

SOMMAIRE

INTRODUCTION GENERALE.....	1
CHAPITRE 1: le contrôle interne et l'audit.....	3
Introduction	3
Section I : LE CONTRÔLE INTERNE.....	4
I.1- définition :.....	4
I.2- les objectifs du controle interne :.....	5
I.3- éléments constitutifs du controle interne :.....	7
I.4- respect et animation de la politique de controle interne.....	7
I.5- les roles des acteurs de la politique de controle interne :.....	8
I.6- les principes de bases de controle interne :.....	9
I.7- les moyens utilises par le controle interne :.....	11
I.8- l'examen de controle interne :.....	12
I.9- questionnaire de controle interne :.....	13
I.10- principes du système de contrôle interne :.....	14
Section II : généralités sur l'audit.....	16
II.1- historique :.....	16
II.2- définition de l'audit :.....	17
II.3- typologie de l'audit :.....	17
II.4- les différents types de l'audit :.....	21
II.5- les elements d'appréciation du controle interne :.....	25
II.6- les fonctions de l'audit :.....	25
Conclusion	29
CHAPITRE 2: L'AUDIT INTERNE.....	31
Introduction	31
Section I : introduction à l'audit interne.....	32
I.1- Définition :.....	32
I.2- Les caractéristiques de la fonction Audit Interne :.....	34
I.3- L'aspect réglementaire de l'audit interne en Algérie :.....	34
I.4- Objectifs de l'audit interne :.....	35
I.5- Rapports d'audit interne :.....	35

I.6- Les types de l'audit interne :.....	36
I.7- Les trois volets de l'audit interne :.....	37
I.8- L'application des standards en audit interne :	42
I.9- L'organisation d'un service d'audit interne :.....	44
Section II :normes et méthodologie de l'audit interne.....	49
II.1- Les normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne :.....	49
II.2- Méthodologie De La Fonction D'audit Interne :.....	56
CHAPITRE 3: l'audit interne dans la sonatrach –activité aval-.....	66
Introduction	66
Section I : présentation de l'activité aval.....	67
I.1- Présentation de l'entreprise :.....	67
I.2- Les différentes fonctions de l'activité Aval :.....	69
Section II :Essai d'audit interne des frais de MAINTENANCE :.....	73
II.1- Utilité du compte 622 Entretien et Réparation :.....	73
II.2- Utilité du compte 625 Rémunération des tiers :.....	73
II.3 Tableau des Risques.....	74
II.4 Programme de Travail.....	76
II.5 Feuille de Couverture.....	78
II.6 Feuille de Test.....	80
II.7 Papier de Travail.....	82
II.8 Feuille de Révélation et Analyse de Problème (F.R.A.P).....	84
Conclusion	86
Conclusion générale :.....	87
Liste des tableaux.....	101
Liste des figures	101
Liste des annexes.....	101

INTRODUCTION GENERALE

La réforme économique engagée depuis 1988 a créé un besoin d'informations comptables, financières, économiques et sociales pour tous les acteurs de la vie économique (l'état, l'actionnaire, l'administrateur, le gestionnaire, le banquier, le salarié et les tiers).

De ce fait, le rôle de l'information est devenu capital et seule l'existence de données significatives, objectives et fiables permet de diriger rationnellement une entité économique.

Vu l'importance de l'information, les dirigeants de l'entreprise doivent veiller à la cohérence de toutes les activités et dans toutes les fonctions de (production, commerciales, et financières).

Cette cohérence exige l'instauration de systèmes de contrôle et d'autocontrôle, c'est à ce niveau donc que nous placerons le rôle de l'audit.

La fonction d'audit constitue en l'examen critique qui permet de vérifier les informations données par l'entreprise, c'est aussi un moyen pour lutter contre les irrégularités, le gaspillage, les négligences, les erreurs professionnelles et les infractions économiques.

A l'heure de l'ouverture internationale et de la mondialisation des marchés, en raison de la pression concurrentielle qui s'accroît de façon intense, les divers types d'entreprise grandes, moyennes et petites se trouvent obligés d'instaurer des règles de gestion plus pertinentes et rigoureuses.

C'est ainsi donc qu'ils sont appelés à se développer toutes les activités de façon large au contrôle de gestion, au contrôle interne et de l'audit.

Ce pendant l'audit interne peut être défini comme suit : c'est une mission d'examen, de contrôle, de vérification et d'appréciation de la conformité de certaines règles pré établies applicables dans un domaine précis.

Dans le but de la réalisation de notre mémoire nous visions particulièrement l'audit interne des frais de maintenance comptabilisé dans le compte (625) au sein de l'activité Aval en posant la question suivante :

Quel est l'apport de l'audit interne dans la maîtrise des charges de maintenance ?

A partir de cette question on propose les hypothèses suivantes :

- √ Hypothèse N°01 : le compte utilisé dans la comptabilisation des frais de maintenance est « 622 », conformément au PCN.
- √ Hypothèse N°02 : l'audit des charges de maintenance aide à la maîtrise de celles-ci.

Pour répondre à notre problématique et pour chercher la certitude des hypothèses précitées on a suivie la démarche suivante :

1. **Première partie** : Concept de l'audit et contrôle interne,
2. **Deuxième partie** : Généralités sur L'audit interne,
3. **Troisième partie** : Cas pratique.

CHAPITRE 1: LE CONTRÔLE INTERNE ET L'AUDIT

INTRODUCTION

L'entreprise est un ensemble organisé de moyens humains et matériels en vue d'accomplir un objectif déterminé. Pour ce faire, des systèmes, méthodes et normes sont choisis dans le but d'assurer un équilibre entre la viabilité et le profit de l'entreprise.

Toutes les entreprises, quelle que soit leur taille, se trouvent dans l'obligation de mettre en œuvre des règles de gestion pertinentes *pour assurer l'efficacité, la productivité et la rentabilité.*

Elles sont de ce fait confrontées à la nécessité de mettre en place des dispositifs de pilotage économiques rigoureux, et sont appelées à développer toutes les activités relatives au contrôle interne.

Le centre décideur de l'entreprise doit disposer de toutes les informations nécessaires afin que les décisions prises soient pertinentes. C'est pourquoi un contrôle du suivi des normes et procédures prévalant dans l'entreprise doit être effectué périodiquement

En effet, c'est en suivant le déroulement des fonctions de l'entreprise qu'il est possible de repérer, puis réparer toute défaillance humaine, technique ou de procédure.

Pour que ce contrôle soit efficace, il doit être effectué par une personne qualifiée, objective et n'ayant pas d'intérêt dans l'entreprise, c'est *l'auditeur.*

La mission de l'auditeur est d'examiner la régularité et la sincérité des bilans, des comptes de résultats. Il utilise pour cela des méthodes.

La finalité de la mission d'audit est de fournir des analyses, des appréciations et des recommandations afin de permettre une prise de décision ciblée et efficace.

L'appréciation de la qualité d'une part, de la gestion, et d'autre part des informations financières fournies impliquent une vérification des comptes et un jugement des performances : c'est le rôle de l'audit comptable et financier.

SECTION I : LE CONTRÔLE INTERNE

I.1- DEFINITION :¹

« Le contrôle interne est un processus qui est mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction d'une entreprise. Il est destiné à fournir une assurance raisonnable quant la réalisation d'objectifs rentrant dans les catégorie suivantes :

- La réalisation et l'optimisation des opérations.
- La fiabilité des informations financières.

- La conformité aux lois et aux réglementations en vigueur. »

« 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 faiblis, autant que possible, les flux d'information.

Le concept de contrôle interne comprend les matières comptables et financières ainsi que le sauvegarde des actifs de l'entreprise, mais il inclue également les contrôles destinés à améliorer l'efficacité opérationnelle et à renforcer l'adhésion à la politique stratégique de l'entreprise. »

Exemple de Contrôle Interne :

Le fait que le poste de garde de la SONATRACH demande aux travailleurs la présentation des badges pour pénétrer au sien de la société dénote une application du contrôle interne. Les agents respectent les procédures et le règlement intérieur de la société et, par le même, veillent sur l'application du contrôle interne pour la protection et la sauvegarde de la société.

¹ Jacques Renard, « *théorie et pratique de l'audit interne* », 5eme édition, 2005, p133
Benoit .P, « *audit et contrôle interne* », édition litec, les essentiels de la gestion, page12
Etienne. B, « *l'audit interne* »pourquoi ? Comment ? », Les éditions d'organisation1991, page8

I.2- LES OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE :²

Ces objectifs sont fondamentaux :

I.1.1. La Sécurité des actifs :

C'est de sauvegarder et protéger le patrimoine de l'entreprise, notamment :

- **Les biens corporels** : C'est l'élément le plus précieux du patrimoine de l'entreprise.
Exemple : investissements et stocks
- **Les biens incorporels** : ce sont les actifs immatériels, qu'il soient comptabilisés ou non comptabilisés. **Exemple** : les biens immatériels

L'image de la société :

C'est l'un des objectifs principaux des administrateurs d'une société, car l'obligation de l'administrateur est de s'assurer que les actifs de la société acquis grâce au capital sont protégés en permanence, à travers les diverses transformations du cycle opérationnel.

Les fonds disponibles initialement se transforment, par exemple, en investissements immobiliers ou mobiliers ou en stocks d'exploitation : leur protection exige la mise en place d'un ensemble cohérent de moyens de contrôle.

Le choix des deux termes « protection » et « sauvegarde » indique que la défense du patrimoine doit avoir un caractère permanent.

I.1.2. Assurer la qualité de l'information :

Ces informations doivent être : Fiables et véritables, disponibles, rapides et simples.

Une entreprise ne peut pas être gérée, dirigée ou maîtrisée si elle ne possède pas **un système d'information**. L'image de l'entreprise se reflète dans l'information qu'elle donne à l'extérieur et qui concernent ses activités et ses performances.

² Jacques Renard, « *THEORIE ET PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE* », 5eme Edition, Année 2005, p137-141.

Etienne.B, « *L'AUDIT INTERNE* » Pourquoi ? Comment ? Les éditions d'organisation 1991, p102.

Il est nécessaire que tout soit en place pour que « *la machine à fabriquer des informations* » fonctionne sans erreur et sans omission.

I.1.3. Assurer l'application des instructions (respect des directives) :

Les directives englobent naturellement les dispositions législatives et réglementaires, mais elles ne se limitent pas aux lois, règlements et contrats (il peut y avoir des dispositions individuelles ou conjoncturelles).

I.1.4. Optimisation des ressources :

Ce que l'IIA³ énonce en parlant de « l'utilisation économique et efficace », est un des objectifs permanents du contrôle interne, dont la prise en compte est appréciée dans les audits d'efficacité : Est ce que les moyens dont dispose l'entreprise sont utilisés de façon optimale ? A-t-elle les moyens de sa politique ?

Cet impératif dans le sens de la plus grande efficacité est un élément important que le contrôle interne doit prendre en compte pour permettre aux activités de l'entreprise de croître et de prospérer.

I.1.5. Ce que l'on peut attendre du contrôle interne :

Le contrôle interne peut aider une entreprise à réaliser ses objectifs en matière de performance et de rentabilité, tout en prévenant la perte de ressources. Il peut également contribuer à garantir la faisabilité des informations financières et à assurer la conformité aux lois et à la réglementation en vigueur, évitant ainsi tout atteinte à l'image de l'entreprise et autres problèmes.

En d'autres termes, le contrôle interne peut aider une entreprise à atteindre ses objectifs, en évitant les pièges et les aléas.

I.2- ÉLÉMENTS CONSTITUTIFS DU CONTROLE INTERNE :

³ IIA : Institute of Internal Auditors

Le contrôle interne est fondé sur **l'évaluation des risques** durant le processus de la mise en œuvre des procédures et des systèmes, l'évaluation périodique de son efficacité et son efficience dans une démarche de progrès permanente.

Le contrôle interne se construit à partir des **actions** suivantes :

- l'identification, l'évaluation et la gestion des risques de tout nature ;
- la formalisation systématique des règles de gestion, de tout décision ou action au moyen de procédures, intègrent les principes de contrôle interne.
- Le respect des directives du groupe ainsi que des obligations légales ;
- La description du système de contrôle interne : identification des acteurs, des missions, délégations et responsabilités, définition et planification des actions, exploitation des résultats et suivi des actions de progrès ;
- L'utilisation d'outils et techniques de contrôle interne : systèmes d'information, retour d'expérience, démarche qualité, contrôle de gestion, autocontrôle.

I.3- RESPECT ET ANIMATION DE LA POLITIQUE DE CONTROLE INTERNE

- Tout le **personnel** du groupe est concerné par l'activité de contrôle interne
- **La Direction Générale** du groupe, les responsables des activités opérationnelles et structures Fonctionnelles, ainsi que la direction de chaque entité juridique du groupe, ont la responsabilité de piloter l'activité de contrôle interne ;
- **Les responsables à différents échelons** de la hiérarchie sont responsables de la mise en œuvre, la supervision, l'évaluation et l'amélioration du contrôle interne selon des attributions préalablement définies, dans les missions attachées au poste de leur responsabilité ;
- **L'activité audit** assure l'animation de la politique de contrôle interne.

I.4- LES ROLES DES ACTEURS DE LA POLITIQUE DE CONTROLE INTERNE :

Au sein du groupe et de chacune de ses entités juridiques, les rôles dans *les différents processus de contrôle interne, sont :*

I.4.1. La Direction Générale :

- Définit la politique de contrôle interne et organise le cadre de cohérence et les processus transverses clés, notamment, le contrôle des risques et le pilotage des performances ;
- Définit les rôles dans la diffusion et l'évaluation de la mise en œuvre de la politique de contrôle interne du groupe ;
- Initie et approuve la cartographie des risques, fondement du contrôle interne
- Veille à la mise en place d'un manuel des politiques et procédures du groupe et à leur cohérence globale ;
- S'assurer, via l'audit interne, de la mise en œuvre du référentiel, de la politique et des procédures du groupe ainsi que la pertinence et l'efficacité du contrôle interne mis en place par les activités opérationnelles, les structures fonctionnelles et les filiales.

I.4.2. Les activités opérationnelles, les structures fonctionnelles et les filiales :

- Élaborent leur référentiel de contrôle interne, adapté aux risques propres à leur activité, domaine ou entité, dans le respect référentiel, des politiques et procédures du groupe et de leur cohérence globale ;
- Diffusent à l'ensemble de leur personnel, les principes et les procédures ainsi définies et les meilleures pratiques de contrôle interne ;
- Contribuent à l'élaboration de la cartographie des risques ;

- Définissent et animent une organisation de contrôle interne adaptée à la nature et à l'étendue de leur activité et aux objectifs qui leur sont fixés ;
- Assurent la promotion d'un référentiel de contrôle interne de même nature au sein des entités qui les composent, ou avec qui elles travaillent, y compris leurs filiales ;
- Pratique l'autocontrôle : L'autocontrôle couvre l'intégralité de ligne hiérarchique depuis l'agent d'exécution ou de maîtrise, qui doit vérifier la conformité des travaux exécutés aux normes définies, jusqu'à chaque responsable, qui doit évaluer de manière récurrente la qualité, l'efficacité et la pertinence des systèmes de contrôle interne par rapport aux résultats attendus.

I.5- LES PRINCIPES DE BASES DE CONTROLE INTERNE :⁴

I.5.1. Universalité : domaine d'intervention

L'universalité de l'audit interne doit être comprise dans un triple sens : c'est une fonction universelle car elle s'applique à toutes les organisation, à toutes les fonctions au sein d'une organisation et enfin elle s'applique à toutes les opérations d'une organisation.

a- *Application à toutes les organisations :*

L'audit concerne aussi biens les entreprises que tout autre établissement, administration ou association etc.

Chaque organisation peut faire appel à cette fonction pour lui permettre de mieux maîtriser ses activités et atteindre les objectifs assignés.

b- *Application à toutes les fonctions :*

- La fonction financière et comptable.
- La fonction commerciale.
- La fonction logistique.

⁴ Organisateur : BOUDRIGUA Zied, (Commissaire aux comptes), Séminaire : « *Méthodologie d'audit et d'évaluation du contrôle interne* » organisé à Alger du 23 au 25 juillet 2006.p03.

- La fonction production.
- La fonction informatique.
- La fonction managériale.
- La fonction audit.⁵(mais comment réaliser l'audit de l'audit ?).

c- Application à toutes les opérations :

Cet aspect découle directement de l'application de l'audit interne à toutes les fonctions d'une organisation. Ainsi, l'audit interne s'intéresse à toutes les opérations et toutes les procédures.

1.5.2. Permanence et continuité :

L'audit interne n'est pas une activité ponctuelle malgré son caractère discontinu ce qui nous emmène à parler de la permanence de la fonction et de la périodicité des missions.

La fonction d'audit est une fonction permanente et continue dans une organisation mais périodique ou discontinue pour les commissaires aux comptes (auditeurs externes). Les audités reçoivent les auditeurs externes en mission pour une période allant d'une à plusieurs semaines, et une fois la mission est clôturée ces derniers s'en vont et ne reviendront qu'après un an.

1.5.3. Indépendance et objectivité :

L'objectivité exige la réalisation des missions en toute honnêteté intellectuelle, loyauté et impartialité, pour ce faire l'audit interne être indépendant.

L'indépendance est garantie par trois postulats :

⁵ Organisateur : BOUDRIGUA Zied, (Commissaire aux comptes) séminaire « *Méthodologie d'audit et d'évaluation du contrôle interne* » organisé à Alger du 23 au 25 juillet 2006.p03

- Le premier : l'audit interne doit être rattaché hiérarchiquement au niveau le plus élevé de l'organisation.
- Le deuxième : l'audit interne ne doit avoir sous ses ordres aucun service opérationnel.
- Le troisième : l'audit interne ne propose que des recommandations et ne doit avoir aucune autorité pour les faire accepter ou les mettre en place.

I.5.4. Information :

Le système d'information est articulé autour de ses activités de contrôle. Ils permettent au personnel de recueillir et échanger les informations nécessaires à la conduite, à la gestion et au contrôle des opérations.

I.6- LES MOYENS UTILISES PAR LE CONTROLE INTERNE :

Le contrôle interne prend appui sur les principes fondamentaux suivants :

I.6.1. Organisation :

Tout entreprise, Quelle que soit sa taille et sa branche d'activité, doit être organisée rationnellement. Ses structures doivent être écrites dans un organigramme, ses procédures doivent être écrites et rassemblé dans un manuel. Plus l'entreprise est grande et plus l'existence d'un manuel écrit s'avère nécessaire.

Il permet de définir les taches, les responsabilités, les pouvoirs de décrire des procédures de transmissions de l'information. Organigramme doit mettre en évidence les diverse taches et de services et des membres personnel. Organigramme décrit l'architecture de l'entreprise, il indique sa structure et les diverses liaisons qui existent entre les services, et les membres qui composent. Organigramme de l'entreprise pourrait être et reposer sur la mémoire collective, mais l'absence de traces écrites conservées et consultables et fort peu efficace.

I.6.2. Séparation des fonctions :

Le principe de la séparation ne se pose qu'à partir du moment où l'entreprise ayant grandi. Il existe des délégations de pouvoir dont, en particulier, des délégations de signature sociale.

Dès l'or, il est nécessaire de séparer les fonctions fondamentales suivants et de les attribuer à des personnes ou hiérarchies différents :

- Fonction de décision (autorisation, approbation).
- Fonction de protection et conservation de valeur monétaire (trésoriers).
- Fonction de protection et conservation de biens physiques (magasiniers).
- Fonction de comptabilisation (comptable).

I.6.3. Qualité du personnel :

Tout système de contrôle interne sans un personnel de qualité, voué à l'échec. La qualité du personnel comprend *la compétence*, et *l'honnêteté*. La fragilité du facteur humain rend toujours nécessaire les procédures de contrôle interne.

Une personne qui a des fonctions de super visionnaire ne doit pas partir en congé en même temps que ses subalternes, de manier de pouvoir à contrôler les intérimaires. De même une forte rotation du personnel doit être évitée pour une pérennité du personnel d'encadrement.

Une bonne protection repose sur la mobilité du personnel, quelque soit leur rang hiérarchique. Les hommes -soit disant indispensable, et de tout confiance- sont toujours exposés au risque au fil des ans.

I.7- L'EXAMEN DE CONTROLE INTERNE :⁶

Il est partagé en deux parties :

⁶ Alberto Sillero, « *Audit et révision légale guide pratique* », Editions ESKA, P19.

- L'évaluation préliminaire.
- L'évaluation finale.

1.7.1. L'évaluation préliminaire du contrôle interne :

Cette phase préliminaire est particulièrement importante dans le cas d'une première mission. Cependant pour les missions ultérieures, elle devra faire l'objet d'une révision annuelle afin de prendre en considération l'évolution de l'entité.

A) La prise de connaissance générale de l'entreprise : ⁷

L'objectif premier de connaissance générale de l'entité est de permettre à l'auditeur, d'avoir une vue et une compréhension d'ensemble suffisante pour orienter sa mission en fonction en particulierité de l'entité approchée par les systèmes ou approches spécifiques (concentrations des efforts sur un domaine ou sur un autre).

Réaliser par un auditeur expérimenté, cette analyse préliminaire permet par la suite à tous les membres de l'équipe intervenants, de comprendre les particularités de la mission, de procéder aux travaux de révision en fonction du contexte et non de façon mécanique.

Les informations recherchées au cours de cette étape concernant principalement :

- Forme juridique de la société, date de création ;
- Location géographique de la société, siège social établissement ;
- Connaissance des systèmes d'information en place dans la société ;
- Connaissance de l'organigramme des fonctions et des responsabilités ;

⁷ Alberto Sillero, « *Audit et révision légale guide pratique* », Editions ESKA, P19.
Howard f. STETTLER, « *Audit: Principes et méthodes générale* », Edition Auditing Principles , 1975, p75

- Connaissance des procédures internes en vigueur ;
- Principales activités et produits de la société, marché concurrents ;
- Principaux événements survenus au cours des derniers exercices.

B) Les outils d'évaluation de contrôle interne :

Pour comprendre ce système, l'auditeur peut utiliser :

- Les procédures écrites de l'entreprise ;
- Les entretiens avec le personnel concerné ;
- Les dossiers des auditeurs précédents.

I.8- QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE :

Le Questionnaire de contrôle interne (QCI) permet à l'auditeur d'apprécier le niveau et de diagnostiquer le dispositif du contrôle interne de l'entité ou de la fonction audité.

Il est composé d'une liste de questions n'admettant en principe que les réponses « oui » ou « non » qui servent à recenser les moyens en place pour atteindre les objectifs de contrôle interne. Si la réponse est « non » ; l'auditeur doit justifier ou expliquer le « pourquoi »

Le QCI est bâti pour que les réponses négatives désignent les points faibles du dispositif du contrôle interne, et que les positives signalent les points forts en théorie.

On emploie des QCI pendant la phase d'étude et parfois pendant la phase de vérification.

L'élaboration d'un QCI se fait en trois étapes :

- **1^{ère} Etape** : Décomposer chaque activité à étudier en stades d'exploitation élémentaire.
- **2^{ème} Etape** : Pour chaque stade d'exploitation élémentaire, définir ses objectifs spécifiques qui doivent être cohérents avec les objectifs généraux du contrôle interne.

- **3^{ème} Etape** : déterminer quelles modalités de fonctionnement sont nécessaires à la fonction ou l'entité auditée pour atteindre ces objectifs.

Avant d'être utilisés, les QCI doivent être approuvés par le chef de mission qui assure ainsi, outre le suivi, son rôle de responsable et d'expert

I.9- PRINCIPES DU SYSTÈME DE CONTRÔLE INTERNE :

Le contrôle interne est un dispositif dont la mise en place est conditionnée par le respect d'un certain nombre de principes :

I.9.1. Séparation des fonctions :

- Fonction opérationnelle
- Fonction de conservation ou protection
- Fonction de contrôle

I.9.2. Fixation des responsabilités :

- Organigramme.
- Fonction et responsabilités de chaque poste.
- Manuel des pouvoirs (délégation de signature).
- Manuel des procédures comptables et administratives.

I.9.3. Qualification du personnel :

- Formation.

I.9.4. Existence d'un système de preuves :

- Contrôle réciproque des tâches

SECTION II : GÉNÉRALITÉS SUR L'AUDIT

II.1- HISTORIQUE :

Beaucoup d'auditeurs remontent l'origine de l'audit à l'époque sumérienne où les premières traces de contrôle se trouvent lorsque ceux-ci vérifiaient que le nombre de sacs de grains entrés dans les magasins correspondait aux sacs livrés par les fermiers.

La construction du mot « Audit » s'est faite à partir du mot « Audit » en latin l'équivalent d'écouter. Toutefois l'intérêt de l'audit n'a commencé à être reconnu qu'à partir du 13^{ème} siècle, puisque c'est à partir de cette époque qu'on retrouve certaines références,

l'exemple de la cité de « PISE » qui a demandé à un comptable d'exercer le rôle d'auditeur de la municipalité moyennant des honoraires.

Mais c'est devant la complexité et le volume des opérations commerciales que l'audit a pris de plus en plus d'importance, et s'est formalisé.

De tout temps on a établi des comptes, et on a pratiqué le contrôle mais progressivement les destinataires des informations ont vu leur nombre s'accroître.

L'entrepreneur dirigeant seul son entreprise concentrée sur un seul lieu d'exploitation, pouvait à la limite se satisfaire d'un minimum d'informations formalisées.

Mais le développement d'activité géographiquement dispersée, une activité marchande aux frontières sans cesse reculées, le recours à des financements extérieurs, ne pouvaient manquer d'imposer de nouvelles techniques d'informations financières, de gestion et autres.

Le « Manager » succédait à « L'entrepreneur » et les comptables des fonds qui leurs étaient confiés, les dirigeants devaient mettre en place des nouvelles techniques destinées à synthétiser les opérations de l'entreprise et à en rendre compte. Il est donc symptomatique que la profession des auditeurs soit contemporaine du développement des grandes sociétés et entreprise.

Les États-unis présentent une situation particulièrement intéressante, le développement de leur économie, la structure générale de l'organisation des états donnant une sorte de caractère international ; ont laissé à la pratique professionnelle un champ libre pour définir, et organiser ses méthodes ; l'événement à certains égards a fait la profession.

II.2- DÉFINITION DE L'AUDIT :

« L'auditeur est une personne qui donne une assurance raisonnable qu'un système assure la protection des actifs et des ressources, réalise les objectifs qui lui sont fixés, et génère une information fiable. ».⁸

« L'audit est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états financiers. ».⁹

⁸ MR Kadir. Atelier National sur l'Audit le 21/22-05-95. ANNABA

⁹ Guide d'Audit et de Commissariat aux comptes

« Dans un souci d'harmonisation, l'ordre des experts comptables, dans une recommandation, à ses membres en 1966 a défini : la révision comptable est l'examen auquel procède un professionnel compétent, indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité du bilan et des comptes de résultats d'une entreprise déterminée. ».¹⁰

« L'audit est l'examen des informations par une tierce personne autre que celle qui les prépare ou les utilise avec l'intention d'établir leur véracité par référence à un critère de qualité, et faire un rapport sur les résultats de cet examen avec le désir d'augmenter l'utilité de l'information. » Raymond Bethoux, Colloque à Renne juin 1978 .l'Audit Juridique.¹¹

II.3- TYPOLOGIE DE L'AUDIT :

L'audit s'applique à n'importe quel système (organisation) que ce soit, entreprise privée ou publique, une assemblée populaire, une direction de production, une procédure comptable.

Ainsi suivant un certain nombre de critères nous pouvons sérier les différents types d'audit pratiqués :

I.9.5. Statut de l'organisation audit :

L'**audit public** sur une organisation soumise aux règles du droit public (hôpital, ministère,...) Tandis que l'**audit privé** ou audit tout court a pour objectif d'investigation soumise au droit privé, tel est le cas d'une Entreprise Publique Économique.

I.9.6. Statut de l'auditeur :

L'auditeur peut être interne ou externe à l'organisation :

A) L'audit interne :

Au service de la direction, l'audit analyse le système de contrôle interne pour y déceler les faiblesses ou dysfonctionnements et émettre des recommandations, *l'auditeur est un salarié* de l'entreprise.

B) L'audit externe :

¹⁰ Lionel Collins, Génard Vallin « Audit et Contrôle » 3ème Edition, Dalloz 1984, P21

¹¹ Lionel Collins, Génard Vallin « Audit et Contrôle 3ème Edition, Dalloz 1984, P23

L'auditeur externe *travaillant pour son propre compte*, intervient dans l'organisation sous forme *contractuelle ou légale*.

I.9.7. La norme :

L'opinion de l'auditeur est le résultat d'une confrontation de la réalité à une norme ou référence. Celle-ci s'impose à tout auditeur, et il ne lui appartient pas de la définir ou de l'inventer.

A) Audit de conformité :

L'auditeur compare la réalisé à une loi, une réglementation, une instruction,...tel est le cas du commissaire aux comptes qui scrute les comptes de l'entreprise pour confirmer l'application des principes comptables, des lois et réglementations locales.

B) Audit d'efficacité :

La norme que l'auditeur doit chercher dans le cadre de l'organisation est un objectif du système, un critère d'efficacité.

Il lui appartient tout d'abord de questionner l'entreprise pour cerner correctement sa finalité et son objectif et en faire une norme. Ensuite il pourra chercher les dysfonctionnements qui empêchent l'entité auditée d'être non performante par apport à ces objectifs. Enfin, il aura à suggérer l'action en émettant des recommandations.

C) Audit à objectif élargi :

L'audit à objectif élargi consiste à pratiquer en même temps un audit d'efficacité et un audit de conformité.

I.9.8. Domaines d'audit :

En fonction du champ de l'investigation de l'auditeur on distingue.

a- L'audit des fonctions : fonction de la production, recherche,...

b- L'audit thématique : il porte sur un thème, un sujet tel est le cas par exemple d'un audit sur la productivité, le recrutement, l'évaluation du patrimoine...

c- L'audit des entités : il porte sur une organisation liée à l'entreprise mère tel que l'audit d'une unité ou d'une filiale.

I.9.9. Nature des décisions :

Toute organisation prend des décisions stratégiques, et des décisions de gestion ou de pilotage. L'audit peut porter donc sur le système stratégique et il est appelé *audit de stratégie* ou, sur les systèmes de pilotage, il est appelé dans ce cas *audit de gestion*.

I.9.10. Particularité Des Missions d'Audit :

Tableau 1 : Particularité Des Missions d'Audit

Conseil de direction management	Audit stratégique	
<ul style="list-style-type: none"> • Evaluation de la direction management 	<ul style="list-style-type: none"> • Audit de direction 	Audit de direction
<ul style="list-style-type: none"> • Evaluation et recommandations spécialisées 	<ul style="list-style-type: none"> • Informatique, ressources, humaines, juridique, industriel, social. 	Audit spécialisé
<ul style="list-style-type: none"> • Evaluation des performances d'une fonction ou d'une structure. • Permettre la prise de décision en bonne connaissance de cause. • Efficacité des procédures et existence d'un système d'information et de gestion. 	<ul style="list-style-type: none"> • Audit d'efficacité fonctionnelle ou de performance. • Retraitement et études ponctuelles • Audit opérationnel de premier niveau 	Audit opérationnel
<ul style="list-style-type: none"> • Fiabilité des informations sécurité des actifs 	<ul style="list-style-type: none"> • Audit comptable et financier 	Audit comptable et financier

Soucre : M. Belkacem LARBI. ENF « L'audit interne de l'entreprise » Atelier audit 21-22/05/95

I.10- LES DIFFÉRENTS TYPES DE L'AUDIT :

I.10.1. L'audit financier :¹²

Originellement, l'audit financier est un examen critique des informations comptables, car les organisations économiques produisaient essentiellement des informations financières.

Cet examen s'effectue par un expert indépendant qui exprime une opinion motivée sur les états financiers.

Avec le nouveau contexte économique, l'information comptable s'est amplifiée en volume et en complexité. Il n'était plus possible de procéder au contrôle de milliers d'opérations qu'enregistraient certaines des comptabilités et qu'il fallait certifier.

Cette prise de conscience s'est dégagée à travers l'intérêt porté pour le contrôle interne de l'entreprise auditée, c'est-à-dire l'ensemble des sécurités apportées par son mode d'organisation et ses procédures.

L'audit financier s'applique donc aux éléments du contrôle interne, susceptible d'affecter la qualité de l'*information comptable* à travers les sécurités appliquées à la préservation du patrimoine de l'entreprise et à ses transactions.

I.10.2. L'audit opérationnel :¹³

La maîtrise de l'entreprise ne dépend pas seulement de la performance économique ; qui peut s'exprimer principalement en termes comptable mais aussi de la performance stratégique.

Celle-ci a un caractère plus général, elle est la capacité d'une organisation à définir et à mettre en œuvre de bonnes stratégies dans le cadre des finalités qu'elle poursuit.

Le contrôle interne est l'ensemble des dispositifs organisationnels qui doivent garantir le niveau de la performance dans les deux domaines : économique et stratégique.

L'intérêt va se porter sur toutes les opérations de l'entreprise, d'où l'application de la notion d'audit opérationnel (ou audit des opérations).

¹² Raffegaue. J, Dufils. P, Menouville. D. Paris. PUF. QSJ ? « L'audit Financier », Année 1994 p 11

¹³ Raffegaue. J, Dufils. P, Menouville. D. Paris. PUF. QSJ ? « L'audit Opérationnel », Année 1984

« L'objectif d'ensemble de l'audit opérationnel est d'aider tous les centres de décision de l'entreprise et de les soulager de leurs responsabilités en leur fournissant des analyses objectives, des appréciations, des recommandations et des commentaires utiles au sujet des activités examinées. »¹⁴

L'audit opérationnel permet de juger l'efficacité et la performance des systèmes d'information et d'organisation mis en place. Il concerne l'audit des fonctions et l'audit des opérations.

A) L'audit des fonctions :

Son objectif est de s'assurer que les différentes fonctions de l'entreprise (achat, production, vente, investissement, personnel...) comportent les sécurités suffisantes et s'exercent efficacement.

B) L'audit des opérations :

Son objectif est de s'assurer du suivi des procédures à travers les différentes fonctions. Ainsi, Par exemple la procédure d'approvisionnement va de l'émission d'un besoin (fonction production) au règlement du fournisseur (fonction trésorerie) en passant par la commande (fonction achat).

I.10.3. L'audit de la gestion :

L'audit de la gestion a pour objectif soit d'adopter les preuves d'une fraude d'une malversation ou d'un gâchis, soit porter un jugement critique sur une opération de gestion ou sur les performances d'une personne ou d'un groupe de personne.

I.10.4. L'audit juridique :¹⁵

L'audit juridique est un contrôle de la régularité des procédures juridiques et de l'efficacité des choix de nature juridique.

¹⁴ Alain Mikol, « Les audit Financiers » (comprendre les mécanismes du contrôle légal), édition d'organisation, Année 1999.

¹⁵ François Mousseron (Encyclopédie du management), Tome1, p56.

Cet aspect de l'audit était délaissé jusqu'à très récemment par les prescripteurs d'audit.

L'audit juridique commence à s'imposer et à s'implanter dans les entreprises du fait de son évidente utilité tant pour l'efficacité d'une direction de société, que pour l'assistance qu'il offre à son management ou dans la gestion des risques qu'il offre à son management ou dans la gestion des risques qu'il relève, supprime ou évite.

Les définitions convergentes, se multiplient, alors le professeur Alain Couret définit l'audit juridique comme «**un contrôle de la régularité et de l'efficacité des choix de nature juridique** ». Il constitue, selon J.Martel, « **un constat de validité** ».

Nous retiendrons la définition souple par Pierre Marc Denamel :

« L'audit juridique est la mission confiée professionnel indépendant en vue de vérifier par l'emploi d'une méthode rigoureuse la conformité d'une situation juridique, mission dont il rend compte dans un rapport ».

I.10.5. L'audit fiscal :

L'audit fiscal apparaît comme l'examen du traitement que l'entreprise réserve aux questions d'ordre fiscal. Cet examen s'opère par référence à des critères de régularité et d'efficacité.

Le tableau ci-dessous nous résume les particularités de chaque type de mission de contrôle :

Tableau 2 : les caractéristiques de chaque type de mission d'audit :

Caractéristiques	AUDIT		
	Externe		Interne
	Légal	Contractuel	
1- Nature de mission	Institutionnelle, d'ordre public	Contractuelle	Fonction permanente dans l'entreprise
2- Nomination	Par les actionnaires	Par la direction générale et C.A	Par la direction générale

3- Objectif.	Certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle. Vérifier la concordance des informations communiquées par le conseil d'administration.	Attester la régularité et la sincérité dans toutes les différentes fonctions de l'entreprise.	Amélioration des circuits administratifs. Proposer à la direction toutes les mesures à améliorer l'organisation et le traitement de l'information.
4- Intervention	Mission permanente et étendue pendant la durée du mandat.	Mission définie dans la lettre de mission (Convention).	Mission précisée par la direction générale.
5- Indépendance	Doit être totale vis-à-vis du C.A et des actionnaires.	Indépendance totale.	Non subordination hiérarchique et fonctionnelle.
6- Principe de non immixtion	A respecter scrupuleusement	Conseils de gestion non exclus	Immixtion dans la gestion
7- Destinataires des rapports	C.A / A.G.O / A.G.E	Direction générale et C.A	Direction générale.
8- Conditions d'exercice	Inscription à l'ordre National des experts comptables et des comptables agréés	Inscription à l'ordre National des experts comptables et des comptables agréés	Salarié de l'entreprise.
9- Responsabilité	Civile, Pénale, disciplinaire.	Civile, Pénale, disciplinaire.	Contrat de travail
10- Révocation	Mission institutionnelle normalement par les instances judiciaires sur demande de l'entreprise contrôlée.	Précisée dans le contrat.	Application des termes du contrat de travail.
11- Rémunération	Barème Officiel	Fixée dans le contrat.	Salaire
12- Démarche	- Evaluation des procédures. - Appréciation du contrôle interne. - Contrôle des comptes - Contrôle juridique.	-Evaluation des procédures. -Appréciation du contrôle interne. -Contrôle des comptes -Contrôle juridique.	-Evaluation des procédures. -Appréciation du contrôle interne. -Contrôle des comptes.

Soucre : M. Belkacem LARBI. ENF « *L'audit interne de l'entreprise* » Atelier audit 21-22/05/95

I.11- LES ELEMENTS D'APPRECIATION DU CONTROLE INTERNE :

- L'environnement du contrôle interne

- Le système d'organisation

- La qualité de la documentation
- Les procédures du contrôle
- Les sécurités physiques

I.12- LES FONCTIONS DE L'AUDIT :

I.12.1. L'audit Interne :

A) Définition :

L'audit interne se trouvant à l'intérieur d'une entreprise ou d'un organisme est au service de la direction.

Il a pour fonction d'estimer et d'évaluer l'efficacité des autres contrôles, une activité indépendante d'appréciation du contrôle.

B) Objectifs :

Les objectifs de l'auditeur interne sont :

- Vérifier si les procédures mises en place comportent les sécurités suffisantes.
- Vérifier si les informations communiquées à la direction par les différentes structures sont fiables
- Vérifier si les opérations réalisées sont régulières.
- Vérifier si les organisations mises en place sont efficaces.

C) Méthodes :

Dans un cas comme dans l'autre, l'audit interne est principalement concerné par des tâches d'évacuation, de contrôle de conformité et de vérification.

↳ **Vérification :**

Cet aspect d'activité de l'audit interne se matérialise dans deux domaines :

- L'enregistrement comptable et les documents correspondants.
- Le patrimoine de l'entreprise, ses ressources financières et son exploitation.

La gestion d'une entreprise dépend en grande partie des données tirées des documents comptables pour la prise des décisions.

La vérification du degré de confiance accordé représente l'étape importante dans le travail de l'audit interne.

La vérification s'appuie sur la comparaison des chiffres figurant sur les documents comptables ; avec d'autres sources d'information qui ne reposent pas forcément sur les documents comptables, par exemple des statistiques portant sur les pourcentages d'absentéisme, les taux d'accidents,...

↳ **Évaluation :**

Cette activité d'évaluation est de la plus haute importance, c'est à travers elle, que sortent les plans de redressement et les actions correctives.

L'auditeur interne est appelé à formuler des avis, des suggestions dans le but de remédier aux faiblesses constatées.

L'activité d'évaluation ne se limite pas au seul aspect comptable et financier, mais englobe tant le domaine administratif que technique.

Cette tâche exige de la part de l'auditeur interne une large expérience, être imaginatif et capable d'accéder à une vision d'ensemble des opérations de l'entreprise et de ses problèmes.

↳ **Contrôle de conformité :**

L'auditeur devra dans son activité de contrôle de conformité, suivre l'évolution des solutions arrêtées et mises en œuvre.

L'auditeur interne doit contrôler les travaux achevés pour constater que le travail a été exécuté correctement.

D) Place de l'audit interne dans la hiérarchie :

La place de l'audit interne dans l'organisation doit être suffisante pour lui permettre la réalisation de ses responsabilités d'audit, il est rattaché au président ou directeur général.

I.12.2. L'audit externe :

A) Définition :

« L'audit externe est exercé par une personne indépendante de l'entreprise, qui n'a avec celle-ci aucun contrat de travail »¹⁶

L'audit externe est pratiqué par des commissaires aux comptes qui certifient que le compte de résultats et le bilan sont sincères et réguliers, et qu'ils donnent une image fidèle des bilans comptables qui lui sont présentés.

B) Objectifs :

Faire la vérification et la certification de leurs comptes et bilans dans les formes légales requises.

C) Missions :

Contrôler la régularité et la sincérité des chiffres et données financières publiées par la société sur les documents comptables (bilan, Tableau des comptes de résultats et tableaux annexés).

¹⁶ Hamini Allel, « *contrôle interne et l'élaboration du bilan comptable* » O.P.U., 1990, p40.

I.12.3. Comparaison entre audit interne- audit externe :

Tableau 3 : Comparaison entre l'auditeur interne et l'auditeur externe :

Audit interne	Audit externe
a) L'audit est accompli par une personne de l'entreprise.	a) L'audit est accompli par un professionnel qui exerce de manière Indépendante.
b) Il est par nature au service de la direction générale.	b) L'objectif est de répondre aux besoins des tiers en ce qui concerne le degré de confiance que l'on peut accorder aux documents financiers.
c) L'examen des opérations et du contrôle interne est fait principale principalement pour provoquer des améliorations et conduire	c) Le passage en revue des opérations et du contrôle interne est fait principalement pour déterminer l'étendue des contrôles et la fiabilité des documents financiers.
d) Le travail est subdivisé en fonction des différents départements opérationnels selon les quels, est organisée l'entreprise.	d) Le travail est principalement reparti en fonction des postes du bilan et du compte de résultat.
e) L'auditeur est directement concerné par la détection et la prévention des fraudes.	e) L'auditeur n'est accessoirement concerné par la détection et la prévention des fraudes, sauf si les documents financiers peuvent s'entrouvre affectés de manière importante.
f) L'auditeur doit être indépendant du trésorier du chef comptable, mais il est soumis aux besoins et aux demandes émanant des responsables de l'entreprise.	f) L'auditeur doit être indépendant de la direction à la fois sur le plan des apparences externes, mais également dans son attitude mentale.
g) La revue de l'activité de l'entreprise est permanente.	g) L'examen des données qui viennent à l'appui des documents financiers est périodique, généralement une fois par an.

Soucre : Hamini Allel, « *contrôle interne et l'élaboration du bilan comptable* », O.P.U, 1990, p43

I.12.4. L'auditeur interne et l'auditeur externe :

Tableau 4 : Comparaison entre l'auditeur interne et l'auditeur externe :

	Auditeur interne	Auditeur externe
Le Mandat	Les auditeurs internes sont au service de l'entreprise (Audités et DG).	Les auditeurs externes effectuent leur mission comme mandataires du conseil d'administration (ou des actionnaires).
Objectif	L'auditeur interne a pour objectif de s'assurer pour la direction générale de la qualité de la fiabilité des opérations et des fonctions servant de base à la prise de décision.	L'audit externe exprime une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes annuels de l'entreprise.
Statut	L'audit interne est membre du personnel de l'entreprise.	L'audit externe intervient au titre d'une mission légale et en tant qu'expert juridiquement indépendant.
L'indépendance	L'indépendance de l'audit interne est garantie par sa fonction dans l'organigramme ainsi que par son objectivité.	L'indépendance de l'auditeur externe est garantie à la fois par son statut et par le respect des normes et diligences professionnelles.
Collaboration	Les travaux de l'auditeur externe sont à coordonner afin que toutes les activités et fonctions soient auditées sans redondances	Les travaux d'audit interne sont à coordonner afin que toutes les activités et fonctions soient auditées sans redondance.

Soucre : Organisateur : BOUDRIGUA Zied, (Commissaire au compte), « Séminaire Méthodologie d'audit et D'évaluation du contrôle interne », Alger du 23 au 25 juillet 2006, p119

Conclusion

L'audit est devenu un mot d'un usage courant. Mais on ne peut pas parler d'audit sans étudier et comprendre les mécanismes de contrôle interne existant dans tout organisme.

Cependant le contrôle interne constitue un élément ponctuel visant à fiabiliser un produit, un système ou une organisation, à mettre en évidence les forces et les faiblesses et à en faire ressortir les principales anomalies par rapport à un référentiel normatif.

Le contrôle interne et l'audit, s'ils constituent des outils adaptés pour valider la fiabilité de l'élaboration et de la transmission de l'information, sont néanmoins limités dans leurs fonctions et ils ne peuvent prétendre exercer les fonctions de direction.

Ils peuvent (l'audit et le contrôle interne) maintenir un organisme en état de marche mais ils ne peuvent pas indiquer la direction dans laquelle il doit avancer. Cette mission relève de la stratégie de l'entreprise.

En effet, toute organisation dépend pour la réalisation de ses objectifs, de facteurs liés à son environnement et en fonction de l'évolution de ses facteurs, l'organisation peut être amenée à modifier son comportement. C'est au contrôle de gestion qu'échoit la mission de mesurer l'adéquation des réalités aux objectifs, de mettre en évidence les écarts et d'évaluer l'incidence des correctives.

L'audit et le contrôle interne constituent des outils primordiaux de maîtrise de l'organisation mais ils ne peuvent pas suppléer à une défaillance des fonctions de direction.

CHAPITRE 2: L'AUDIT INTERNE

Introduction¹⁷

« 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. »

L'audit interne s'applique à toutes les fonctions là où elle s'exerce. Il s'applique également à toutes les natures d'entreprise

L'audit interne est de plus en plus rattaché au niveau hiérarchique, le plus élevé de l'entreprise, afin d'auditer toutes les fonctions sans risquer l'aveuglement où le conflit.

Il est une fonction permanente dans l'entreprise mais l'activité permanente de l'audit interne qui du 1^{er} janvier au 31 décembre va tourner dans l'entreprise pour exercer ses missions dans tous les secteurs, le plan d'audit traduit cette périodicité de l'activité en répartissant les activités sur un cycle de plusieurs années. (3ans à 5ans)

L'audit interne étant une fonction et toutes les fonctions ayant vocation à être auditer, il va de soi que l'audit interne doit également être auditer.

La mission de l'auditeur est de contrôler, analyser et conseiller sur les plans comptable, financier, administratif, gestion et procédures.

L'auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise : manager, direction générale éventuellement comité d'audit.

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

La fonction d'audit interne s'exerce dans la limite des normes définies par la profession.

¹⁷ Jacques Renard, « Théorie et pratique de l'audit interne », 5^{eme} édition, l'année 2005, p 37-103.

Celle-ci est en effet, organisée au plan international, elle obéit à des règles communes qu'elle s'est imposée.

SECTION III : INTRODUCTION À L'AUDIT INTERNE

III.1- DÉFINITION :¹⁸

- Le mot «**audit** » vient du latin : **audio, auditer = écouter**.
- Interne : car il s'exerce par du personnel de l'Entreprise.

Cela signifie que l'audit interne est, à l'antérieur de l'entreprise ou d'un organisme, une activité indépendante d'appréciation du contrôle des opérations ; il est au service de la direction.

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.

L'audit interne est une fonction d'investigation et d'appréciation du contrôle, exercée de façon périodique et ponctuelle au sein de l'organisation par un employé, pour aider les responsables de tous les niveaux à mieux maîtriser leurs activités.

L'audit est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels, conformément à la réglementation en vigueur et porte un jugement sur la gestion des dirigeants. C'est la procédure de contrôle de l'exécution des objectifs de l'entreprise.

Une mission d'audit est effectuée par un ou plusieurs auditeurs qualifiés, compétents et indépendants. Il doit exprimer à la fin de sa mission par une opinion motivée sur la concordance globale de la situation contrôlée par rapport aux normes.

C'est le point d'ancrage fondamental des stratifications ultérieures et successives. A cette période la démarche simple et traditionnelle de l'auditeur et qui consiste à vérifier la

¹⁸ Jacques Renard, « Théorie et pratique de l'audit interne », 5^{ème} édition, l'année 2005, p 62
KHELASSI REDA « *l'audit interne technique, méthodologie, contrôle interne* », édition d'organisation, p30.

bonne application des règles, procédures, description de poste, organigrammes,.....etc. En bref, il va comparer la règle avec la réalité.

C'est l'audit simple et traditionnel qui consiste à vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de postes, organigrammes, systèmes d'information...

Quel que soit le domaine audité, la mission dont la durée comprend généralement trois (03) phases :

1/- Une première phase préparatoire d'identification de la structure de la fonction ou de l'entreprise.

2/- puis une phase d'observation sur le terrain.

3/- enfin une phase de conclusion correspondant à la remise d'un rapport ou sont consignées les différentes constatations et recommandations.

En résumé, l'audit interne est :

- à l'intérieur d'une entreprise ou d'un organisme.
- une activité indépendante d'appréciation du contrôle des opérations.
- au service de la direction.

III.2- LES CARACTÉRISTIQUES DE LA FONCTION AUDIT INTERNE :

L'audit interne est une :

I.1.1. Fonction universelle :

Cela signifie que l'audit interne s'applique à toutes les fonctions de l'entreprise dans :

- les entreprises de toute nature
- les entreprises privées et publiques
- les administrations, etc.....

I.1.2. Fonction indépendante :

La fonction audit interne est rattachée au niveau le plus élevé dans l'entreprise, car la fonction est régie par des normes et standards internationaux, ainsi que par un code d'éthique.

I.1.3. Périodicité de la fonction :

C'est une fonction périodique dans l'entreprise, mais c'est une fonction qui est valable pour ceux qui la rencontrent. Les « audités » (chefs de service, chefs de Département, Directeurs) reçoivent les auditeurs en mission.

I.2- L'ASPECT RÉGLEMENTAIRE DE L'AUDIT INTERNE EN ALGÉRIE :

Le cadre réglementaire de l'audit interne en Algérie est défini par les textes suivants :

- **1988** Texte légal qui confèrent à l'audit externe un caractère obligatoire **Article 40 de loi 88-01 du 12/01/1988 portant la loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques.**¹⁹
- **1995** Abrogation de l'article 40 de loi 88-01 par **l'ordonnance 95-25 du 25/09/1995** portant sur la gestion des capitaux de l'état.
- **2006** Le commissariat aux comptes a un caractère obligatoire dans les Sociétés des capitaux.

I.3- OBJECTIFS DE L'AUDIT INTERNE :²⁰

¹⁹ Journal officiel N°02 de la république Algérienne du 12 janvier 1988 page18-23.

²⁰ Jacques Renard,« *Théorie et pratique de l'audit interne* »,3eme Edition, Année 1984, p22.

Les missions d'audit ont pour objectifs :

- D'assister les dirigeants de l'entreprise afin de leur permettre d'exercer efficacement leurs responsabilités, en leur apportant des analyses, des appréciations, des recommandations et des commentaires pertinents concernant les activités examinées.
- La protection et la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.
- Veiller à ce que les principales de régularité soient appliquées par les services.

NB : L'importance des missions de l'audit exige d'excellentes capacités d'écoute, de dialogue et de persuasion. Il s'agit d'une profession dans laquelle la pédagogie joue un rôle essentiel.

I.4- RAPPORTS D'AUDIT INTERNE :

Les différents avantages qui peuvent être retirés de l'audit interne proviendront, généralement, des rapports que l'auditeur interne établira sur ses constatations, et des recommandations qui les accompagnent.

De ce fait, de tels rapports doivent être soigneusement préparés, bien écrits et conçus de manière à attirer et à retenir l'attention des personnes auxquelles ils sont adressés. Le propre intérêt du lecteur sera, bien entendu, un moyen d'obtenir l'attention voulue, mais le rapport doit faire ressortir les conclusions et les recommandations, de manière rapide et succincte, sous peine que le lecteur relâche son intérêt avant l'achèvement de la lecture de la partie la plus importante du rapport.

Des détails justificatifs devront toujours être inclus pour compléter la vue d'ensemble, mais ils doivent être reportés dans la partie la moins importante, en annexe du rapport.

I.5- LES TYPES DE L'AUDIT INTERNE :²¹

On distingue quatre types d'audit interne :

- L'audit de conformité ou de régularité,

²¹ Organisateur : BOUDRIGUA Zied, Commissaire au compte, « Séminaire Méthodologie de l'audit et d'évaluation du contrôle interne », Alger du 23 au 25 juillet 2006, p5 et 6

- L'audit d'efficacité,
- L'audit de management.

I.5.1. L'audit de conformité ou de régularité :

La démarche de l'auditeur consiste à comparer ce qui existe à un référentiel donné (lois, procédures etc...).

Le travail de l'auditeur consiste à vérifier la bonne application des lois, règles, procédures, descriptions de postes, organigrammesEtc. En fonction des constats l'auditeur signale dans son rapport les anomalies, analyse les causes et les conséquences, et propose des recommandations.

I.5.2. L'audit d'efficacité :

Dans ce type d'audit il n'y a pas de référentiel, mais l'auditeur use de ses connaissances (*le savoir*), sa technicité (*le savoir-faire*), son comportement (*le savoir être*) et sa maîtrise de la communication (*le faire savoir*), pour émettre une opinion sur la qualité et la pertinence des procédures, méthodes, structures et organisationetc.

L'audit d'*efficacité*, appelé aussi audit de *performance*²², englobe à la fois deux notions celle de l'*efficacité* et celle de l'*efficience* :

- *L'efficacité* : dont le critère est l'atteinte des objectifs fixés est le « doing the right things », autrement dit c'est le degré d'atteinte des objectifs quels que soient les moyens utilisés.
-
- *L'efficience* : dont le critère est de faire le mieux possible en fonction des contraintes et moyens disponibles, l'efficience est le « doing the things right », autrement dit c'est le rapport entre les résultats obtenus et les moyens mis en œuvre pour les obtenir.

²² Organisateur : BOUDRIGUA Zied, (Commissaire au compte), « Séminaire Méthodologie d'audit et D'évaluation du contrôle interne », Alger du 23 au 25 juillet 2006, p119

I.5.3. L'audit de management :

Pratiquer l'audit de management c'est observer les choix, les mesurer dans leurs conséquences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences.

« L'audit de mangement consiste à évaluer la qualité de l'approche du risque et du contrôle interne adoptée par les managers, dans le cadre des objectifs de management ».

Le travail de l'auditeur interne dans le cadre d'une mission d'audit de management consiste à :

- S'assurer que l'audité a une parfaite connaissance, comprend et applique la politique de l'établissement en matière de gestion des risques et de contrôle interne.
- Analyser la cohérence de cette politique avec la stratégie de l'établissement bancaire.

I.6- LES TROIS VOILETS DE L'AUDIT INTERNE :

I.6.1. L'audit comptable et statistique :²³

Nous avons constaté, dans un chapitre précédent, que l'audit financier ne répondait pas exactement à la même définition pour les auditeurs externes et internes. Il existe, en effet, une différence dans la périodicité des vérifications, leur degré de précision, la nature des données examinées.

Les objectifs des auditeurs internes sont spécifiques : il s'agit d'éviter qu'une erreur de gestion se produise du fait d'une mauvaise qualité de l'information. Il faut donc s'assurer que l'ensemble des données financières et statistiques utilisées dans l'entreprise pour la gestion courante présente un degré d'exactitude suffisant.

Les données financières utilisées pour la gestion courante sont en général les suivantes :

Section 1 : Les résultats mensuels de la comptabilité générale :

Bilan, compte de résultats et analyses auxiliaires, et tout particulièrement certaines données telles que : le chiffre d'affaires, l'évolution des charges par nature, les variations d'immobilisations, l'encours clients et fournisseurs, les postes de trésorerie.

²³ Lionel Collins, Gérard Valin « *Audit et contrôle interne, principes, objectifs et pratiques* », 3eme édition, Année 1984, p211-216.

Section 2 : Les résultats mensuels de la comptabilité analytique :

Outre les coûts de revient et les calculs de marge brute, la comptabilité analytique peut fournir une analyse des coûts transitant dans chaque « section ». Alors que les coûts de revient et l'éventualité d'une provision pour dépréciation, font l'objet d'une étude approfondie de la part des auditeurs externes (mais en fin d'année seulement), l'analyse des coûts par section est généralement exclue de leur champ d'action.

Il ne s'agit pas là d'une information financière transmise aux actionnaires, les calculs de coûts de revient en cours d'année et l'analyse des coûts par section constituent néanmoins un outil de gestion interne essentiel.

Section 3 : Les données budgétaires :

A partir d'une certaine taille, les entreprises constatant que les données des comptabilités générales et analytiques sont insuffisantes pour assurer la gestion courante. Il se développe généralement, dans un souci de prévision de contrôle d'activité, un système budgétaire, qui comprend plusieurs branches :

- Budget d'approvisionnement ;
- Budget de production ;
- Budget de ventes ;
- Budget d'investissement ;
- Budget de trésorerie.

Section 4 : Les statistiques :

Des statistiques de tous ordres s'ajoutent aux données purement comptables : financières, analytiques et budgétaires. Elles apparaissent sur les rapports journaliers de production, les tableaux de bords mensuels, les rapports annuels d'activité à la maison mère, etc. Il peut s'agir de consommation de matières premières, de quantité de déchets, du nombre du personnel, par catégorie, des kilomètres parcourus par le parc automobile, de quantités vendues,etc.

1.6.2. L'audit opérationnel :

Le contrôle de la réalisation d'une opération de gestion par l'auditeur interne ne saurait rester subjectif. Il doit nécessairement se fonder sur un certain nombre de règles et principes qui constituent les procédures de l'entreprise ; c'est là le point commun entre l'audit comptable et l'audit opérationnel.

De même que l'audit comptable vérifie le respect des règles comptables, budgétaires et statistiques, l'audit opérationnel contrôlera la bonne application des procédures de gestion interne. Nuancions cependant en soulignant :

- Qu'en matière de comptabilité générale les règles et principes ont une portée générale et émanent d'organismes à compétence nationale (Ordre des Experts Comptable, Conseil Nationale de la comptabilité) ;
- Qu'en matière de comptabilité analytique, la part d'initiative de l'entreprise est plus grande en dépit de l'existence des plans comptables analytiques (choix d'une méthode de coûts directs ou de coûts complets, etc.). Un certain nombre de contraintes subsistent néanmoins : valorisation des stocks au coûts de la production.

Le jugement des auditeurs sur le déroulement des opérations est donc directement en fonction de leur connaissance des politiques appliquées.

Section 1 : Respect des procédures de gestion interne :

Seules les opérations de gestion à caractère répétitif entrent dans le cadre des procédures. Il est, en effet, possible de prévoir un traitement systématique d'une production, d'une vente, d'une embauche ou d'un achat des matières premières. Le choix d'un président, une décision d'investissement importante, le lancement d'un nouveau produit représente, par contre, autant de cas particuliers qui relèvent de la politique générale. L'audit opérationnel n'intéresse donc que les opérations de gestion courante.

Section 2 : L'amélioration des procédures existantes :

A s'en tenir au strict respect des procédures existantes, on risquerait de scléroser complètement le fonctionnement de l'entreprise. Au cours de leurs contrôles de procédures,

les auditeurs internes ne peuvent manquer de remarquer le non respect des règles établies du fait :

- Soit d'une organisation, qui n'est plus adaptée en raison de l'apparition de phénomènes nouveaux.
- Soit d'une organisation imparfaite dans la situation actuelle de l'entreprise ;

Section 3 : La notion de contrôle en matière d'audit opérationnel :

Le respect des procédures et la recherche de leur amélioration permettent de réduire les risques de l'entreprise. Encore faut-il que l'audit opérationnel soit systématiquement orienté vers les opérations qui présentent le plus de risques.

Deux critères sont généralement retenus pour orienter l'activité des auditeurs :

- L'importance des opérations (le produit le plus vendu, le budget de recherche le plus lourd, l'usine dont le personnel est le plus nombreux,....etc.) ;
- Leur caractère de nouveauté (lancement d'un produit, utilisation d'un nouveau média publicitaire, investissement,etc.).

Le plan de travail en matière d'audit opérationnel doit permettre de couvrir les activités importantes ou nouvelles de l'entreprise suivant un rythme raisonnable (tous les 2 à 3 ans par exemple).

L'essentiel consiste en ce que les délais de contrôle ne permettent pas la réalisation de conséquences dommageables pour l'entreprise du fait d'un non-respect de procédure ou de l'existence d'une procédure inadaptée.

L'audit opérationnel se composera, le plus souvent, d'un sondage concernant une série d'opérations, ventes par exemple, dont on examine le déroulement dans tous les secteurs de l'entreprise :

- Prise de commande ;
- Conditions de vente (prix, rabais, délai de paiement) ;
- Transport, assurances;
- Délai de livraison,.... etc.

I.6.3. L'audit de direction :

Contrairement à l'audit comptable ou opérationnel, l'audit de direction ne constitue que rarement une réalité dans les entreprises françaises à l'heure actuelle- comme l'exprime fort bien une boutade : « *Avant de s'attaquer aux directeurs, il faut être sûr d'avoir moins de chance qu'eux d'être mis à la porte.* » Phénomène plus grave, les opinions divergent sensiblement à propos de l'audit de direction. Trois conceptions s'opposent :

- La première considère l'audit de direction comme ce que ferait le président d'une société « s'il avait le temps et s'il avait la maîtrise des techniques d'audit ». C'est l'idée que défend L.B Sawyer dans un article publié en mars/ avril 1973 (*The internal Auditor*).

A notre avis, les auditeurs doivent adopter le point de vue de la direction générale dans tous leurs travaux. Y compris en audit comptable ou opérationnel. L'audit de direction ne saurait donc être défini par cette attitude d'esprit ;

- Il est aussi souvent considéré que l'audit de direction constitue une synthèse d'une série d'audits opérationnels. A l'issue des contrôles réalisés sur les opérations de vente, de publicité, de marketing, pendant une période suffisamment longue (2 à 3 ans par exemple), l'auditeur résume ses conclusions et formule des recommandations d'ordre général. Cette conception de l'audit de direction peut aboutir à une mise en cause de la politique générale. Elle ne se fonde pas néanmoins, sur une analyse spécifique des problèmes de direction générale ;
- La troisième conception consiste à définir l'audit de direction comme une contribution spécifique de la part de l'auditeur à la solution des problèmes posés par la politique générale. Elle ne saurait réduire à la synthèse d'un certain nombre d'audit opérationnel.

- Nous préférons cette dernière façon de voir qui ouvre à l'audit des perspectives beaucoup plus vastes que les deux premières. Ce type d'audit de direction ne saurait être valablement effectué que par des auditeurs confirmés, aptes à défendre leurs positions à l'égard de directeurs avec lesquels ils sauront engager le dialogue.

I.7- L'APPLICATION DES STANDARDS EN AUDIT INTERNE : ²⁴

I.7.1. Audit interne et contrôle interne :

A) Le contrôle interne :

C'est l'ensemble des informations incluses dans les organisations et dans les procédures, dont l'objet est d'assurer : la qualité de l'information, la protection du patrimoine, l'efficacité du fonctionnement de l'entreprise, à ce titre on parle plutôt de système de contrôle interne.

B) L'audit interne :

C'est la fonction chargée d'évaluer le niveau de contrôle interne de l'organisation par des audits de conformité (respect des textes) et d'efficacité, par échantillonnage et à posteriori ; son action se prolonge par des analyses transverses conduisant à des audits de synthèse (bien fondé des décisions).

I.7.2. Audit interne et organisation :

Tableau 5 : comparaison entre l'auditeur interne et l'organisateur

	Similitudes	Différences
--	-------------	-------------

²⁴ Ibid. p46

L'auditeur	<ul style="list-style-type: none"> • Tous deux analysent les opérations. 	<ul style="list-style-type: none"> • L'auditeur apprécie la validité d'un système sans avoir une influence directe sur le système. • L'auditeur choisit la période d'intervention indépendamment des audités.
L'organisateur		<ul style="list-style-type: none"> • L'organisateur a pour mission de proposer une nouvelle organisation. • L'organisateur n'intervient que sur commande et selon un schéma décidé et accepté par la Direction.

Soucre : Organisateur : BOUDRIGUA Zied, Commissaire au compte, « Séminaire Méthodologie d'audit et d'Evaluation du contrôle interne ».Alger du 23 au 25 juillet 2006.p 43

I.7.3. Audit interne et contrôle de gestion :

A) Objectifs :

- L'audit interne assiste les dirigeants dans la maîtrise des risques majeurs auxquels l'entreprise s'expose.
- Le contrôle de gestion vise à améliorer les performances, motiver les responsables opérationnelles et améliorer la prise de décision dans l'entreprise.

B) Réalisations conflictuelles :

- L'audit interne privilégie la sécurité, la protection et la sauvegarde des ressources.
- Le contrôle de gestion privilégie la productivité et la réduction des coûts.
- L'audit interne évalue l'efficacité de contrôle de gestion.
- Le contrôle de gestion est une source d'information pour l'audit interne.

C) Rôles complémentaires :

- L'audit interne outil d'intervention du contrôle de gestion.
- Le contrôle de gestion est une source d'information et d'action pour l'audit interne.

La fonction contrôle de gestion est une fonction auditable comme toutes les autres fonctions de l'entreprise.

I.8- L'ORGANISATION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE :

I.8.1. Préalable psychologique : ²⁵

Nous avons constaté plus haut que l'audit interne consistait en un examen critique des enregistrements comptables, des opérations de gestion courante et de certaines décisions de direction. Il aboutit ainsi à la formulation d'une série de recommandations.

Le principe même de l'audit suppose donc que soit admise dans l'entreprise l'idée d'une remise en cause périodique de ce qui a été fait. Cette critique présente la particularité de n'être pas effectuée par la voie hiérarchique classique, mais par des services fonctionnels directement rattachés à la Direction Générale.

L'état d'esprit nécessaire est loin d'être acquis d'emblée dans la plupart des entreprises et doit être progressivement introduit. Certaines Directions Générales donnent l'impression de créer un service d'audit interne exclusivement pour leurs propres besoins ; devant l'impossibilité d'être partout à la fois, certaine pression sur les services.

C'est oublier que les personnes contrôlées auront alors tendance à ne révéler aux auditeurs que les données favorables. Les vrais problèmes seront camouflés, et l'objectif essentiel ne sera pas atteint.

La création d'un service d'audit interne ne peut donc pas résulter de la seule décision de la Direction Générale : elle est l'aboutissement d'une volonté commune de faire face aux problèmes de fond. La mise en place d'un tel service exige donc la consultation et l'approbation de toutes les directions concernées.

²⁵ . . Lionel Collins, Gérard Valin, « *Audit et contrôle interne principes, objectifs et pratiques* », 3^{ème} édition, 1984, p200.

1.8.2. La dépendance hiérarchique d'un service d'audit interne :²⁶

Le rattachement hiérarchique du service constitue un problème liminaire. Trois solutions peuvent être envisagées :

- Dépendance de la Direction Générale ;
- Dépendance d'un comité d'audit constitué au sein du conseil d'administration (solution devenue fréquente aux États-unis) ;
- Dépendance d'une direction spécialisée : administrative, financière, etc.).

Le rattachement à la Direction Générale semble le plus naturel, puisqu'il garantit aux auditeurs une action sur l'ensemble de l'entreprise. Cette solution ne fournit malheureusement pas les meilleurs résultats dans la pratique, car les candidats au rattachement à la Direction Générale ne marquent pas.

Outre les grandes directions opérationnelles (commerciale, technique, financière), un certain nombre de responsabilités fonctionnelles (contrôle de gestion, par exemple) dépendent de ce niveau. La Direction Générale risque donc de ne pas disposer du temps nécessaire au suivi des auditeurs internes.

Le rattachement à un comité d'audit constitué au sein du conseil d'administration ou de surveillance de la société, supprime cet inconvénient, tout en réduisant le champ d'action de l'auditeur.

1.8.3. La structure de service :

Plusieurs hypothèses peuvent être envisagées pour organiser le service d'audit interne :

- Engager un chef auditeur expérimenté, qui recherchera par la suite ses assistants, à l'intérieur de l'entreprise ;
- Constituer un service d'audit à partir du personnel de l'entreprise.

²⁶ Lionel Collins, Gérard Valin, « *Audit et contrôle interne Principes, objectifs et pratiques* », 3ème édition, 1984, p202

La solution « A » est évidemment la plus rapide, puisque le chef auditeur expérimenté saura éviter les erreurs de début de parcours. Il n'est pas certain cependant, qu'à terme le chef auditeur venu de l'extérieur puisse évoluer et s'intégrer de façon optimale au sein de l'entreprise.

Le recours au personnel déjà présent (solution B) présente l'avantage de la promotion interne, Sauf pour celui auquel la responsabilité du service est confiée, le passage à l'audit interne ne devrait, en effet, pas excéder cinq ans environ.

1.8.4. Le recrutement :

Le choix des auditeurs reste le problème le plus difficile. Outre la question du recrutement interne ou externe déjà évoqué, la recherche des candidats pose le problème de leur formation, de leur expérience antérieure et de leurs caractéristiques psychologiques.

Le chef réviseur doit être avant tout un homme d'expérience. C'est ce qui le distinguera essentiellement des chargés de missions et assistants, qui n'ont, par définition, que peu d'années de pratique de l'audit.

La formation du chef auditeur est à la fois technique et générale, et doit lui permettre d'être également à l'aise dans les problèmes de gestion de financière, technique et commerciale. Enfin les qualités humaines du chef auditeur doivent lui permettre d'entretenir entre ses services et les diverses directions de l'entreprise une coopération permanente. Les chargés de missions et assistants doivent présenter les mêmes types de qualités humaines que le chef auditeur.

1.8.5. Le fonctionnement d'un service d'audit et le contrôle de son activité :²⁷

Un service d'audit interne, dont les travaux répondent rarement à une préoccupation de rentabilité immédiate, constitue une proie tentante pour tous ceux qui doivent faire face, avec des moyens parfois limités, à des problèmes urgents.

Plus que toute autre fonction, l'audit devra donc veiller à prévoir de façon détaillée son plan d'activité annuel. Celui-ci se décomposera en un certain nombre de missions respectant

²⁷ Lionel Collins, Gérard Valin, « *Audit et contrôle interne principes, objectifs et pratiques* », 3eme édition, année 1984, p204-206.

un canevas classique. Enfin l'application des recommandations fera l'objet d'une récapitulation annuelle.

A) Le plan de travail :

Un plan annuel d'activité permet d'orienter les efforts des auditeurs d'une façon coordonnée vers les domaines ou un audit comptable, opérationnel ou de direction, apparaît le plus opportun. Le chef auditeur établit le plan manuel d'activité en accord avec les directions qui feront l'objet de contrôles.

B) L'organisation d'une mission :

A partir de l'objectif fixé par le plan général, le chargé de mission est responsable de la mise en œuvre pratique des moyens propres à assurer un audit satisfaisant. La mission comprend généralement les étapes suivantes :

- 1/ Établissement d'un programme de travail détaillé préparé conjointement par le chef auditeur et le chargé de mission.
- 2/ L'audit proprement dit. Il comprend un certain nombre d'interviews, de constatations matérielles et d'enquêtes.
- 3/ Le rapport. A l'issue des travaux d'audit proprement dit, le chargé de mission établit un pré rapport qu'il discute avec le responsable de la fonction contrôlée. Cette discussion permet, en général, de persuader la direction du bien fondé des recommandations, ou, au contraire, de convaincre l'auditeur de certaines erreurs de jugement. Le rapport est ensuite transmis par le chef auditeur à la Direction Générale.

C) Le contrôle de l'activité du service d'audit interne :

L'expérience montre que le délai d'application des recommandations d'un service d'audit interne est très variable ; contrairement à ce que l'on pourrait penser, certaines réformes importantes sont acceptées d'emblée. Par contre, des modifications mineures tardent à voir le jour.

Il est donc indispensable de récapituler, au moins une fois par an, les recommandations non respectées. Certaines apparaîtront alors comme utopiques : elles doivent être mises en

œuvre sans délai. Le point des recommandations fait généralement l'objet d'un rapport annuel d'activité de la part du service d'audit.

L'efficacité d'un service d'audit interne est difficilement mesurable à court terme. Il faut porter à son actif les résultats favorables dus à l'application satisfaisante de ses recommandations. A son passif doivent par contre être inscrites :

- Les recommandations appliquées, qui ont, en définitive, un effet négatif;
- Les recommandations qui n'ont pas été formulées et qui auraient du l'être.

SECTION IV : NORMES ET MÉTHODOLOGIE DE L'AUDIT INTERNE

IV.1- LES NORMES POUR LA PRATIQUE PROFESSIONNELLE DE L'AUDIT INTERNE :

Les normes se composent des normes de qualification (série 1000), des normes de fonctionnement (série 2000) et des normes de mise en œuvre (série N). Les Normes de qualification énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d'audit interne.

Les normes de fonctionnement décrivent la nature des activités d'audit interne. Les normes de mise en œuvre déclinent les normes de qualification et les normes de fonctionnement à des missions spécifiques. Les normes sont indiquées par la lettre « A » après le numéro de la norme, par exemple 1130.A1.

1.8.6. Normes de qualification

1000 : mission, pouvoirs et résistibilités :

La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte, être cohérents avec les Normes et Documents approuvés par le conseil d'administration.

1000. A1 – La nature des missions d'assurance réalisées pour l'organisation doit être définie dans la Charte d'audit. S'il est prévu d'effectuer des missions d'assurances à l'extérieur de l'organisation, leur nature doit également être définie dans la Charte.

1000. C1- La nature des missions de conseil doit être définie dans la Charte d'audit.

1100 : Indépendance et objectivité :

L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leur travail avec objectivité.

1200 : Compétence et conscience professionnelle :

Les missions doivent être remplies avec compétence et conscience professionnelle.

1300 : Programme d'assurance et d'amélioration qualité :

Le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité, portant sur tous les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continu de son efficacité. Ce programme inclut la réalisation périodique d'évaluations internes et externes de la qualité ainsi qu'un suivi interne continu.

Chaque partie du programme doit être conçue dans un double but : aide l'audit interne à apporter une valeur ajoutée aux opérations de l'organisation et à les améliorer, et garantir qu'il est mené en conformité avec les normes et le Code Déontologie.

1.8.7. Normes de fonctionnement :

2000 : Gestion de l'audit interne :

Le responsable de l'audit interne doit gérer cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation.

2010 : Planification

Le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques, afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation.

2010. A1 – Le programme des missions d'audit interne doit s'appuyer sur une évaluation des risques réalisés au moins une fois par an, et tenir compte du point de vue de la Direction Générale et du Conseil Administrative.

2010. C1- lorsqu'on lui propose une mission de conseil, le responsable de l'audit interne, avant de l'accepter, doit considérer dans quelle mesure elle est susceptible de créer de la valeur ajoutée, d'améliorer le management des risques et le fonctionnement de l'organisation. Les missions de conseil qui ont été acceptées doivent être intégrées dans le plan d'audit.

2020 – Communication et approbation :

Le responsable de l'audit interne doit communiquer à la Direction Générale et au Conseil Administrative son programme et ses besoins, pour examen et approbation, ainsi que tout changement important susceptible d'intervenir en cours d'exercice.

Le responsable de l'audit interne doit également signaler l'impact de toute limitation de ses ressources.

2030- Gestion des ressources :

Le responsable de l'audit interne doit veiller à ce que les ressources affectées à cette activité soient adéquates, suffisantes et mises en œuvre de manière efficace pour réaliser le programme approuvé.

2040- Règles et procédures :

Le responsable de l'audit interne doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité d'audit interne.

2060- Rapports au conseil et à la direction Générale :

Le responsable de l'audit interne doit rendre compte périodiquement à la Direction Générale et au Conseil Administrative des missions, des pouvoirs et des responsabilités de l'audit interne, ainsi que des résultats obtenus par rapport au programme prévu.

Ces rapports doivent également porter sur les risques importants, le contrôle et sur le gouvernement d'entreprise, ainsi que sur d'autres sujets dont le Conseil Administrative et la Direction Générale ont besoin ou ont demandé l'examen.

2100- Management des risques :

L'audit interne doit aider l'organisation en identifiant, en évaluant les risques significatifs et contribuer à l'amélioration des systèmes de management des risques et de contrôle.

2110. A1 – L’audit interne doit surveiller et évaluer l’efficacité du système de management des risques de l’organisation.

2110. A2 – L’audit interne doit évaluer les risques afférents au gouvernement d’entreprise, aux opérations et aux systèmes d’information de l’organisation au regard :

- De la fiabilité et l’intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- De l’efficacité et l’efficience des opérations ;
- Du respect des lois, règlements et contrats.

2120 – Contrôle :

L’audit interne doit aider l’organisation à maintenir un dispositif de contrôle approprié, en évaluant son efficacité et son efficience et en encourageant son amélioration continue.

2130 – Gouvernement d’entreprise :

L’audit interne doit évaluer le processus de gouvernement d’entreprise, et formuler les recommandations appropriées en vue de son amélioration. A cet effet, il détermine si le processus répond aux objectifs suivants :

- Promouvoir des règles d’éthique et des valeurs appropriées au sein de l’organisation ;
- Garantir une gestion efficace des performances de l’organisation, assortie d’une obligation de rendre compte ;
- Bien communiquer aux services concernés au sein de l’organisation les informations relatives aux risques et aux contrôles ;
- Fournir une information adéquate au Conseil Administrative, aux auditeurs internes et externes et au management, et assurer une coordination efficace de leurs activités.

2200 – Planification de la mission :

Les auditeurs internes doivent concevoir et formaliser un plan pour chaque mission. Ce plan précise le champ d'intervention, les objectifs, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées.

2210- Objectifs de la mission :

L'auditeur interne doit procéder à une évaluation préliminaire des risques liés à l'activité soumise à l'audit. Les objectifs de la mission doivent être déterminés en fonction des résultats de cette évaluation.

2220- Champ de la mission :

Le champ doit être suffisant pour répondre aux objectifs de la mission :

- Le champ de la mission doit couvrir les systèmes, les documents, le personnel et les biens concernés, y compris ceux qui se trouvent sous le contrôle de tiers.
- Lorsqu'au cours d'une mission d'assurance apparaissent d'importantes opportunités en termes de conseil, il convient de rédiger un accord spécifique précisant les objectifs et le champ de la mission de conseil, les responsabilités et les attentes respectives. Les résultats des missions de conseil doivent être communiqués conformément aux normes applicables à ces missions.

2230- Ressources affectées à la mission :

Les auditeurs internes doivent déterminer les ressources appropriées pour atteindre les objectifs de la mission. La composition de l'équipe doit s'appuyer sur une évaluation de la nature et de la complexité de chaque mission, des contraintes de temps et des ressources disponibles.

2240- Programme de travail de la mission :

Les auditeurs internes doivent élaborer un programme de travail permettant d'atteindre les objectifs de la mission. Ce programme de travail doit être formalisé.

2300- Accomplissement de la mission :

Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.

2310- Identification des informations :

Les auditeurs internes doivent identifier les informations nécessaires, fiables, pertinentes et utiles pour atteindre les objectifs de la mission.

2320- Analyse et évaluation :

Les auditeurs internes doivent fonder leurs conclusions et les résultats de leur mission sur des analyses et évaluations appropriées.

2330- Documentation des informations :

Les auditeurs internes doivent documenter les informations pertinentes pour étayer les conclusions et les résultats de la mission.

2340- Supervision de la mission :

Les missions doivent faire l'objet d'une supervision appropriée afin de garantir que les objectifs sont atteints, la qualité assurée et le développement professionnel du personnel effectué.

2400- Communication des résultats :

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de la mission.

2410- Contenu de la communication :

La communication doit inclure les objectifs et le champ de la mission, ainsi que les conclusions, recommandations et plans d'actions.

- La communication finale des résultats doit, lorsqu'il y a lieu, contenir l'opinion globale de l'auditeur interne et/ou ses conclusions.
- Les auditeurs internes sont encouragés à faire état des forces relevées lors de la communication des résultats de la mission.

- Lorsque les résultats de la mission sont communiqués à des destinataires ne faisant pas partie de l'organisation, les documents communiqués doivent préciser les restrictions à observer en matière de diffusion et d'exploitation des résultats.

2420- Qualité de la communication :

La communication doit être exact, objectif, claire, concise, constructive, complète et émise en temps utile.

2421- Erreurs et omissions :

Si une communication finale contient une erreur ou une omission importante, le responsable de l'audit interne doit faire parvenir les informations corrigées à tous les destinataires de la version initiale.

2440- Diffusion des résultats :

Le responsable de l'audit interne doit diffuser les résultats aux destinataires appropriés :

- Le responsable de l'audit interne est chargé de communiquer les résultats définitifs aux destinataires, à même de garantir que ces résultats recevront l'attention nécessaire.
- Sauf indication contraire de la loi, de la réglementation ou des statuts, le responsable de l'audit doit accomplir les tâches suivantes avant de diffuser les résultats à des destinataires ne faisant pas partie de l'organisation.

2500- Surveillance des actions de progrès :

Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour, un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management :

- Le responsable de l'audit interne doit mettre en place un processus de suivi permettant de surveiller et de garantir que les mesures ont été fictivement mises en œuvre par le management ou que la Direction Générale a accepté de prendre le risque de ne rien faire.

- L'audit interne doit surveiller la suite donnée aux résultats des missions de conseil Administrative conformément à l'accord passé avec le client donneur d'ordre.

2600- Acceptation des risques par la Direction Générale :

Lorsque le responsable de l'audit interne estime que la Direction Générale a accepté un niveau de risque résiduel qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec elle. S'ils ne peuvent arrêter une décision concernant le risque résiduel, ils doivent soumettre la question au Conseil Administrative aux fins de résolution.

I.8.8. Normes de mise en œuvre :²⁸

Ces normes déclinent les normes de qualification et les normes de fonctionnement à des missions spécifiques (par exemple un audit de conformité, une investigation dans un contexte de fraude ou des travaux d'autoévaluation du contrôle interne).

I.9- MÉTHODOLOGIE DE LA FONCTION D'AUDIT INTERNE :

Une Mission d'audit interne se déroule en trois phases :

- Une phase de préparation
- Une phase de réalisation
- Une phase de conclusion

Parmi les moyens utilisés dans l'audit on distingue les diagrammes ; présentant une source d'analyse d'un circuit de documents, ou d'un enchaînement de procédures ou bien des différentes étapes de déroulement de la mission d'audit elle-même.²⁹

²⁸ Organisateur : BOUDRIGUA Zied, Commissaire au compte, « Séminaire Méthodologie d'audit et d'Evaluation du contrôle interne ».Alger du 23 au 25 juillet 2006.p 43

²⁹ Voir annexe N°01

I.9.1. Préparation de la mission :

A) Le choix de l'équipe d'audit :

Une équipe est constituée en moyenne, sous la responsabilité d'un superviseur lui consacrant une partie de son temps hebdomadaire, d'un chef de mission et de deux ou trois auditeurs.

Il est par ailleurs opportun d'adjoindre à chaque mission des débutants de façon à les initier très tôt du terrain pour leur fonction.

B) La lettre de mission :

La lettre de mission constitue la matérialisation du mandat donné par la direction générale à l'audit interne, qui informe les principaux responsables concernés de l'intervention imminente des auditeurs.

Au plus tard 15 jours (30 jours pour l'audit des associations) avant le démarrage de la mission d'audit, le directeur de l'audit adresse aux responsables concernés une **lettre de mission**³⁰

Sous forme de courrier (de préférence électronique ; fax ou papier si justifié) pour informer les audités qu'un audit va être réalisé.

Cette lettre de mission annonce l'audit, sa date de début, sa durée prévue ainsi que le nom du chef de mission et des auditeurs qui vont intervenir. Elle fait référence aux plans d'audit approuvés par le président.

C) Étude préliminaire :

Préalablement à la réalisation de la mission (la phase de vérification, sur le terrain), les auditeurs internes étudient toutes les informations utiles concernant la société, la structure et/ou les activités à auditer. Ces travaux vont permettre de constituer un référentiel du domaine à auditer, de mener une analyse de risques et de préciser les objectifs de l'audit.

Prise de connaissance :

³⁰ Voir Annexe N° 2.

L'étude préliminaire initialisé par **le responsable fonctionnel de la mission** selon la complexité de la mission à réaliser consiste à :

- préciser le champ de l'audit avec ses commanditaires si des questions subsistent,
- identifier les personnes à rencontrer,

- collecter la documentation sur les disciplines à auditer et sur les techniques d'audit existantes,

- consulter les bases documentaires de l'entreprise, procédures, etc....

- collecter et consulter les rapports d'audit antérieurs* et autres analyses du sujet audité,

- obtenir des informations chiffrées ou caractéristiques du/des domaines audités,

- collecter et adapter ou créer les programmes de travail.

↳ **Entretien avec le Management de l'entité auditée :**

Avant de démarrer l'audit, le responsable fonctionnel de la mission doit toujours programmer un entretien d'ajustement avec le responsable de la structure à auditer afin de :

- se concerter sur l'intérêt et les objectifs de la mission d'audit à réaliser et en définir les grandes lignes (attendus, périmètre, calendrier ...),
- discuter la coordination de l'audit avec le fonctionnement opérationnel de l'entité auditée,

- collecter toute information analytique actualisée / complémentaire/ additionnelle significative,

- s'accorder sur les objectifs clés de la fonction/ activité auditée,

- recueillir auprès du management son autoévaluation succincte du domaine devant être audité.

↳ **Tableau des risques :³¹**

³¹ Voir Annexes N° 3, 4

La phase d'analyse des risques s'effectue au siège ou sur le terrain, essentiellement par des entretiens permettant de comprendre l'organisation et le fonctionnement de l'entité auditée.

Le tableau définitif des risques conclut la phase d'analyse des risques et a pour objectif de faire un état des lieux estimatif des forces et faiblesses réelles ou potentielles de l'entité ou du domaine audité afin d'orienter les travaux détaillés.

Pour le réaliser il faut :

- découper l'activité en tâches élémentaires.
- Indiquer en face de chacune des tâches quel est son objectif (à quoi sert- elle ?)
- en face de chaque tâche et des objectifs qui lui assignés, l'auditeur interne va estimer les risques encourus : que peut-il se passe si les objectifs ne sont pas réalisés, si la tâche est mal faite ou non faite ?
- évaluer sommairement le risque (en terme d'impact produit et de probabilité de survenance) attaché à la tâche (fort, moyen ou faible)
- rappeler en face de chacun des risques quel est le dispositif ou quel sont les dispositifs de contrôle interne que l'on devrait trouver pour faire échec au risque identifié.
- indiquer si le dispositif identifié comme important existe (oui) ou n'existe pas (non).

↳ **Note d'orientation** :³²

La note d'orientation, rédigée par le chef de mission et revue par son responsable, définit et formalise les axes d'investigation de la mission et ses limites : elle les exprime en objectifs à atteindre par l'audit pour le commanditaire et les audités.

A la fin de la phase d'étude de la mission et juste avant que ne démarre la phase de vérification de l'audit, un document synthétique présente dans une **Note d'orientation**,

³² Voir Annexe N° 5

Les objectifs poursuivis et les zones de risques que les auditeurs vont examiner. Il délimite ainsi précisément le champ de l'intervention. Il est le plus souvent envoyé aux commanditaires initiaux de la mission pour avis puis présenté aux audités pour information.

↳ **Préparation du programme de travail :**

Le programme de travail s'établit sur la base de la note d'orientation. Il est destiné à définir, répartir, planifier et suivre les travaux des auditeurs. Le programme doit être revu et validé avant le démarrage des travaux sur le terrain par la hiérarchie de la mission dans la section préparation de la mission du dossier de mission.

I.9.2. Réalisation de la mission :

A) La réunion d'ouverture :³³

La réunion d'ouverture se tient chez l'audité, sur le lieu de mission.

Les participants :

- l'encadrement directement par le responsable des audités (Directeur, Chef de département, Chef de service...)
- La hiérarchie de la mission et/ ou un responsable de la direction de l'audit interne
- L'équipe d'audit.

Les points à aborder par hiérarchie de la mission lors de cette réunion sont les suivants :

- présenter les auditeurs, leur expérience, leur fonction.
- demander à l'encadrement des audités de présenter les audités et leur fonction
- exposer/ rappeler la définition de la fonction audit interne et sa place dans l'entreprise, en faisant éventuellement référence à la Charte.
- annoncer le déroulement prévisionnel de la mission et discuter de la note d'orientation en prenant en compte les éventuelles remarques des audités.

³³ Voir Annexe N° 6.

- affiner la logistique (quel bureau, horaires, ligne téléphonique, espace de rangement sécurisé...) et prendre les premiers rendez vous.
- rappeler la procédure d'audit et décrire le déroulement des phases suivantes

Les conclusions de cette réunion doivent être consignées dans le **compte-rendu de réunion d'ouverture**.

B) Les tests d'audit sur le terrain :

Les travaux de vérifications sont effectués et des informations recueillies sur l'ensemble des éléments permettant de répondre aux objectifs de la mission. Ces informations doivent être suffisantes, fiables, pertinentes et utiles pour fournir une base saine et sûre aux constatations et recommandations.

Le travail sur le terrain consiste à conduire les contrôles prévus dans le programme de travail en utilisant les outils d'audit interne adéquats : mener des entretiens, élaborer des diagrammes, réaliser des observations physiques, effectuer des rapprochements et reconstitutions, interroger des fichiers informatiques et établir les papiers de travail.

Les conclusions des tests sont rédigées dans une « **feuille de couverture de test** »³⁴

Les synthèses des entretiens sont rédigées dans un « **compte-rendu d'entretien** »³⁵

Il est important, lors de cette phase, de :

- rester à l'écoute des élargissements, approfondissements d'investigation qui peuvent apparaître intéressants ;
- se poser en permanence la question de savoir s'il ne serait pas plus rentable de réorienter le travail (le résultat recherché apparaît impossible à obtenir ; il est déjà suffisamment atteint sans avoir effectué tous les travaux prévus) ;
- périodiquement et au moins à la fin de chaque section du programme, présenter, pour information et revue, ses papiers de travail avec suggestions de recommandations à la hiérarchie de la mission.

³⁴ Voir Annexe N° 7

³⁵ Voir Annexe N° 8

- à la fin de chaque section, référencer les papiers de travail conformément à la norme en vigueur pour archivage ultérieur.

C) La formalisation des constats et présentation auprès des audités :

Après chaque étape de travail, des conclusions partielles sont rédigées par l'auditeur sous forme de F.R.A.P.P.³⁶ Ce sont les constats des déficiences identifiées.

Les F.R.A.P.P. sont conservées dans la section réalisation de la mission du dossier de mission.

D) La réunion de clôture de phase de vérification :

Une réunion en aparté doit être tenue entre le responsable de la mission et les auditeurs afin de s'assurer que les objectifs ont été atteints et que l'ensemble des points du programme de travail a été réalisé.

Les participants : les mêmes que ceux de la réunion d'ouverture

Les points à aborder lors de cette réunion sont les suivants :

- remercier les audités, pour leur accueil et coopération lors de la mission.
- présenter les constats qui ont été validés avec les différents échelons d'audités.
- discuter des recommandations et des plans d'action, recueillir de la mission.
- aborder les éventuels points en suspens et obstacles à la réalisation de la mission (il ne s'agit pas d'évoquer les difficultés résolues mais les éléments qui ont conduit à limiter la mission initialement prévue).
- décrire le déroulement des phases suivantes

³⁶ Voir Annexe N° 9

Les conclusions de cette réunion, doivent être consignées dans le « **Compte-rendu de réunion de clôture** »³⁷

I.9.3. Conclusion de la mission :

A) Le projet de rapport :

Il est recommandé que l'essentiel voire la totalité du projet de rapport soit rédigé en cours de mission et avant la tenue de la réunion de clôture.

Au plus tard dès la fin de la phase de vérification, l'audit rédige un **projet de rapport** formalisant ses constats et recommandations.

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

B) La réunion de validation :

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

Les minutes et conclusions de cette réunion, doivent être consignées dans le « **compte-rendu de réunion de validation** »³⁸

L'objectif de la validation est d'intégrer la réponse de l'audit dans le rapport et d'obtenir son accord tacite pour les observations et les axes de recommandation proposés. L'accord formel viendra de la réponse de l'audit au « projet » de rapport, permettant de s'assurer qu'il n'y a pas d'interprétation involontaire des faits ou d'ambiguïté dans la formulation de leur

³⁷ Voir Annexe N° 10

³⁸ Voir Annexe N° 11

restitution, pour permettre à l'audité d'exercer son droit de réponse et pour recueillir le plan d'action qu'il s'engage à mettre en œuvre.

La validation n'est pas une négociation ni une recherche de compromis.

C) Le rapport définitif :

Le projet de rapport, après la réunion de validation et les mises à jour constitue le « **rapport définitif** ».

Il se compose d'une synthèse destinée à être lue par les dirigeants, des fichiers FRAP examinées lors de la réunion de validation et d'une liste des recommandations classées par destinataires précisant la position des audités et constituant de fait leur première réponse à l'audit. Le rapport d'audit matérialise le travail des auditeurs.

Il est recommandé à ses destinataires de ne pas étendre sa diffusion car :

- il contient des informations confidentielles,
- son style peut surprendre un lecteur non averti.

Un rapport d'audit n'est pas neutre :

↳ il analyse une situation, mais, comme un devis de réparation, il met l'accent sur les dysfonctionnements, pour faire développer des actions de progrès. « Au moins une page sur ce qui ne va pas, au plus une ligne sur ce qui va ».

↳ il contient des recommandations, Une recommandation n'est pas critique, elle n'implique pas de faute : c'est une amélioration proposée au responsable habilité à mener l'action. Il est en charge de développer et mettre en place une solution au problème soulevé : celle proposée, une équivalente ou une meilleure.

Conclusion

L'audit interne est d'abord un bon communicateur : ce ci fut dit et répété. A ce titre, il doit manifester les qualités d'un bon pédagogue, ne jamais laisser pour expliquer et convaincre toutes les occasions sont bonnes à saisir qui permettent d'expliquer les concepts fondamentaux, le rôle de l'audit interne et le retour sur investissement que chacun est en droit d'en attendre.

L'audit interne n'est pas un emploi à vie, constat définitif qui situe bien la fonction hors du champ des professions. Mais également constat optimiste puisqu'il situe les auditeurs internes parmi ceux qui, ayant acquis expérience et connaissance, vont pouvoir être demain des managers efficaces et performants.

Nous avons souligné combien les normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne étaient un puissant facteur d'uniformisation.

Ces normes sont désormais universellement reconnues même si elles ne sont pas appliquées par tout et par tous.

CHAPITRE 2: L'AUDIT INTERNE DANS LA SONATRACH – ACTIVITÉ AVAL-

Introduction

La Société SONATRACH est le moteur de l'économie Algérienne pour la recherche, la production, la transformation et la commercialisation des hydrocarbures.

La Société (SH) est organisée en quatre activités principales : Activité Amont, Activité TRC, Activité AVAL, Activité COM.

Notre étude de cas est basée sur un essai d'audit interne des frais de maintenance comptabilisés dans « le compte 625 ».

Dans les conditions du déroulement de notre mission, le cas pratique se limite entre l'élaboration du tableau des risques et la détermination de la feuille de révélation et analyse des problèmes « FRAP ».

La pratique de l'audit interne au sein de l'activité Aval se résume en deux sections :

- Présentation de la fonction « audit interne » au sein de l'activité aval.
- Essai d'audit interne des frais de maintenance.

SECTION I : PRÉSENTATION DE L'ACTIVITÉ AVAL

I.1- PRÉSENTATION DE L'ENTREPRISE :

La société SONATRACH, moteur de l'économie Algérienne (95% des exportations et 56% du PIB national en 2005), a été créée par le décret n° 63-491 daté du 31 décembre 1963.

Le 11.02.1998, SONATRACH porte statut de la société nationale pour la recherche, la production, le transport la transformation et la commercialisation des hydrocarbures, société par action d'un capital de deux cent quarante cinq milliard de dinars reparti en cent quarante cinq milles actions d'un million de dinars chacune, entièrement et exclusivement souscrit et libéré par l'état.

Les principales missions de la société sont :

- La prospection, la recherche et l'exploitation des hydrocarbures,
- La liquéfaction du gaz naturel, le traitement et la valorisation des hydrocarbures,
- La transformation et le raffinage des hydrocarbures,
- La satisfaction de la demande national et internationale,
- Le développement de la richesse gazière et pétrolière pour acquérir un positionnement compétitif dans les futures zones de libres échanges.

Le mois de juillet 2005 SONATRACH a réorganisé son activité sous forme d'une organisation macro structure (matérielle), en quatre activités principales :

- **Activité Amont (AMT) :** C'est l'entrée de la chaîne autrement dit c'est la recherche des gisements de gaz naturel et du pétrole.
- **Activité transport par canalisation (TRC) :** C'est le transport par canalisation des hydrocarbures liquides et du pétrole.
- **Activité Aval (AVL) :** C'est la sortie des hydrocarbures à la chaîne de production, pour les liquéfier, les raffiner ... juste avant la commercialisation.
- **Activité Commercialisation (COM) :** C'est la commercialisation des produits finis.

Figure 1 : Schéma organisation et fonctionnel de la macrostructure.

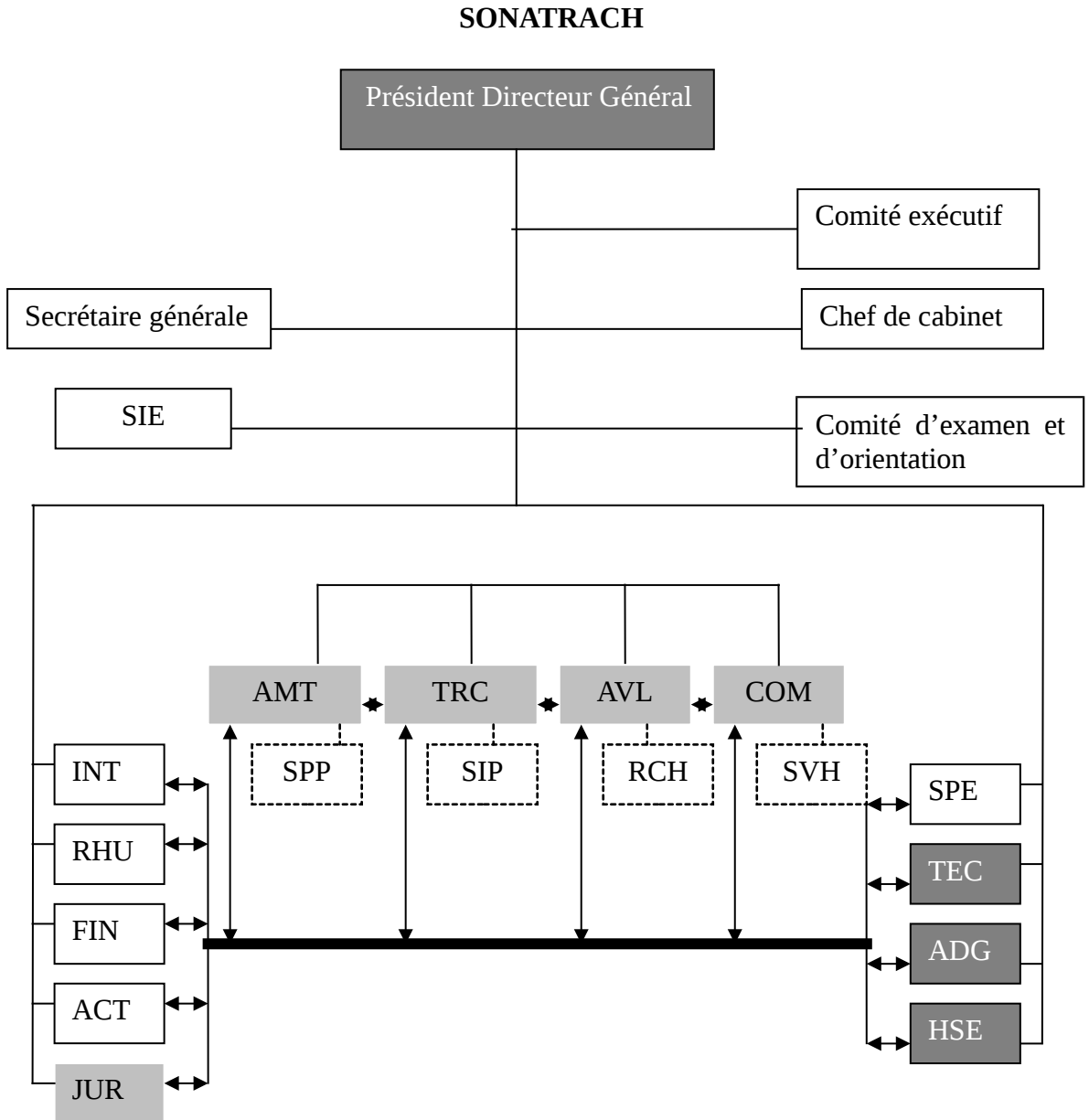
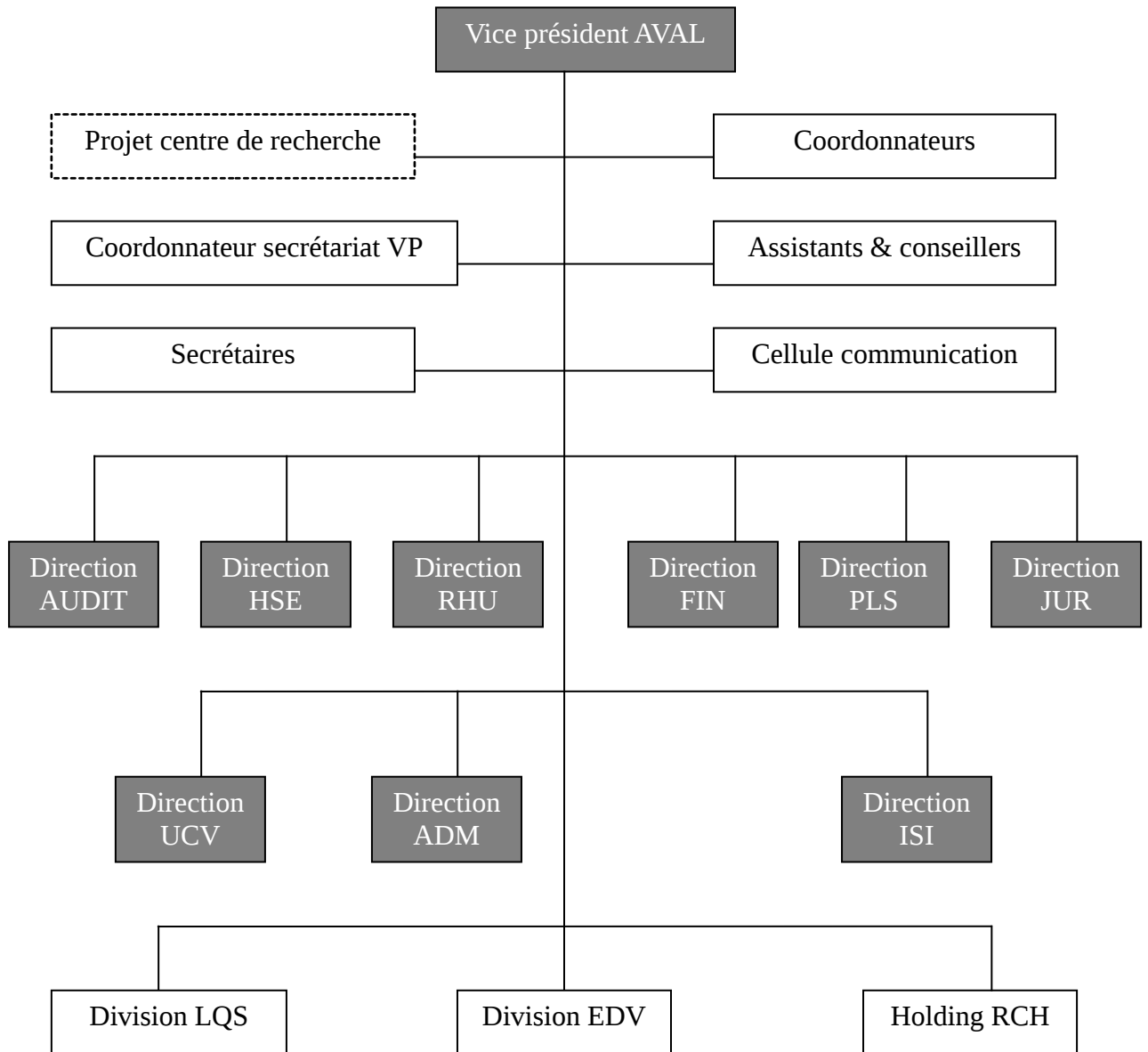


Figure 2 : Schéma organisationnel de l'activité AVL



I.2- LES DIFFÉRENTES FONCTIONS DE L'ACTIVITÉ AVAL :

- La liquéfaction et la transformation des gazes pour satisfaire les besoins locaux et étrangers,
- Le suivi et la gestion de la porte feules des structures,

- le reporting à la direction générale sur l'organisation et les résultats obtenu.

L'organisation de l'activité Aval s'articule autour de trois structures :

- Structures fonctionnelles,
- Structures opérationnelles,
- Structures rattachés directement au vice-président.

1.2.1. Présentation de la fonction « Audit Interne » au sein de l'activité Aval :

Une mission d'audit interne se déroule en trois phases :

- Une phase de préparation,
- Une phase de réalisation,
- Une phase de conclusion,

A) Phase de préparation :

1. ***Choix de l'équipe :*** L'équipe des auditeurs possède les connaissances et les compétences nécessaires pour le déroulement de la mission.
2. ***La lettre de mission :*** Quinze (15) jours avant le démarrage de la mission d'audit une lettre de mission est adressée par le directeur d'audit pour informer les audités q'une mission d'audit va être réalisée.
3. ***L'étude préliminaire :*** C'est une analyse de risque et précision des objectifs de l'audit.

↳ Prise de connaissance :

Elle comporte les points suivants :

- Préciser le champ de l'audit,

- Identifier les personnes à rencontrer,
- Collecter les documents et les informations fournis sur la discipline à auditer.

↳ **Entretien avec le management de l'entité audité :**

Avant le démarrage de l'audit, le responsable fonctionnel de la mission doit toujours programmer un entretien d'ajustement avec le responsable de la structure à auditer.

Les conclusions de cette réunion sont mentionnés dans le compte rendu d'entretien préliminaire avec le management, ce document comporte : un rappel des objectifs généraux de la mission, des éléments identifiés lors de la phase d'étude, axe et investigations de l'audit.

↳ **Tableau des risques :**

C'est un tableau qui estime les faiblesses du domaine audité.

↳ **Note d'orientation :**

C'est un document synthétique dans une « Note d'orientation » : les objectifs poursuivis et les zones de risques examinés par les auditeurs ainsi que le champ de l'audit.

↳ **Préparation du programme de travail :**

La préparation se fait sur la base de la note d'orientation, ce programme doit être revu et validé avant le démarrage des travaux sur le terrain.

B) Réalisation de la mission :

↳ **Réunion d'ouverture :**

La réunion d'ouverture se tient sur le lieu de mission, les conclusions sont mentionnées dans un compte rendu de réunion d'ouverture, ce document comporte le nom des participants, les points abordés.

↳ **Les tests d'audit sur le terrain :**

Se sont les vérifications effectuées sur la base des informations recueillies sur l'ensemble des éléments, les conclusions des tests sont rédigées dans la feuille de couverture.

↳ **La feuille de test :**

Sur cette feuille sont mentionné l'ensemble des objectifs et les modalités d'exécution du test, résultats et conclusions.

↳ **La feuille de Révélation et Analyse de Problème :**

C'est des constats rédigés par l'auditeur sous forme de FRAP on passant par les faits, causes, conséquences pour déterminer le problème puis proposer des recommandations qui doivent être fiables et réalistes.

↳ **Réunion de clôture de la phase de vérification :**

Une réunion se déroule entre le responsable de la mission et les auditeurs pour discuter sur les objectifs et les points du programme de travail, les conclusions de cette réunion sont mentionnés dans le compte rendu de réunion de clôture de la phase de vérification.

C) Conclusion de la mission :

↳ **Le projet de rapport d'audit :**

L'audit rédige un projet de rapport formalisant ses constats et recommandations.

↳ **La réunion de restitution :**

Les auditeurs discutent avec les hiérarchies des événements, c'est une procédure retour à l'expérience

↳ **Réunion de validation :**

Elle est tenue entre les auditeurs et les audités pour discuter les différents points du projet de rapport, les conclusions de cette réunion sont rédigées dans un compte rendu de réunion de validation.

↳ **Le rapport définitif :**

Ce rapport est composé d'une synthèse, des fiches de FRAP examinées, listes de recommandations.

SECTION II : ESSAI D'AUDIT INTERNE DES FRAIS DE MAINTENANCE :

Dans le cadre de la réalisation de notre mémoire, nous avons convenu avec l'Encadreur SONATRACH de limiter le cas pratique aux phases « Elaboration du tableau des risques » jusqu'à la « Détermination de la Feuille de Révélation et Analyse de Problème / FRAP ».

II.1- UTILITÉ DU COMPTE 622 ENTRETIEN ET RÉPARATION :

Ce compte enregistre tous *les frais d'entretien et de réparation* des biens meubles ou immeubles facturés à l'exploitation par des tiers.

II.2- UTILITÉ DU COMPTE 625 RÉMUNÉRATION DES TIERS :

Ce compte enregistre *les rémunérations non classées par ailleurs, versées à des tiers pour services rendus* (commissions pour intermédiaires, honoraires) ou pour concession d'un droit (redevance pour droit de marque, de fabrique etc....).

II.3 TABLEAU DES RISQUES



Mission :

Date :

Document réalisé par : Auditeur

Revu par : chef de mission

Tâches	Objectifs	Risques	Evaluation du risque	Dispositif du contrôle interne	Constat
--------	-----------	---------	----------------------	--------------------------------	---------

<p>Réparation des véhicules du siège Aval.</p>	<p>1- S'assurer que les véhicules réparés font partie du patrimoine.</p> <p>2-S'assurer que les factures sont comptabilisées dans le compte approprié.</p> <p>3-S'assurer que le paiement a été effectué au profit du prestataire conventionné.</p>	<p>-Risque Financier</p> <p>-Erreur d'imputation dans le compte approprié</p> <p>-Le paiement a été effectué au profit d'une autre personne.</p>	<p>Fort</p>	<p>-Fichier d'investissement de la flotte automobile du siège.</p> <p>-Plan comptable national+ système de gestion financière</p> <p>-Procédure comptable SONATRACH</p> <p>-Ordre de virement déposé à la BEA</p> <p>-Convention Aval prestataire.</p>	
--	---	--	-------------	--	--

II.4 PROGRAMME DE TRAVAIL



Mission :

Date :

Document réalisé par : Auditeur

Revu par : chef de mission

Programme de Travail

--	--	--

Réf	Actions	Chargés de mission
1	- Vérifier que les véhicules font partie du patrimoine.	- Chef de mission
2	- Vérifier que les factures sont comptabilisées dans le compte approprié.	- Auditeur x
3	- Vérifier que le paiement a été effectué au profit du prestataire conventionné.	- Auditeur Y

II.5 FEUILLE DE COUVERTURE



Mission :

Date :

Document réalisé par : Auditeur

Revu par : chef de mission

Feuille de Couverture

Réf. / Commentaires

Objectifs :

- 1- S'assurer que les véhicules réparés font partie du patrimoine flotte automobile Aval.
 - 2- S'assurer que les factures sont comptabilisées dans le compte approprié.
 - 3- S'assurer que le paiement a été effectué au profit du prestataire conventionné.
-

Conclusion :

Défaut d'imputation comptable.

II.6 FEUILLE DE TEST



Mission :

Date :

Document réalisé par : Auditeur

Revu par : chef de mission

Feuille de Test : Test N°

Réf. / Commentaires

Objectifs :

- √ S'assurer que les véhicules réparés font partie du patrimoine flotte automobile Aval.
 - √ S'assurer que les factures sont comptabilisées dans le compte approprié.
 - √ S'assurer que le paiement a été effectué au profit du prestataire conventionné.
-

Modalités d'exécution du test :

- Rapprocher le fichier d'investissement avec la flotte auto gérée par le département des moyens généraux.
 - Relever les écarts.
 - Vérifier que la dépense de réparation du véhicule est comptabilisée dans le compte (622) en rapprochant la facture avec le grand livre.
 - Vérifier que le numéro de compte bancaire qui figure dans la convention Aval/prestataire est identique au numéro bancaire figurant dans la facture ainsi que l'ordre de virement.
-

Résultats :

- Le véhicule ne fait pas partie du patrimoine flotte Aval.
 - Aucune anomalie détectée.
-

Conclusion :

Défaut d'imputation comptable.

II.7 PAPIER DE TRAVAIL



Mission :.....

Date :

Document réalisé par : Auditeur

Revu par : chef de mission

Papier de travail n°xxxx

Questions	Modalités d'exécution du test	Oui	Non	Résultats
1- Est-ce que les véhicules réparés font partie du patrimoine flotte automobile Aval ?	<ul style="list-style-type: none">- Rapprocher le fichier d'investissement avec la flotte auto gérée par le département des moyens généraux.- Relever les écarts.		X	- un véhicule ne fait pas partie du patrimoine de la flotte Aval suite au rapprochement du fichier d'investissement tenu par ADM/ FIN et la flotte gérée par le département moyens généraux, (cf. situation Flotte automobile fournie par ADM/ FIN et ADM/ MOG/ Transport.
2- Est-ce que les factures sont comptabilisées dans le compte approprié ?	<ul style="list-style-type: none">- Vérifier que la dépense de réparation du véhicule est comptabilisée dans le compte (622) en rapprochant la facture avec le grand livre.	X		Test Vérifié
3- Est-ce que le paiement a été effectué au profit du prestataire conventionné ?		X		Test Vérifié

II.8 FEUILLE DE RÉVÉLATION ET ANALYSE DE PROBLÈME (F.R.A.P)

Date :

Document réalisé par : Auditeur

Revu par : chef de mission

Feuille de Révélation et Analyse de Problème

F.R.A.P. n°xxxxxx

Réf. / Commentaires

Problème :

Défaut d'imputation comptable

Faits :

- 1- Absence du véhicule dans le fichier d'investissement et l'état de la flotte automobile gérée par (MOG).
- 2- La dépense de réparation du véhicule supportée par la trésorerie ADM/AVAL.
- 3- Absence d'imputation comptable vers la Structure SH propriétaire du véhicule.

Causes :

- 1- Défaillance du contrôle Interne au niveau des structures finance et (MOG).
- 2- Faiblesse du contrôle budgétaire au niveau du département finance.
- 3- Défaut d'instruction d'imputation comptable émanant du département des moyens généraux.

Conséquence :

Charges d'exploitation supplémentaires imputées sur le budget de ADM/AVAL.

Recommandations :

- 1- Appliquer la procédure du contrôle budgétaire au niveau du département finance.

2- Veillez à l'application systématique de l'imputation comptable pour toute prestation fournie.

Conclusion

Toute au long de cette étude de cas nous avons pu détecter plusieurs anomalies et problèmes.

A travers l'élaboration du papier de travail et la détermination de la feuille de couverture et la feuille de test on a constaté qu'il y a des frais de maintenance dépensés (comptabilisés) pour la réparation des véhicules ne faisant pas partie du patrimoine de la SONATRACH.

On recommande que les frais de maintenance de ce type de véhicules, ne doivent ni être dépensés ni comptabilisé par la SONATRACH.

On recommande aussi, à partir de la FRAP ; l'application de la procédure budgétaire et l'application systématique de l'imputation comptable.

CONCLUSION GÉNÉRALE :

Le contrôle interne constitue un élément important de tout organisme, il permet la maîtrise du fonctionnement et le comportement ainsi que l'évolution de l'entreprise par rapport à son environnement.

L'audit se traduit par une intervention qui vise à ressortir les anomalies, il peut maintenir un organisme sans lui indiquer la direction.

Le statut de l'auditeur est défini comme auditeur interne ou externe à l'organisation.

Le domaine de l'audit se distingue en catégorie : l'audit des fonctions, l'audit thématique, l'audit des entités, sans oublier la nature des décisions et la particularité des missions d'audit.

L'audit a plusieurs types tels que : l'audit financier, l'audit opérationnel, l'audit de la gestion, l'audit juridique, l'audit fiscal,...etc.

Les différentes fonctions de l'audit sont : l'audit interne, l'audit externe, chacune des fonctions a sa propre définition, objectifs, méthodes...etc.

L'auditeur au début de sa mission évalue l'importance de ses risques afin de déterminer l'étendue de son programme de travail.

Il communique, aussitôt qu'il les remarque, ses critiques et ses recommandations sur le système de contrôle interne au responsable d'un service, il n'attend pas la fin de sa mission pour signaler les lacunes et faiblesses qu'il constate.

On peut, en effet, parler au singulier de l'audit interne car il l'en existe qu'un seul.

A plusieurs reprises, l'audit interne donne à une organisation un avantage sur le degré de maîtrise de ses opérations. Sa finalité est l'amélioration constante du contrôle interne.

Par nature, l'audit interne n'a aucun pouvoir sur la gestion des affaires de l'entreprise : c'est une fonction de contrôle et de conseil pur.

A travers notre étude de cas : l'audit interne des frais de maintenance au sein de l'activité Aval de SONATRACH nous avons relevés l'importance suivante :

- ↳ R Hypothèse 01 : Le compte utilisé dans la comptabilisation des frais de maintenance est le « 625 » au lieu du compte « 622 ».
- ↳ R Hypothèse 02 : L'audit des frais de maintenance aide à la maîtrise de ceux-ci.

Nous recommandions :

- L'utilisation du compte « 622 » dans la comptabilisation au lieu du compte 625 conformément au Plan Comptable National.
- La vérification des frais de maintenance dépensés pour la réparation des véhicules ne faisant partie du patrimoine de la SONATRACH.

Annexe N° : modèle de diagrammes

Annexe N° : modèle de lettre de mission

Annexe N° : modèle de Tableau des risques

Annexe N°4 : modèle de Note d'orientation

Annexe N°5 : modèle de Compte-rendu de la réunion d'ouverture

Annexe N°6 : modèle de feuille de couverture de test

Annexe N°7 : compte-rendu d'entretien

Annexe N°8 : modèle de F.R.A.P.P

Annexe N°9 : modèle de Compte-rendu de réunion de clôture

Annexe N°10 : modèle compte-rendu de réunion de validation

Bibliographie

Ouvrages :

- Khelassi Reda « L'audit interne (technique, méthodologie, contrôle interne) », édition d'organisation.
- Jacques Renard, « Théorie et pratique de l'audit », 5^{eme} édition, Année 2005.
- François Mousseron, « L'audit juridique », Consultât aux universités de Montpellier et Miami.
- Raffegeau.j, Dubois .f « L'audit Opérationnel », menouville. D. Paris PUF. 1984.
- Etienne Barbier « L'audit interne : Pourquoi ? Comment ? » Les éditions d'organisation, 1994.
- L Collins, G. Vallin, « Audit et contrôle interne, aspect financier, Opérationnel et stratégique », 4^{eme} Edition, Dalloz 1992.
- L. Collins, G. Vallin « Audit et contrôle interne Objectif et pratique », 3^{eme} édition, 1984.
- Guide d'audit et de commissariat aux comptes S.N.C.
- Hamini Allel, le contrôle interne et l'élaboration du bilan comptable. O.P.U, 1990
- Howard, F.Stettler Audit : «Principe et Méthode général », .publi-Union, 1976
- Alain Mikol « Les audit Financiers » (comprendre les mécanismes du contrôle légal), édition d'organisation, 1999.
- Alberto Sillero « Audit et révision légale guide pratique », Editions ESKA
- Benoit.P, «Audit et contrôle interne », Édition LITEC, Les Essentiels de la gestion

Séminaire :

- Organiser par BOUDRIGA Zied (commissaire aux comptes), « .Méthodologie d'audit et d'Evaluation du contrôle interne, Alger du 23 au 25 juillet 2006
- L'audit interne de l'entreprise, Atelier Audit 21/-22/mai/1995, Annaba, M. Belkacem Larbi. ENF.

Code et lois

- Le code de commerce Algérien de 1975 (Ordonnance 75-59 du 26 Septembre 1975).
- La loi n : 91-08 du 27 avril 1991 portant organisation de la profession d'expert comptable, de commissaire aux cpt et de comptable agréé. JOR n : 20 01/05/91, page 540-547.
- Jo n 2 du 12/01/1988, p 18-23.
- **1995** Abrogation de l'article 40 de loi 88-01 par **l'ordonnance 95-25 du 25/09/1995** portant sur la gestion des capitaux de l'état.
- **-2006** Le commissariat aux comptes a un caractère obligatoire dans les Sociétés des capitaux.

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Particularité Des Missions d'Audit.....	20
Tableau 2 : les caractéristiques de chaque type de mission d'audit :.....	24
Tableau 3 : Comparaison entre l'auditeur interne et l'auditeur externe :.....	28
Tableau 4 : Comparaison entre l'auditeur interne et l'auditeur externe :.....	29
Tableau 5 : comparaison entre l'auditeur interne et l'organisateur.....	43

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Schéma organisation et fonctionnel de la macrostructure.....	68
Figure 2 : Schéma organisationnel de l'activité AVL.....	69

LISTE DES ANNEXES

Annexe N° 1 : modèle de diagrammes.....	89
Annexe N° 2 : modèle de lettre de mission.....	90
Annexe N° 3 : modèle de Tableau des risques.....	91
Annexe N°4 : modèle de Note d'orientation.....	92
Annexe N°5: modèle de Compte-rendu de la réunion d'ouverture.....	93
Annexe N°6 : modèle de feuille de couverture de test.....	94
Annexe N°7 : compte-rendu d'entretien.....	95
Annexe N°8 : modèle de F.R.A.P.P.....	96
Annexe N°9 : modèle de Compte-rendu de réunion de clôture.....	97
Annexe N° 10 : modèle compte-rendu de réunion de validation.....	98

TABLE DES MATIERES

INTRODUCTION GENERALE.....	1
CHAPITRE 1: le contrôle interne et l’audit.....	3
Introduction	3
Section I : LE CONTRÔLE INTERNE.....	4
I.1- définition :.....	4
I.2- les objectifs du controle interne :.....	5
I.2.1. La Sécurité des actifs :.....	5
I.2.2. Assurer la qualité de l’information :.....	5
I.2.3. Assurer l’application des instructions (respect des directives) :.....	6
I.2.4. Optimisation des ressources :.....	6
I.2.5. Ce que l’on peut attendre du contrôle interne :.....	6
I.3- éléments constitutifs du controle interne :.....	7
I.4- respect et animation de la politique de controle interne.....	7
I.5- les roles des acteurs de la politique de controle interne :.....	8
I.5.1. La Direction Générale :.....	8
I.5.2. Les activités opérationnelles, les structures fonctionnelles et les filiales :...8	
I.6- les principes de bases de controle interne :.....	9
I.6.1. Universalité : domaine d’intervention.....	9
I.6.2. Permanence et continuité :.....	10
I.6.3. Indépendance et objectivité :.....	10
I.6.4. Information :.....	10
I.7- les moyens utilises par le controle interne :.....	11
I.7.1. Organisation :.....	11
I.7.2. Séparation des fonctions :.....	11
I.7.3. Qualité du personnel :.....	12
I.8- l’examen de controle interne :.....	12
I.8.1. L’évaluation préliminaire du contrôle interne :.....	12
A)La prise de connaissance générale de l’entreprise :	13
B) Les outils d’évaluation de contrôle interne :.....	13
I.9- questionnaire de controle interne :.....	13

I.10- principes du système de contrôle interne :.....	14
I.10.1. Séparation des fonctions :.....	14
I.10.2. Fixation des responsabilités :.....	15
I.10.3. Qualification du personnel :.....	15
I.10.4. Existence d'un système de preuves :.....	15
Section II :généralités sur l'audit.....	16
II.1- historique :.....	16
II.2- définition de l'audit :.....	17
II.3- typologie de l'audit :.....	17
II.3.1. Statut de l'organisation audit :.....	17
II.3.2. Statut de l'auditeur :.....	18
A)L'audit interne :.....	18
B)L'audit externe :.....	18
II.3.3. La norme :.....	18
A)Audit de conformité :.....	18
B)Audit d'efficacité :.....	18
C)Audit à objectif élargi :.....	19
II.3.4. Domaines d'audit :.....	19
II.3.5. Nature des décisions :.....	19
II.3.6. Particularité Des Missions d'Audit :.....	20
II.4- les différents types de l'audit :.....	21
II.4.1. L'audit financier :.....	21
II.4.2. L'audit opérationnel :.....	21
A)L'audit des fonctions :.....	22
B)L'audit des opérations :.....	22
II.4.3. L'audit de la gestion :.....	22
II.4.4. L'audit juridique :.....	23
II.4.5. L'audit fiscal :.....	23
II.5- les elements d'appréciation du controle interne :.....	25
II.6- les fonctions de l'audit :.....	25
II.6.1. L'audit Interne :.....	25
A)Définition :.....	25
B)Objectifs :.....	25
C)Méthodes :.....	25

D) Place de l'audit interne dans la hiérarchie :.....	27
II.6.2. L'audit externe :.....	27
A) Définition :.....	27
B) Objectifs :.....	27
C) Missions :.....	27
II.6.3. Comparaison entre audit interne- audit externe :.....	28
II.6.4. L'auditeur interne et l'auditeur externe :.....	29
Conclusion	29
CHAPITRE 2: L'AUDIT INTERNE.....	31
Introduction	31
Section I : introduction à l'audit interne.....	32
I.1- Définition :.....	32
I.2- Les caractéristiques de la fonction Audit Interne :.....	34
I.2.1. Fonction universelle :.....	34
I.2.2. Fonction indépendante :.....	34
I.2.3. Périodicité de la fonction :.....	34
I.3- L'aspect réglementaire de l'audit interne en Algérie :.....	34
I.4- Objectifs de l'audit interne :.....	35
I.5- Rapports d'audit interne :.....	35
I.6- Les types de l'audit interne :.....	36
I.6.1. L'audit de conformité ou de régularité :.....	36
I.6.2. L'audit d'efficacité :.....	36
I.6.3. L'audit de management :.....	37
I.7- Les trois volets de l'audit interne :.....	37
I.7.1. L'audit comptable et statistique :.....	37
I.7.2. L'audit opérationnel :.....	39
I.7.3. L'audit de direction :.....	41
I.8- L'application des standards en audit interne :	42
I.8.1. Audit interne et contrôle interne :.....	42
A) Le contrôle interne :.....	42
B) L'audit interne :.....	42
I.8.2. Audit interne et organisation :.....	43
I.8.3. Audit interne et contrôle de gestion :.....	43

A) Objectifs :.....	43
B) Réalisations conflictuelles :.....	43
C) Rôles complémentaires :.....	44
I.9- L'organisation d'un service d'audit interne :.....	44
I.9.1. Préalable psychologique :	44
I.9.2. La dépendance hiérarchique d'un service d'audit interne :.....	45
I.9.3. La structure de service :.....	45
I.9.4. Le recrutement :.....	46
I.9.5. Le fonctionnement d'un service d'audit et le contrôle de son activité :....	46
A) Le plan de travail :.....	47
B) L'organisation d'une mission :.....	47
C) Le contrôle de l'activité du service d'audit interne :.....	47
Section II :normes et méthodologie de l'audit interne.....	49
II.1- Les normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne :.....	49
II.1.1. Normes de qualification.....	49
II.1.2. Normes de fonctionnement :.....	50
II.1.3. Normes de mise en œuvre :.....	56
II.2- Méthodologie De La Fonction D'audit Interne :.....	56
II.2.1. Préparation de la mission :.....	56
A) Le choix de l'équipe d'audit :.....	56
B) La lettre de mission :.....	57
C) Étude préliminaire :.....	57
II.2.2. Réalisation de la mission :.....	60
A) La réunion d'ouverture :.....	60
B) Les tests d'audit sur le terrain :.....	60
C) La formalisation des constats et présentation auprès des audités :.....	61
D) La réunion de clôture de phase de vérification :.....	62
II.2.3. Conclusion de la mission :.....	62
A) Le projet de rapport :.....	62
B) La réunion de validation :.....	63
C) Le rapport définitif :.....	63
Conclusion.....	65
CHAPITRE 3: l'audit interne dans la sonatrach –activité aval-.....	66

Introduction	66
Section I : présentation de l'activité aval.....	67
I.1- Présentation de l'entreprise :.....	67
I.2- Les différentes fonctions de l'activité Aval :.....	69
I.2.1. Présentation de la fonction « Audit Interne » au sein de l'activité Aval :...70	
A)Phase de préparation :.....	70
B)Réalisation de la mission :.....	71
C) Conclusion de la mission :.....	72
Section II :Essai d'audit interne des frais de MAINTENANCE :.....	73
II.1- Utilité du compte 622 Entretien et Réparation :.....	73
II.2- Utilité du compte 625 Rémunération des tiers :.....	73
II.3 Tableau des Risques.....	74
II.4 Programme de Travail.....	76
II.5 Feuille de Couverture.....	78
II.6 Feuille de Test.....	80
II.7 Papier de Travail.....	82
II.8 Feuille de Révélation et Analyse de Problème (F.R.A.P).....	84
Conclusion	86
Conclusion générale :.....	87
Liste des tableaux.....	101
Liste des figures	101
Liste des annexes.....	101