre minimal de fournisseurs qu'elle devra consulter.

Faits/Constats.

- Il n'y a pas un nombre minimal de fournisseur que la direction devra consulter.

Causes.

- Instauration d'une politique de sélection et de choix de fournisseur qui n'est pas rigoureuse ;
- Il peut y avoir une relation d'intérêt entre le fournisseur et les personnes chargées d'étude des dossiers d'appel d'offre où la direction;
- La satisfaction de la direction par l'offre d'un ou de certain fournisseurs.

Conséquences.

- Risque de s'approvisionner au-dessus des prix du marché ;
- Risque de détournement des fonds suite à une complicité entre la personne chargée d'achat et le fournisseur ;
- Risque d'augmentation des prix suite à une faible concurrence entre les fournisseurs.

Recommandations.

- rechercher de nouveaux fournisseurs potentiels.

Réalisé par.

-Nous même

2-6. rédaction du rapport d'audit

Dans ce rapport on souligne toutes les défaillances de processus achat et on élabore des recommandations pour réparer le système.

Rapport d'audit

Structure auditée : Fonction Approvisionnements de la CO.G.B LABELLE SPA

Mission d'audit : audit des approvisionnements.

Date du rapport : 25/04/ 2016.

Destinataires :

- Direction Générale
- Direction Approvisionnements

Rédigé par :

- Nous même - L'encadreur.

Validé par :

Suite à l'avis favorable émis par la direction de l'entreprise pour procéder à l'audit de la fonction approvisionnements dans le cadre de notre stage pratique ; nous avons rédigé ce rapport afin d'émettre une opinion sur la fonction approvisionnements suite à notre mission.

Cette mission s'est déroulée au sein de la fonction approvisionnements. Elle concerne non seulement ce service mais aussi tous les services participatifs au cours de processus achat, à savoir le service gestion des stocks et le service finances et comptabilité ainsi que les fournisseurs.

En plus de nos visites sur le terrain, on a fait appel aussi durant notre mission à un questionnaire de contrôle interne ainsi qu'à des entretiens avec un certain de responsables.

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

Durant notre mission nous avons évalué la procédure d'achat où nous avons relevé un certain nombre de faiblesses pour lesquelles nous présentons les solutions ci-dessous.

Faiblesse n°1 : Les inventaires recensés dans l'opération d'inventaire physique de fin d'exercice ont été difficilement justifiés.

Recommandation :

- Donner une importance à cette tâche et organiser des commissions d'inventaire dans des délais très déterminés, selon le degré de rotation de stock.

Faiblesse n°2 : Le service approvisionnement n'a élaboré aucune cartographie des risques dans le cycle achat/fournisseur.

Recommandation :

- Elaborer une cartographie des risques, en analysant tout le processus d'achat, déterminant les risques possibles et prendre les précautions nécessaires.

Faiblesse n°3 : La négligence de suivi du processus achat par le service.

Recommandation :

- Accorder une importance au suivi de processus achat dans le service.

Faiblesse n°4 : L'entreprise travaille avec très anciens fournisseurs, lesquels peuvent exercer une certaine pression sur l'entreprise ou présenter une menace quelconque.

Recommandation :

- rechercher de nouveaux fournisseurs potentiels

L'objectif de notre mission d'audit est de faire l'analyse et l'évaluation de système de contrôle interne qui est indispensable dans le fonctionnement de tous les processus de l'entreprise et précisément, l'efficacité de service approvisionnement par l'application rigoureuse des procédures.

CHAPITRE III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

Conclusion :

Durant notre stage pratique, on a arrivé à mettre en exécution une mission d'audit au sein de la SPA CO.GB LABELLE, dans la fonction approvisionnement où on a met en application les connaissances théoriques et d'autres techniques d'audit qu'on a appris pendant cette période de travail, cela afin de démontrer la conformité des procédures suivies avec les règles correspondante.

En effet, l'audit interne est un service élémentaire dans l'entrepriseet en particulier dans le service achat.Il sert à aider les dirigeants à réaliser les objectifs tracés dans le cadre de la stratégie globale. De ce fait,il procède à la gestion des risques, on prévenant l'entreprise de toutes les menaces possibles dans ce processus, ainsi qu'il fait l'évaluation de système de contrôle interne d'une manière pertinente et efficace, d'une part par la vérification du respect des procédures instaurées dans le service et d'autre part par l'amélioration de ses dernières en faisant appel à des recommandations. Ainsi, après avoir analysé le cycle achat dans sa totalité en utilisant les moyens humains et matériels nécessaires, des recommandations sont formulés pour remédier aux faiblesses du processus adapté.

Enfin, l'audit aideà la prise de décision et à la gouvernance de l'entreprise en mettant à profitle savoir-faire de l'auditeur constitué de ses connaissances théoriques et ses constatations de terrain. Il joue un rôle primordial dans l'amélioration de la performance et la création de la valeur ajoutée.Par conséquent,l'audit interne est considéré comme un service indispensable pour le fonctionnement de l'entité.

Conclusion

générale

CONCLUSION GENERALE

L'apparition de l'audit interne n'est pas fortuite, car ce n'est qu'une prise de conscience de l'effet néfaste que peut représenter l'absence d'un système de contrôle interne et d'une gestion de risques qui a accéléré son développement. De nos jours, il constitue un outil indispensable dans l'entreprise, ces dernières qui évoluent dans des environnements de plus en plus incertains et concurrentiels.

A l'issue de notre recherche, nous avons constaté que malgré une entreprise est organisée et qu'elle dispose de moyens humains et matériels pouvant assurer le contrôle des activités, il y a une multitude de risque qui échappent au responsables et qu'il faudrait maîtriser. Dans notre cas de l'audit des approvisionnements, l'objectif a été de soutenir l'entreprise à adopter une vision plus réaliste de son environnement tant interne qu'externe, de ses mécanismes de gestion du cycle achats et de minimiser sinon d'éliminer les risques émanant d'une mauvaise instauration ou application de système de contrôle interne. La prise en compte de l'environnement de l'entreprise est d'une relevance non négligeable, ceci nous rappelle l'aspect d'une stratégie réussie animée par des prises de décision pertinentes. Ces décisions doivent être prises par la mobilisation de tous les moyens nécessaires.

Dans une mission d'audit interne, l'objectif n'est pas de faire sanctionner contre des erreurs commises ou de faire l'obligation d'exécution quant aux règles édictées par l'entreprise ni de changer une orientation stratégique à court ou à long terme, au contraire, son rôle est d'apporter un jugement et d'attirer l'attention des dirigeants, son apport est indirecte.

Ainsi, que son rôle s'éclaircit, durant notre travail, sur le terrain, suite à l'exécution de la mission d'audit en interviewant tous les participants au fonctionnement du processus achat, par la définition de dispositif mis en place et l'établissement de la grille d'analyse des tâches pour en suite passer au questionnaire de contrôle interne, cela afin de l'évaluer et de faire des recommandations aux faiblesses de processus instauré dans un rapport détaillé remis aux responsables du service audité et de suivre leurs application. En outre, il donne des consignes pour la gestion de risques et de suivi adéquat des procédures d'achat pour être épargné des risques de fraudes et de surfacturation, ces risques pourront éventuellement produire aussi bien des pertes financières que des gaspillages du temps et

d'efforts importants qui peuvent nous empêcher à l'évidence, de réaliser les objectifs soulignés par l'organisation.

Suite aux différents entretiens que nous avons eus avec les dirigeants de l'entreprise en question, nous avons remarqué qu'ils ont simplement une idée sur l'audit interne, mais qui reste insuffisante. Par conséquent, la première hypothèse est infirmée. Cependant, ces dirigeants attachent une grande importance pour cette fonction, et prennent à bras ouverts les recommandations de l'audit interne, ce qui confirme la deuxième hypothèse.

En effet, suite aux recommandations formulées par l'audit interne, l'entreprise arrive à prendre en charge les défaillances rencontrées et améliore par conséquent la performance de sa gestion.

Pour conclure, L'apport de l'audit à la performance de l'entreprise se manifeste principalement à travers un système de contrôle interne fiable et maîtrisé, qui comprend des procédures d'accomplissement des tâches simples et diffusées de manière claire aux différents agents de l'entreprise, ainsi qu'à travers un management des risques et le suivi de leurs évolution et son aide à la prise de décision et la gouvernance de l'entreprise dans sa totalité. C'est à partir de toutes ces fonctions qu'on conclut en quoi consiste le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance de l'entreprise et la façon dont il apporte la valeur ajoutée à cette organisation.

Bibliographie

OUVRAGE :

- BENOIT Pige, Audit et contrôle interne, 3^{ème} édition EMS, Paris, 2010.
- BERTIN Elisabeth, Audit interne : enjeux et pratiques à l'internationale, édition Eyrolles, Paris, 2007.
- Georges Selim et David McNamee, « Risk Management: Changing the Internal Auditor's Paradigm», édition IIA Research Foundation, 2003.
- Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, 7^{ème} édition, Editions d'organisation, Paris, 2010.
- Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, Editions d'organisation, 1994.
- Jean Charles BECOUR, Henri BOUQUIN, l'audit opérationnel, Economica, 1991.
- LAURENT Philippe, TCHERKAWSKY Pierre, La pratique de l'audit opérationnel, Editions d'organisation, 1991.
- Lionel Collins et Gérard Valin, « Audit et Contrôle Interne : aspects financiers, opérationnels, et stratégiques », édition Donod, Paris, 1992.
- Olivier Bourrouilh-Parege, Audit interne et référentiels de risques, édition Dunod, Paris, 2014.
- Raymond VATIER, Audit de la gestion sociale, Edition d'organisation, 1989.
- SCHICK Pierre, « mémento d'audit interne », édition DUNOD, Paris 2007.
- SELMER Caroline, « concevoir le tableau de bord », édition Dunod, Paris, 2003.

THESES ET MEMOIRES :

- Abir Sghaier, Evaluation du contrôle interne dans le cadre des entreprises publiques « Section Approvisionnement», mémoire de master, Tunis, 2014/2015.
- BENABBAS Toufik et MAHMOUDI Djamel, Contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise : cas de la Sarl TCHIN-LAIT CANDIA, mémoire de Master, Bejaïa, 2011.

- Bouras Boukhalifa et Skander Naim, La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise -étude de cas : BATICOMPOS Beni Mansour Bejaia, mémoire de master, Bouira, 2015.
- ZIANI Abdelhak, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise, thèse de doctorat, Tlemcen, 2014.

SITES INTERNET :

- http://www.memoireonline.com/01/13/6806/m_Contrle-interne-finalite-de-l-audit-interne-Etude-de-cas-audit-du-cycle-de-financement-des-op24.html, consulté le 20/04/2016 à 19h56.
- http://www.memoireonline.com/04/11/4404/m_Le-contrle-de-gestion-au-service-de-la-performance-de-lentreprise13.html, consulté le 10/04/2016 à 21h01.
- http://www.memoireonline.com/10/06/248/m_audit-ressources-humaines.html, consulté le 15/05/2016 à 19h32.
- http://www.memoireonline.com/07/08/1263/m_l-audit-de-la-fonction-approvisionnement8.html, consulté le 23/05/2016 à 22h18.

Liste des figures et tableaux

Liste des figures

Figure N°1 : positionnement de la fonction d'audit.....	42
Figure N°2 : organigramme de l'évolution de la « CO.G.B LABELLE »	56
Figure N°3 : l'organigramme général de CO.G.B LABELLE	63
Figure N° 4 : Organigramme du département approvisionnement	65

Liste des tableaux

Tableau N°1 : La grille d'analyse des tâches.....	69
Tableau N°2 : Questionnaire de contrôle interne du circuit achat-comptabilité.....	70
Tableau N°3 : Questionnaire de contrôle interne du circuit achat-stocks.....	71
Tableau N°4 : Questionnaire de contrôle interne du circuit achat-fournisseur.....	72

Table des matières

Abréviations

Introduction générale	1
Chapitre I :L'Audit interne, approche conceptuelle et méthodologique.	
Section 1) Approche conceptuelle de l'audit interne	4
1-1) Définitionsde l'audit interne.	4
1-2) Objectifs de l'audit interne.....	5
1-2-1) La régularité.....	5
1-2-2) l'efficacité	6
1-2-3) La pertinence.....	7
1-3) Typologie de l'audit interne	7
1-3-1) Audit comptable et financier.....	7
1-3-2) Audit opérationnel.....	8
1-3-3) Audit de direction et du management.....	8
1-4) Audit interne et notions voisines	9
1-4-1) Audit interne et audit externe.....	9
1-4-1-1) Définition de l'audit externe.....	9
1-4-1-2) Les différences	9
1-4-1-3) Les complémentarités.....	10
1-4-2) L'audit interne et le contrôle de gestion	11
1-4-2-1) Définition du contrôle de gestion.....	11
1-4-2-2) Les différences	12
1-4-2-3) Les complémentarités.....	13
Section 2): Approche méthodologique de l'audit interne	13

2-1) Définition de la mission d'audit.	13
2-2) Caractéristiques d'une mission d'audit.	14
2-2-1) Le champ d'application	14
2-2-1-1) L'objet	14
2-2-1-2) La fonction.....	14
2-2-1-3) La durée.....	15
2-3)Les outils de l'audit interne.....	16
2-3-1) Les outils de description	16
2-3-1-1) L'observation physique	16
2-3-1-2) La narration.....	17
2-3-1-3) La grille d'analyse des tâches	17
2-3-1-4) Le diagramme de circulation	17
2-3-2) Les outils d'interrogation.....	18
2-3-2-1) Les sondages statistiques	18
2-3-2-2) Les interviews	18
2-3-2-3) Les outils informatiques	19
2-3-3) Les outils méthodologiques	21
2-3-3-1) Les questionnaires de contrôle interne	21
2-3-3-2) La FRAP.....	22
2-3-3-3) Les rapports	22
2-4) Les phases de la mission d'audit.	23
2-4-1) La phase préparatoire	23
2-4-1-1) La prise de connaissance du domaine audité.....	23

2-4-1-2) Identification des risques	24
2-4-1-3) Définition de la mission	24
2-4-2) La phase de réalisation	25
2-4-2-1) Réunion d'ouverture.....	25
2-4-2-2) Programmation de l'audit	25
2-4-2-3) Le travail sur le terrain	25
2-4-3) Phase de clôture.....	26
2-4-3-1) Projet de rapport d'audit.....	27
2-4-3-2) Le rapport d'audit proprement dit.....	27
2-4-3-3) La réunion de clôture.....	28
Conclusion.....	28

Chapitre II :La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise.

Section 1) Le système de contrôle interne.	29
1-1) Définitions du contrôle interne.	29
1-2) Le rôle du contrôle interne dans l'entreprise.	31
1-3) Les objectifs du contrôle interne	31
1-3-1) Objectifs opérationnels	31
1-3-2) Objectifs financiers.....	32
1-3-3) Objectifs de conformité	32
1-4) Les dispositifs du contrôle interne.....	33
1-4-1) Les objectifs	33
1-4-2) Les moyens	33
1-4-2-1) Les moyens humains	33

1-4-2-2) Les moyens financiers	34
1-4-2-3) Les moyens techniques.....	34
1-4-3) Organisation.....	34
1-4-4) Le système d'information	35
1-4-5) Méthodes et procédures	35
1-4-6) La supervision	36
Section (2) La gestion des risques.	36
2-1) Définition.	37
2-2) Les objectifs de la gestion des risques	37
2-3) Composantes du dispositif de la gestion des risques	38
2-3-1) Un cadre organisationnel	38
2-3-2) Un processus de gestion de risques	39
2-3-3) Un pilotage en continu.....	39
2-4) Avantages de la gestion des risques dans l'entreprise	39
2-5) Rôle de l'audit interne dans la gestion des risques.....	40
Section (3) L'audit interne et la performance de l'entreprise	41
3-1) L'organisation de l'audit interne	41
3-1-1) Le plan d'audit	41
3-1-2) Le rattachement de l'audit interne.....	42
3-1-3) La charte de l'audit interne	43
3-1-4) L'organisation des moyens	43
3-1-5) La gestion des auditeurs	44
3-1-6) La communication de l'audit interne.....	44

3-2) Généralités sur la performance.....	44
3-2-1) Définition de la performance	45
3-2-2) Typologie de la performance	45
3-2-2-1) L'approche financière de la performance.....	45
3-2-2-2) Les difficultés liées à l'évaluation de la performance.....	46
3-2-2-3) La performance organisationnelle.....	46
3-2-2-4) La performance stratégique	47
3-2-2-5) La performance humaine	48
3-2-3) Evaluation de la performance	48
3-2-3-1) L'axe financier	49
3-2-3-2) L'axe client	49
3-2-3-3) L'axe interne	49
3-2-3-4) L'axe marché	49
3-2-3-5) Les tableaux de bords.....	49
3-3) L'amélioration de la performance par l'audit interne.....	50
3-3-1) La prise de décision.....	50
3-3-2) Outils de gouvernance de l'entreprise	51
3-3-3) Attirer la confiance des tiers et améliorer la sécurité des dirigeants.....	52
3-3-3-1) Attirer la confiance des tiers	52
3-3-3-2) Améliorer la sécurité des dirigeants.....	52
3-3-4) La création de la valeur ajoutée par l'audit interne	52

Chapitre III : L'audit des approvisionnements au sein de l'entreprise CO.G.B LABELLE.

Section (1) : Présentation de l'entreprise CO.G.B LABELLE.	54
1-1) Evolution de la SPA CO.G.B LABELLE	54
1-1-1) Organigramme de l'évolution de la SPA CO.G.B.....	56
1-1-2) Missions et objectifs	56
1-1-2-1) Missions de l'entreprise.....	57
1-1-2-2) Les objectifs de l'entreprise.....	57
1-2) Activité de l'entreprise.	58
1-2-1) Potentiel de production et les moyens de l'entreprise.....	58
1-2-1-1) Potentiel de production.....	58
1-2-1-2) Les moyens de l'entreprise	58
1-2-2) Les équipements de production.....	59
1-2-3) Les principaux produits de l'entreprise	60
1-3) Organigramme de l'entreprise.	60
1-3-1) Les différents départements et services.....	60
1-3-1-1) Département de production	60
1-3-1-2) Département technique.....	60
1-3-1-3) Départ RH.....	61
1-3-1-4) Départ sécurité	61
1-3-1-5) Départ Comptabilité et finance	62
1-3-1-6) Départ approvisionnements	62
1-3-1-7) Service laboratoires	62
1-3-1-8) Direction commerciale	62
1-3-1-9) Service transport	62

1-3-1-10) Contrôleur de gestion	62
Section (2) : La mission d’audit des approvisionnements.	64
2-1 Présentation du département approvisionnement	64
2-2 Prise de connaissance avec le service audité.	66
2-3 Dispositifs mise en place pour la gestion des approvisionnements.....	66
2-3-1) Expression de besoin	66
2-3-2) Choix du fournisseur	66
2-3-3) Elaboration et émission de la commande	66
2-3-4) Réception de la matière	67
2-3-5) Stockage.....	67
2-3-6) Enregistrement des factures	67
2-3-7) Le paiement.....	68
2-4 Etablissement de la grille d’analyse des taches.	68
2-5 Questionnaire de contrôle interne du cycle achat	70
2-5-1) Les forces et les faiblesses du système.....	73
2-5-1-1) Les forces du système	73
2-5-1-2) Les faiblesses du système	73
2-6) Rédaction du rapport d’audit.	78
Conclusion	80
CONCLUSION GENERALE	81

BIBLIOGRAPHIE

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES