

L'efficacité de la gestion est attendue en termes de performance de l'entreprise. Cette performance peut être évaluée en termes de résultat spécifique, qui peut être le profit, ou en termes de résultat global, comme le chiffre d'affaire.

Section 1. Positionnement de la fonction audit par rapport à l'organisation de l'entreprise

Notre intérêt dans cette section est de voir jusqu'à quel point l'audit interne est différent de l'audit externe ainsi que les niveaux d'audit interne.

1.1. Code de déontologie ¹

Ce code a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession de l'audit interne.

Compte tenu de la confiance placée en audit interne pour donner une assurance objective sur les processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement de l'entreprise, il était nécessaire que la profession de dote d'un tel code. Le code de déontologie va au-delà de la définition de l'audit interne et inclut deux composantes :

- Des principes fondamentaux pertinents pour la profession et pour la pratique de l'audit interne ;
- Des règles de conduite décrivant les normes de comportement attendues des auditeurs internes.

Ces règles sont une aide à la mise en pratique des principes fondamentaux et ont pour but de guider la conduite éthique des auditeurs internes.

1.2. Caractère obligatoire

Le métier de l'audit interne comprend trois facettes essentielles, à savoir :

-la première est technique : tous les auditeurs internes appliquent une méthodologie qui leur permet d'arriver à leurs conclusions ;

-la deuxième est relationnelle : le métier de l'auditeur interne suppose des contrats, en face à face avec les collaborateurs des entités auditées, mais aussi avec d'autres personnes, dans le cadre de leur recherche d'information. La diversité des personnes rencontrées est, en fonction des thèmes abordés et les problématiques traitées, de plus ces personnes auront des métiers et des domaines d'expertise très divers. Souvent éloignés de la formation des auditeurs internes.

- la troisième est celle de reporting (le terme anglo-saxon induit une notion d'écrit et d'oral que le mot français : « rapport » ne comporte pas). Il s'agit de reporter pour faire agir et, l'écrit est le support essentiel.

¹ Traduction littérale du code of Ethics, approuvé par le conseil d'administration de l'IIA, le 17 Juin 2000.

Le code déontologie est appliqué aux personnes et aux entités qui fournissent des services d'audit interne.

Les auditeurs internes doivent utiliser l'information avec prudence et non pas à leurs avantages personnels. Ils appliquent la connaissance, les compétences et l'expérience nécessaire à leur rôle, ils réalisent leur mission conformément aux normes et principes et s'engagent à poursuivre leur formation continue.

Les auditeurs internes sont appelés à respecter certains principes fondamentaux à savoir :²

1.2.1. Intégrité

L'intégrité des auditeurs est la base de la confiance et de la crédibilité accordées à leur jugement, les auditeurs internes :

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

1.2.2. Objectivité

Les auditeurs internes montrent le plus haut degré d'objectivité professionnelle en collectant, évaluant et communiquant les informations relatives à l'activité ou au processus examiné. Les auditeurs évaluent de manière pertinente et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts ou par autrui (la norme 1120), les auditeurs internes :

- Ne doivent pas prendre part des activités ou établir des relations qui pourraient compromettre le caractère impartial de leur jugement. Ce principe vaut également pour les activités ou relations d'affaires qui pourraient entrer en conflit avec les intérêts de leur organisation ;
- Ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre leur jugement professionnel ;
- Doivent révéler tous les faits matériels dont ils ont connaissance et qui, s'ils n'étaient pas révélés, auraient pour conséquence de fausser le rapport sur les activités examinées.

1.2.3. Confidentialité

² Jacques RENARD, « L'audit interne : ce qui que fait débat », édition : maxima, paris, 2002 , p p238.

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

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

1.2.4. Compétence

Les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, les savoir- faire et expériences requis pour la réalisation de leurs travaux (la norme 1210), les auditeurs internes :

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

1.3. Niveaux de l'audit interne

On peut distinguer quatre niveaux de l'audit interne, à savoir :

1.3.1. Niveau 1 : Audit de stratégie

Conçu comme une confrontation de l'ensemble des politiques et des stratégies de l'entreprise avec le milieu dans laquelle elles se situent pour en vérifier la cohérence globale.

Cette conception confirme la réclamation de principe en vertu de laquelle l'auditeur interne ne saurait en aucun cas prétendre apprécier les politiques et stratégies, son rôle se limite à souligner éventuellement les incohérences.

Cependant ces simples révélations peuvent conduire la direction générale à modifier au fond tel ou tel point pour retrouver une cohérence globale. Mais quel que soit l'option appliquée, il s'agit là d'audit de haut niveau, exigeant des compétences sérieuses et qui en dépit de la déclaration ne sont encore pratiqués que par quelques-uns. Le respect des bons principes exige que l'auditeur ne porte pas de jugement sur la performance atteinte ou à atteindre, en d'autres termes, il doit veiller à l'existence :

- D'objectifs de performance ;
- De moyens suffisants pour les atteindre ;

- D'un système d'information pour les mesurer.

1.3.2. Niveau 2 : Audit de management

Il ne s'agit pas, comme certains pensent, d'auditer la direction générale en portant un quelque jugement sur ces options stratégiques et politiques. En aucun cas, l'auditeur ne s'intéresser un fond des choses : ce ne sont pas ses objectifs et il n'a pas la compétence pour le faire. Il faut donc dire et répéter que l'existence d'un système d'audit interne n'altère en rien la liberté de choix et de décision de direction générale.

L'audit de management est en fait exercé par des responsables d'audit interne, des chefs de mission ou à tout le moins par des auditeurs très confirmés. Il s'inscrit dans la ligne droite de l'appréciation du gouvernement d'entreprise, il peut se manifester sous la forme d'une mission d'audit spécifique, et même peut trouver à s'exercer au sein d'une mission d'audit traditionnelle.

1.3.3. Niveau 3 : Audit de conformité

À ce niveau, les dispositifs mis en place pour l'application des règles internes de l'entreprise et de réglementation externe. En matière de sécurité, sont appliqués et fonctionnent parfaitement. Dans cette période, correspond la démarche simple et traditionnelle de l'auditeur et qui va consister à vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de postes, organigrammes...en bref, il va comparer la règle et la réalité, ce qui devrait être et ce qui est.

Cet audit de régularité peut aussi s'appelé « 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 c'est-à-dire comparer la réalité avec le référentiel proposé.

1.3.4. Niveau 4 : Audit d'efficacité

L'efficacité est critère qu'on ne peut négliger pour atteindre les objectifs fixés. L'auditeur interne étant devenu un spécialiste du diagnostic, de l'appréciation des méthodes, procédures, analyse de postes, organisation du travail. Pour cela l'auditeur doit s'assurer que les dispositifs mis en place pour maîtrise la fonction sécurité, sont adéquats et efficace et qu'il n'ya pas lieu de les modifier, d'en supprimer certains ou d'en ajouter d'autres.

Lorsqu' on parle d'audit d'efficacité, on va au plus simple englobant à la fois les notions d'efficacité et d'efficience. C'est pourquoi il serait plus cohérent de parler d'audit de performance, mais le terme « audit d'efficacité » est maintenant entré dans la pratique et langage.

Il est toutefois utile de le décomposer en rappelant le sens de deux termes :

- L'efficacité, dont le critère est l'atteinte des objectifs fixés. C'est le « doing the right things ».
- L'efficience, ce qui exige la meilleure des qualités quant aux comportements (le savoir-être) et à la communication(le faire-savoir).

C'est pourquoi l'audit d'efficacité entendu au sens large, et c'est un point sur lequel nous reviendrons souvent, singulièrement à propos des méthodes et procédures est très coloré par la culture de l'entreprise.

Section 2. L'audit interne dans la gestion de l'entreprise

La gestion concerne tous les aspects : depuis l'organisation d'une journée de travail jusqu'à la planification stratégique à long terme dont le but est d'aider les organisations et les programmes à atteindre leurs objectifs visés. 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.

2.1. Maîtrise des risques en entreprise

L'audit interne a évolué dans le temps. Ainsi, en matière de management des risques, alors qu'autre fois, il intervenait peu ou pas du tout, il s'implique aujourd'hui dans la vérification du processus et apporte souvent un soutien actif et continu dans son élaboration.

L'entreprise dans sa gestion globale faire face à des situations imprévisibles, a des aléas fréquents. Il n'est pas toujours facile de maîtriser les activités d'une entreprise, dans ces conditions d'incertitude. C'est pour quoi le rôle de l'audit interne est particulièrement important dans ce secteur. L'auditeur interne doit posséder des compétences sociales (facilité de contacts et de communication) qui leur permettent de mettre en valeur leurs compétences techniques.

Le responsable de l'audit interne doit s'informer auprès du management et du conseil, du rôle attendu de l'audit interne dans le processus de management des risques de l'entreprise. Ce rôle doit être dans la charte. La sécurité informatique est un thème récurrent, complexe car en perpétuelle évolution, la sécurité n'est pas la première exigence, l'audit interne a, dans ce champ, une responsabilité importante.

Pour aider à la maîtrise des risques, l'audit interne doit évidemment connaître ces risques mais également leurs évolutions, laquelle sont constante. Il lui faut mettre ses compétences à jour en permanence.

2.2. Outil d'aide à la prise de décision³

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

³ ULLRICH YAPI, contribution de l'audit interne à la réalisation des objectifs de l'entreprise, mémoire online 2007

existe également un besoin plus large de communication efficaces, 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.

2.3. Facteur d'efficacité de l'entreprise

La notion d'audit d'efficacité englobe à la fois les notions d'efficacité et d'efficience. Il est toutes fois utile de décomposer en rappelant le sens des deux termes :

-l'efficacité, dont le critère est l'atteinte des objectifs fixes, et plus régulièrement la réponse adéquate à l'attente ;

-l'efficience, dont le critère est de faire le mieux possible, ce qui exige la meilleure des qualités quant aux connaissances(le savoir), aux techniques(le savoir faire), aux comportements(le savoir être)et à la communication(le faire savoir) .

L'appréciation de l'efficacité se fait le plus souvent en termes d'allègement et de simplification en conservant les risques considérés comme acceptables. Au contraire lorsque l'entreprise est en position de moindre croissance, la culture est la plus qu'une conservation des acquis qu'une culture de développement, et lorsqu'à fortiori la situation est celle de tous les dangers, l'appréciation d'efficacité se fait en terme d'affinement des règles et procédures, de meilleurs définitions des responsabilités, voire de substitution de règles plus strictement aux dispositions antérieures.

2.4. Outil de gouvernance de l'entreprise

La notion de gouvernance comporte plusieurs définitions, dans toutes ces dernières la gouvernance apparait 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**, l 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 ».

-**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 ».⁴

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.

4 Ulrich Yapi, contribution de l'audit interne à la réalisation des objectifs de l'entreprise, mémoire online, 2007.

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 œuvrent 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.

2.5. Attirer la confiance des tiers et l'amélioration de la sécurité des dirigeants

2.5.1. 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.

2.5.2. 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 éclairer 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 fiabilité à des informations financière qui peuvent être utilisés 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.⁵

2.6. La valeur ajoutée des auditeurs internes

Les audits internes contribuent à maintenir la conformité à la norme ISO 9001, à augmenter la maturité du système de management de la qualité, à 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 l'implication des employés, l'audit interne

⁵ Jacques Renand, théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation

est un générateur des actions préventives, des actions d'amélioration et des décisions pour atteindre les objectifs ciblés et les résultats désirés (conformité, maturité, efficience.).

Conclusion du chapitre 2

La fonction d'audit est plus 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.