

KOUADIO Yao Emmanuel

DFC – CIE

ESCA (1992)

IAE Paris Sorbonne

CEFEB – AFD

05 95 13 49 / 21 23 35 19

rainierkj@aviso.ci

GROUPE INSTEC

MODULE IV: COMPTABILITE ET AUDIT

MATIERE 5

LE CADRE GENERAL DE L'AUDIT

OBJECTIF

- Montrer le caractère spécifique de l'audit en tant qu'instrument de légitimation financière (crédibilité, sincérité, régularité)

CONTENU

- I- DEFINITIONS ET FONDEMENTS
 - Généralité sur l'audit
 - Cadre conceptuel de l'audit
- II- Les normes d'audit

GROUPE INSTEC

MODULE IV: COMPTABILITE ET AUDIT

MATIERE 4

LE CONTRÔLE INTERNE

OBJECTIFS

- Appréhender l'importance d'une démarche d'audit interne, dans un contexte législatif et organisationnel toujours exigeant
- Être capable de participer à ou de conduire une mission d'audit interne

CONTENU

- **I- Maîtrise des risques de l'entreprise**
 - Les nouveaux enjeux
 - Les nouvelles attentes et responsabilités

CONTENU

- **II- Risques et contrôle interne :
définition**
 - La notion de risque
 - L'évaluation des risques
 - La cartographie des risques
 - La définition de contrôle interne

CONTENU

- **III- Modélisation de l'entreprise**
 - La stratégie et la structuration de l'entreprise
 - La notion de processus
 - La description des processus de l'entreprise

CONTENU

- **IV- Environnement du contrôle**
 - Les composantes du contrôle interne
 - Les procédures du contrôle interne
 - La typologie de contrôle interne

CONTENU

- **V- La conduite d'une mission audit interne**
 - Le plan d'audit interne
 - Le déroulement d'une mission d'audit interne
 - L'entretien d'audit
 - L'observation physique
 - Les questionnaires, les diagrammes
 - Les constatations

GROUPE INSTEC

MODULE IV: COMPTABILITE ET AUDIT

MATIERE 5

LE CADRE GENERAL DE L'AUDIT

OBJECTIF

- Montrer le caractère spécifique de l'audit en tant qu'instrument de légitimation financière (crédibilité, sincérité, régularité)

CONTENU

- I- DEFINITIONS ET FONDEMENTS
 - Généralité sur l'audit
 - Cadre conceptuel de l'audit
- II- Les normes d'audit

I- DEFINITIONS ET FONDEMENTS

- **1. QUELQUES DÉFINITIONS**
 - **Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés (OECCA)**
 - "La révision des comptes est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant, externe à l'entreprise, en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan et du compte de résultat de celle-ci."

I- DEFINITIONS ET FONDEMENTS

- **1. QUELQUES DÉFINITIONS**

- **Union Européenne des Experts Comptables (U.E.C.)**

- **"... l'objet de l'audit des comptes annuels est d'exprimer une opinion sur le fait de savoir si ceux-ci traduisent fidèlement la situation de la société à la date du bilan et de ses résultats pour l'exercice examiné, en tenant compte du droit et des usages du pays où l'entreprise à son siège."**

I- DEFINITIONS ET FONDEMENTS

• 1. QUELQUES DÉFINITIONS

– International Fédération of Accountants (IFAC)

- "... contrôle de l'information financière émanant d'une entité juridique effectué en vue d'exprimer une opinion sur cette information."

– Association Technique d'Harmonisation de Cabinets d'Audit et Conseil

- "L'Audit financier est l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant, en vue d'exprimer une opinion motivée sur la fidélité avec laquelle les comptes annuels d'une entité traduisent sa situation à la date de clôture et ses résultats pour l'exercice considéré, en tenant compte du droit et des usages du pays où l'entité à son siège."

I- DEFINITIONS ET FONDEMENTS

- **1. QUELQUES DÉFINITIONS**

Ces définitions mettent en évidence que les termes "Audit financier" et "Révision Comptable" recouvrent la même réalité:

Ils correspondent à une mission dont le contenu est la vérification des documents financiers fournis par l'entreprise en vue d'émettre une opinion sur leur qualité.

Leur mise en oeuvre suppose le respect d'un certain nombre de normes; le praticien doit, en effet, non seulement se trouver dans une position lui permettant de donner une opinion objective, mais également mettre en oeuvre des travaux qui lui permettent de motiver son opinion.

2 - FONDEMENTS

- **2.1. Principes**

- La qualité de l'information financière s'impose comme une préoccupation majeure à la fois des émetteurs et des utilisateurs de celle-ci
- Le processus de l'information financière externe doit assurer aux utilisateurs de l'information que les émetteurs leur donnent une "image fidèle" des faits
- Ce souci conduit à la nécessité de se référer à un langage normalisé et à un contrôle du respect de son application
- En matière d'information financière le langage normalisé se caractérise par l'existence de "Principes Comptables"
- Le contrôle du respect des "Principes Comptables" et plus largement de "l'image fidèle" repose sur une démarche elle aussi normalisée: "L'AUDIT".

2 - FONDEMENTS

- **2.2. Processus schématique de l'information financière**
- Faits économiques et financiers
 - perception
- Dirigeants / Comptables
- Supports: "Comptes Annuels"
 - Principes Comptables
 - Contrôle indépendant: Audit externe
 - diffusion
- Utilisateurs
 - Banquiers
 - Actionnaires
 - Administration fiscale
 - Fournisseurs
 - Clients
- Image des faits économiques et financiers

2 - FONDEMENTS

- **2.3. Objectif**
- Expression d'une opinion sur la qualité de l'information financière
- Les notions à retenir
 - Deux obligations:
 - - la **régularité**
 - conformité aux règles et procédures en vigueur
 - - la **sincérité**
 - application de bonne foi des règles et procédures
 - Une règle:
 - - la **prudence**
 - appréciation raisonnable des faits
 - élimination du risque de transfert sur l'avenir d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et les résultats de l'entreprise latentes ou occultes
 - la prudence ne saurait justifier la création de réserves
 - Un concept:
 - - une **image fidèle**

2 - FONDEMENTS

- **2.4. Environnement juridique**
- Audit contractuel
 - convention entre auditeur et prescripteur
 - définition des objectifs par Lettre de mission
- Commissariat aux comptes
 - mission d'audit financier externe
 - audit légal:
 - obligations spécifiques résultant de dispositions légales et réglementaires

2 - FONDEMENTS

- **2.5. Aspects particulier de l'audit contractuel**
- L'audit financier est actuellement le type d'audit le plus répandu, mais de nombreuses extensions peuvent être mises en oeuvre en vue d'exprimer une opinion responsable et indépendante sur diverses fonctions de l'entreprise.
- Exemple:
 - - audit social, fiscal, informatique, des assurances, juridique
 - - audit production, marketing, ...
- L'audit financier peut s'intégrer dans le cadre d'opérations spécifiques survenant au cours de la vie sociale telles que:
 - Les évaluations d'entreprises
 - Les concentrations d'entreprises:
 - - fusions
 - - scissions
 - - prises de participation

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **3.1. Demander à l'audit financier tout ce qu'il peut donner**
-
- **1. Mieux valoriser l'audit en général**
-
- **1.1. Attirer la confiance des tiers**
- Audit = garantie (assurance raisonnable) à l'égard des tiers de la présentation fidèle des faits dans les comptes annuels.
- Audit = confiance des tiers dans les comptes annuels et dans l'entité.
- Bases de cette confiance: indépendance et compétence de l'auditeur
- Bon usage de l'audit = respect de l'indépendance et exigence de la compétence

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **3.1. Demander à l'audit financier tout ce qu'il peut donner**
-
- **1. Mieux valoriser l'audit en général**
-
- **1.2. Améliorer la sécurité des dirigeants**
- Audit = sécurité des dirigeants de l'entité qui sont personnellement responsables de la présentation fidèle des faits dans les comptes annuels.
- Audit = éclairage des dirigeants sur les points suivants:
 - - multiplicité et complexité des règles comptables dont le respect est obligatoire
 - - difficultés de choix entre certains principes comptables pour lesquels un choix est possible
 - - options délicates et souvent lourdes de conséquences en ce qui concerne les méthodes d'évaluation

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **3.1. Demander à l'audit financier tout ce qu'il peut donner**
-
- **1. Mieux valoriser l'audit en général**
-
- **1.3. Fiabilité des informations de gestion d'usage interne**
- **1.4. Incitation pour le personnel**
- L'audit peut constituer une sorte d'incitation du personnel - comptable notamment - à mieux exécuter ses tâches et à les remplir dans les délais prévus
- **1.5. Optimisation des ressources de contrôle**
- Le bon usage de l'audit doit conduire à une optimisation des ressources de contrôle mise en place dans une entité, en particulier par une judicieuse coordination des efforts des auditeurs externes et des auditeurs internes

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **2. Mieux valoriser l'appréciation du contrôle interne**
- **2.1. Contrôle interne et fiabilité des comptes annuels**
- Contrôle interne = élément fondamental pour la fiabilité des comptes annuels et la sécurité des dirigeants.
- Il peut donner aux dirigeants les moyens:
 - - de mieux exercer leur obligation de présenter des comptes annuels fiables
 - - d'être plus efficaces dans la direction et la gestion de leur entité

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **2. Mieux valoriser l'appréciation du contrôle interne**
- **2.2. Appréciation du contrôle interne et sécurité**
- Auditeur = spécialiste de l'analyse des systèmes
- Son indépendance lui confère une plus grande objectivité dans son appréciation
- A l'expérience et à l'objectivité, on ajoutera la meilleure perception de certaines anomalies par un "oeil extérieur"
- Les cadres et dirigeants d'une entité sont souvent obligés de privilégier l'objectif d'efficacité au détriment des objectifs de sécurité et de fiabilité.

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **2. Mieux valoriser l'appréciation du contrôle interne**
- **2.2. Appréciation du contrôle interne et sécurité**
- L'auditeur, bien que conscient de l'objectif d'efficacité, recherchera l'amélioration des objectifs de sécurité et de fiabilité correspondant plus directement au but de sa mission
- L'utilisation des recommandations faites par l'auditeur doit permettre à l'entité:
 - - de corriger les anomalies constatées
 - - de prendre les mesures de nature à éviter qu'elles se reproduisent

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **2. Mieux valoriser l'appréciation du contrôle interne**
- **2.3. Appréciation du contrôle interne et motivation du personnel**
- La vérification du fonctionnement des systèmes - dont la qualité est largement entre les mains du personnel - effectuée à posteriori par l'auditeur peut inciter le personnel à mieux réaliser les tâches qui lui incombent sans erreurs et dans les délais

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **2. Mieux valoriser l'appréciation du contrôle interne**
- **2.4. Appréciation du contrôle interne et rapport coût/efficacité de la mission d'audit**
- L'auditeur qui peut s'appuyer sur un contrôle interne efficace a une forte présomption:
 - - que toute information qui doit être traitée est correctement enregistrée
 - - que seule l'information qui doit être traitée l'est effectivement
 - - que les comptes annuels, établis à partir des informations issues du système d'information comptables et financières sont fidèles

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **2. Mieux valoriser l'appréciation du contrôle interne**
- **2.4. Appréciation du contrôle interne et rapport coût/efficacité de la mission d'audit**
- En conséquence l'auditeur peut:
 - - limiter le nombre de ses contrôles en ayant une garantie supérieure à celle qui pourrait résulter d'un accroissement (coûteux) de ses sondages
 - - planifier une grande partie de ses travaux avant la date de clôture de l'exercice et limiter ainsi la gêne que pourrait constituer son intervention dans une période moins favorable
 - - assurer la qualité des travaux dans un meilleur rapport coût/efficacité

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **3. Mieux valoriser les diverses procédures d'audit**
- **3.1. L'observation physique des inventaires**
- **La réalisation effective permet de:**
 - **- s'assurer de l'existence des actifs**
 - **- contrôler que le système d'inventaire permanent est fiable et que les chiffres utilisés pour la gestion sont bien fondés**
 - **- apporter une plus grande sécurité aux dirigeants**
 - **- répondre à une obligation légale**

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **3. Mieux valoriser les diverses procédures d'audit**
- **3.2. La confirmation directe**
- **La confirmation directe peut apporter une plus grande sécurité:**
 - **- pour les créances: une meilleur assurance de l'existence d'un actif**
 - **- pour les dettes: amélioration de l'information sur le respect de l'indépendance de l'exercice**
 - **- d'une manière générale sur l'enregistrement correct des opérations concernées**

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **3. Mieux valoriser les diverses procédures d'audit**
- **3.2. La confirmation directe**
- **La procédure de confirmation directe est généralement un moyen efficace pour justifier des soldes ou des informations à partir de sources externes à l'entité. Elle peut également mettre en évidence des détournements sur les encaissements ou les paiements**

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **3. Mieux valoriser les diverses procédures d'audit**
- **3.3. L'examen analytique**
- **3.4. Les affirmations de la direction**
- **Mieux clarifier les responsabilités respectives de l'auditeur et des dirigeants**
- **Moyen important pour s'assurer que certaines informations ont bien été communiquées aux auditeurs (en particulier en ce qui concerne les événements postérieurs à la date de clôture)**

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **3. Mieux valoriser les diverses procédures d'audit**
- **3.3. L'examen analytique**
- **3.4. Les affirmations de la direction**
- **La lettre d'affirmation ne doit pas être considérée comme une sorte de document de décharge au profit de l'auditeur mais plus comme un instrument de communication, de nature à améliorer le rapport coût/efficacité de l'audit**

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **3. Mieux valoriser les diverses procédures d'audit**
- **3.5. Procédures relatives à l'organisation des travaux**
- **1. La lettre de mission**
- **Élément essentiel du bon usage de l'audit: moyen de fixer clairement entre l'auditeur et l'entité les objectifs, les moyens et les délais de la mission.**
- **Une lettre de mission judicieusement discutée avec les responsables de l'entité est de nature à améliorer de façon substantielle les conditions ultérieures de déroulement de la mission.**

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **3. Mieux valoriser les diverses procédures d'audit**
- **3.5. Procédures relatives à l'organisation des travaux**
- **2. La planification**
- **Un processus de planification correct associe les interventions de l'auditeur et les travaux qui doivent être réalisés par les services de l'entité**
- **La planification détaillée, reliée aux lignes principales définies dans la lettre de mission, est également un instrument de première utilité pour un déroulement efficace de la mission**

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **4. Ne pas demander à l'audit financier plus qu'il ne peut donner, mais demander aux auditeurs ce qu'ils peuvent faire hors de l'audit financier**
 - La participation à l'établissement des comptes annuels
 - Les investigations financières
 - L'audit à objectif étendu (ou audit opérationnel)
 - Le conseil

3 – LE BON USAGE DE L'AUDIT FINANCIER

- **L'expérience et la compétence des auditeurs financiers leur donnent légitimement accès à une gamme très large de prestations dont les utilisateurs peuvent tirer grand profit.**

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

- L'audit financier externe est utile aux tiers, aux investisseurs, au personnel, à l'État, aux actionnaires ou aux dirigeants. Il existe un intérêt collectif pour l'information comptable. C'est la raison pour laquelle la loi a institué un contrôle légal à caractère permanent des comptes des entreprises par un ou plusieurs commissaires aux comptes. Le commissariat aux comptes est un audit financier externe rendu obligatoire par la loi sur les sociétés commerciales.

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

- Le commissaire aux comptes est chargé d'une mission permanente de contrôle des comptes et émet un rapport sur les comptes à la fin de chaque exercice.

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

- **La réglementation de la profession**
- L'objectif principal de la réglementation mise en place est d'assurer la compétence et surtout l'indépendance du commissaire aux comptes.

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

- **Liste des commissaires aux comptes**
- Seules les personnes physiques ou morales inscrites sur une liste dressée dans le ressort de chaque cour d'appel peuvent exercer les fonctions de commissaires aux comptes. L'inscription sur cette liste nécessite, entre autres, que les candidats présentent des garanties de moralité et d'aptitude professionnelle.
- Un décret de 1969 (en France) fixe l'organisation de la profession et le statut professionnel des commissaires aux comptes. Ils sont représentés par une Compagnie nationale et des Compagnies régionales.

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

- **La réglementation de la profession**
- **Incompatibilités**
- Un certain nombre d'incompatibilités ont été prévues par la loi. Les fonctions de commissaires aux comptes sont incompatibles, par exemple :
- avec toute activité ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance,
- avec tout emploi salarié,
- avec toute activité commerciale.

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

- **La réglementation de la profession**
- **Incompatibilités**
- La fonction d'expert-comptable d'une entreprise est également incompatible avec un mandat de commissaire aux comptes dans celle-ci. Le législateur a tenu à séparer l'élaboration des comptes et leur vérification. D'autre part, le commissaire aux comptes ne peut avoir de liens de parenté avec les dirigeants sociaux des sociétés qu'il contrôle.

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

- **La réglementation de la profession**
- **Règle de non immixtion dans la gestion**
- Le commissaire aux comptes, comme tout auditeur externe, doit rester un observateur extérieur de la société qu'il contrôle. En conséquence, la loi lui interdit d'accomplir des actes de gestion en lieu et place des dirigeants.

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

- **La réglementation de la profession**
- **Règle de non immixtion dans la gestion**
- Dans la pratique, le commissaire aux comptes est amené à donner des avis et des conseils dans le cadre de sa mission. Au cours des travaux d'audit certaines améliorations des modalités de fonctionnement de la société peuvent être identifiées. D'autre part, des inexactitudes peuvent être relevées et les modifications nécessaires doivent alors être proposées. Le commissaire aux comptes doit donc faire preuve de jugement afin d'apporter aux dirigeants une contribution positive tout en maintenant sa mission dans le cadre légal, c'est-à-dire en dehors de toute intervention dans la conduite des affaires de la société qu'il contrôle.

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

- **La réglementation de la profession**
- **Responsabilité civile et pénale**
- Le commissaire aux comptes, comme tout auditeur, a une obligation de moyens et pas une obligation de résultat. Il doit mettre en œuvre un certain nombre de diligences conformément aux normes de la profession et il sera civilement responsable à l'égard de la société et des tiers, des conséquences dommageables des fautes et négligences commises dans ce contexte.
- Il sera aussi civilement responsable des infractions commises par les administrateurs lorsque, en ayant eu connaissance, il ne les a pas révélées dans son rapport à l'assemblée générale des actionnaires.

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

- **La réglementation de la profession**
- **Responsabilité civile et pénale**
- En revanche, la loi française a expressément prévu que la responsabilité pénale du commissaire aux comptes soit retenue dans un certain nombre de cas. Il s'agit, entre autres, des cas de non révélation au procureur de la République des faits délictueux dont il a eu connaissance au cours de sa mission, de diffusion ou de confirmation d'informations mensongères sur la situation de la société, de non respect du secret professionnel...

LE COMMISSARIAT AUX COMPTES

- **Le mandat de commissaire aux comptes**
- Toujours obligatoire pour les sociétés anonymes
- Deux commissaires obligatoires si appel public à l'épargne et des comptes consolidés sont publiés
- Mandat de six exercices

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 1: La notion de norme en audit financier**
- Les normes doivent servir de guide aux commissaires aux comptes dans leurs activités. Elles doivent être suffisamment générales pour laisser à chaque commissaire aux comptes la liberté de choix dans l'application inhérente à une profession libérale; le commissaire aux comptes détermine ainsi, en toute liberté et sous sa seule responsabilité, les modalités d'exercice des missions qui lui ont été dévolues. Il tient compte nécessairement, dans son choix, des particularités de l'entreprise et notamment de ses dimensions.

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 1: La notion de norme en audit financier**
- Les normes doivent servir de système de référence pour l'application de la responsabilité des commissaires aux comptes. Elles doivent être suffisamment explicites pour que les organes juridictionnels, disciplinaires et autres qui ont à connaître de l'activité des commissaires aux comptes y trouvent des critères d'appréciation dont ils ont besoin, sans avoir à se référer à des opinions qui n'émaneraient pas de la Profession elle-même.

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 2: Les normes générales**
- **2.1. Indépendance**
- La loi, les règlements et la déontologie, font une obligation au commissaire aux comptes d'être et de paraître indépendant. Il doit non seulement conserver son attitude d'esprit indépendante lui permettant d'effectuer sa mission avec intégrité et objectivité, mais aussi être libre de tout lien réel qui pourrait être interprété comme constituant une entrave à cette intégrité et objectivité. Il s'assure également que les experts ou collaborateurs auxquels il confie des travaux respectent les règles d'indépendance.

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 2: Les normes générales**
- **2.2. Compétence**
- Les qualifications requises pour être inscrit sur la liste des commissaires aux comptes sont définies par les textes.
- En outre, le commissaire aux comptes complète régulièrement et met à jour ses connaissances. Il s'assure également que les experts ou collaborateurs auxquels il confie des travaux ont une compétence appropriée à la nature et à la complexité de ceux-ci.

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 2: Les normes générales**
- **2.3. Qualité du travail**
- Le commissaire aux comptes exerce ses fonctions avec conscience professionnelle et avec la diligence permettant à ses travaux d'atteindre un degré de qualité suffisant compatible avec son éthique et ses responsabilités.
- Le commissaire aux comptes s'assure que ses collaborateurs respectent les mêmes critères de qualité dans l'exécution des travaux qui leur sont délégués

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 2: Les normes générales**
- **2.3. Qualité du travail**
- **Acceptation et maintien des missions**
- Toute mission proposée au commissaire aux comptes fait l'objet avant acceptation du mandat, d'une appréciation de sa part de la possibilité d'effectuer cette mission.
- Le commissaire aux comptes examine, en outre, périodiquement, pour chacun de ses mandats, si des événements remettent en cause le maintien de sa mission.
- Il respecte par ailleurs l'ensemble des règles concernant l'acceptation des missions, l'entrée en fonction et la cessation des fonctions prévues par les textes.

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 2: Les normes générales**
- **2.4. Secret professionnel**
- Le commissaire aux comptes est astreint au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont il a pu avoir connaissance à raison de ses fonctions.
- Il s'assure également que ses collaborateurs sont conscients des règles concernant le secret professionnel et les respectent.

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.1. Orientation et planification de la mission**
- **Le commissaire aux comptes doit avoir une connaissance globale de l'entreprise lui permettant d'orienter sa mission et d'appréhender les domaines et les systèmes significatifs.**
- **Cette approche a pour objectif d'identifier les risques pouvant avoir une incidence significative sur les comptes et conditionne ainsi la programmation initiale des contrôles et la planification ultérieure de la mission qui conduisent à:**
 - **- déterminer la nature et l'étendue des contrôles, eu égard au seuil de signification;**
 - **- organiser l'exécution de la mission afin d'atteindre l'objectif de certification de la façon la plus rationnelle possible, avec le maximum d'efficacité et en respectant les délais prescrits.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.2. Appréciation du contrôle interne - Approche générale**
- **A partir des orientations donnés par le programme général de travail ou plan de mission, le commissaire aux comptes effectue une étude et une évaluation des systèmes qu'il a jugés significatifs, en vue d'identifier d'une part les contrôles internes sur lesquels il souhaite s'appuyer, et d'autre part les risques d'erreurs dans le traitement des données afin d'en déduire un programme de contrôle des comptes adapté.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.3. Obtention des éléments probants**
- **Le commissaire au comptes obtient tout au long de sa mission les éléments probants suffisants et appropriés, pour fonder l'assurance raisonnable lui permettant de délivrer sa certification.**
- **A cet effet, il dispose de diverses techniques de contrôle notamment les contrôles sur pièces et de vraisemblance, l'observation physique, la confirmation directe, l'examen analytique. Il indique dans ses dossiers les raisons des choix qu'il a effectués. Il lui appartient de déterminer les conditions auxquelles il soumet la mise en oeuvre de ces différentes techniques ainsi que l'étendue de leur application.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.4. Délégation et supervision**
- **La certification constitue un engagement personnel du commissaire aux comptes. Cependant l'audit est généralement un travail d'équipe et le commissaire aux comptes peut se faire assister ou représenter par des collaborateurs ou des experts indépendants. Le commissaire aux comptes ne peut déléguer tous ses travaux et exerce un contrôle approprié des travaux qu'il a délégués de façon à s'assurer que l'exécution des programmes de travail a permis d'atteindre les objectifs fixés.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.5. Documentation des travaux**
- **Des dossiers de travail sont tenus afin de documenter les contrôles effectués et d'étayer les conclusions du commissaire aux comptes. Ces dossiers permettent par ailleurs de mieux organiser et maîtriser la mission et d'apporter les preuves des diligences accomplies**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.6. Utilisation des travaux de contrôles effectués par d'autres personnes**
- **3.6.1. Utilisation des travaux des auditeurs internes**
- **Pour déterminer si et dans quelles conditions il peut prendre en considération les travaux réalisés par les auditeurs internes, le commissaire aux comptes:**
 - **- apprécie la fonction d'audit interne dans l'entreprise;**
 - **- s'assure par des contrôles appropriés de l'adéquation de leurs travaux et de leurs conclusions avec les objectifs de sa mission;**
 - **- et conserve une documentation suffisante de leurs travaux.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.6. Utilisation des travaux de contrôles effectués par d'autres personnes**
- **3.6.2. Utilisation des travaux de l'expert comptable**
- **Le commissaire aux comptes prend contact avec l'expert comptable pour s'informer des travaux que ce dernier a effectués. Il apprécie dans quelle mesure ceux-ci peuvent servir les objectifs de sa mission et en conséquence être pris en considération.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.6. Utilisation des travaux de contrôles effectués par d'autres personnes**
- **3.6.3. Utilisation des travaux des commissaires aux comptes des entreprises entrant dans le périmètre de la consolidation**
- **La mission et la responsabilité de certifier que les comptes annuels consolidés sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que du résultat de l'ensemble constitué par les entreprises comprises dans la consolidation, incombent aux seuls commissaires aux comptes de la société consolidante.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.6. Utilisation des travaux de contrôles effectués par d'autres personnes**
- **3.6.3. Utilisation des travaux des commissaires aux comptes des entreprises entrant dans le périmètre de la consolidation**
- **Ils prennent connaissance des rapports établis par les commissaires aux comptes des entreprises entrant dans le périmètre de consolidation. S'ils l'estiment nécessaire, ils examinent, dans le respect des règles de confraternité, les dossiers de travail de ces commissaires aux comptes; ils apprécient par ailleurs dans quelle mesure ils entendent procéder, s'ils le jugent utile et toujours dans le respect des règles de confraternité, à des travaux de contrôle directement auprès des entreprises consolidées.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.6. Utilisation des travaux de contrôles effectués par d'autres personnes**
- **3.6.3. Utilisation des travaux des commissaires aux comptes des entreprises entrant dans le périmètre de la consolidation**
- **Des relations étroites et confraternelles doivent être entretenues entre les commissaires aux comptes de l'entreprise consolidante et les confrères notamment à travers l'échange d'informations et de contacts périodiques.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.6. Utilisation des travaux de contrôles effectués par d'autres personnes**
- **3.6.4. Coordination des travaux entre co-commissaires aux comptes**
- **Les co-commissaires, étant chacun responsable de la certification des comptes annuels et des comptes consolidés, se concertent afin de planifier en commun la mission, s'informent mutuellement de leurs travaux et confrontent leurs conclusions notamment par l'examen réciproque de leurs dossiers de travail**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.7. Application des normes de travail aux petites entreprises**
- **Les objectifs du commissaire aux comptes sont indépendants des caractéristiques des entreprises et notamment de leur taille. Les normes ont un caractère général qui permet au commissaire aux comptes d'atteindre ses objectifs quel que soit le contexte dans lequel il exerce sa mission. Il applique donc les mêmes normes quelle que soit la taille de l'entreprise.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 3: Les normes de travail**
- **3.7. Application des normes de travail aux petites entreprises**
- **Par contre, il adapte son approche, sa démarche et le choix de ses techniques pour tenir compte des particularités de la petite entreprise pour laquelle il doit veiller, d'une part à prendre en compte les travaux effectués par d'autres intervenants extérieurs notamment l'expert comptable, d'autre part à limiter les contraintes imposées au regard de la capacité organisationnelle de l'entreprise.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 4: Les normes de rapport**
- **En application de l'article L.228,al.1, le commissaire aux comptes certifie que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice.**
- **Il précise dans son rapport qu'il a effectué les diligences estimées nécessaires selon les normes de la profession.**
- **Les comptes annuels sont annexés au rapport.**

III – LES NORMES DE L'AUDIT FINANCIER

- **Section 4: Les normes de rapport**
- **Lorsqu'il certifie avec réserve(s) ou refuse de certifier, le commissaire aux comptes en expose clairement les motifs et, si possible, en chiffre l'incidence.**
- **Pour établir son rapport général sur les comptes annuels, le commissaire aux comptes utilise les modèles annexés à la norme.**

GROUPE INSTEC

MODULE IV: COMPTABILITE ET AUDIT

MATIERE 4

LE CONTRÔLE INTERNE

OBJECTIFS

- Appréhender l'importance d'une démarche d'audit interne, dans un contexte législatif et organisationnel toujours exigeant
- Être capable de participer à ou de conduire une mission d'audit interne

Maîtrise des risques de l'entreprise

- I- **PREAMBULE**

- Dans les sociétés faisant appel public à l'épargne, le PCA ou PCS « rend compte, dans un rapport, ... des procédures de contrôle interne mises en place par la société ».

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **I- PREAMBULE**

- Pour ces mêmes sociétés « les commissaires aux comptes présentent dans un rapport, ... leurs observations sur le rapport (du président) pour celles des procédures de contrôle interne relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière».

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **I- PREAMBULE**

- Rapport 2004 de l'Autorité des Marchés Financiers (AMF): « A la différence de la gouvernance d'entreprise, qui bénéficie désormais de standards de place auxquels les émetteurs peuvent se comparer, l'absence de référentiel unanimement admis sur le contrôle interne en rend la description plus difficile et peut constituer un frein si l'on souhaite parvenir à terme à une évaluation de l'adéquation et de l'efficacité des systèmes ».

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **I- PREAMBULE**

- Avril 2005: mise en place par L'AMF d'un groupe de travail « de Place » chargé de choisir ou adapter un référentiel de contrôle interne à l'usage des sociétés françaises soumises aux obligations de la loi du 1^{er} août 2003 en précisant que «le référentiel devrait constituer un outil de gestion au service des entreprises faisant appel public à l'épargne».

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **I- PREAMBULE**

- Dans sa lettre de mission, L'AMF précise que «le référentiel élaboré ou retenu devra être confronté aux référentiels utilisés dans les juridictions étrangères dans le domaine boursier, en particulier le référentiel COSO, afin de permettre d'éviter dans la mesure du possible une duplication des contraintes de reporting externe en relation avec le contrôle interne».

Maîtrise des risques de l'entreprise

- I- **PREAMBULE**

- Et le régulateur ajoute que «l'objectif est également d'anticiper les initiatives européennes figurant dans le projet de révision des 4^e et 7^e directives».

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**

- Les définitions du Contrôle Interne sont nombreuses et ont le plus souvent comme auteurs des organisations professionnelles de comptables.

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**

- La définition du Contrôle Interne donnée en 1977 par le Conseil de l'Ordre des Experts Comptables: « **le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la Direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci. »**

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**

- En 1990, le règlement 90/08 du Comité de la Réglementation Bancaire et Financière impose aux établissements de crédit de se doter d'un système de contrôle interne et en définit les objectifs:

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**

- A) Vérifier que les opérations réalisées par l'établissement ainsi que l'organisation et les procédures internes sont conformes aux dispositions législatives et réglementaires en vigueur, aux normes et usages professionnels et déontologiques et aux orientations de l'organe exécutif;

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**

- B) Vérifier que les limites fixées en matières de risques, notamment en contrepartie, de change, de taux d'intérêt ainsi que d'autres risques de marché, sont strictement respectées

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**

- C) Veiller à la qualité de l'information comptable et financière, en particulier aux conditions d'enregistrement, de conservation et de disponibilité de cette information.

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**

- Le règlement 97/02 est venu préciser les éléments qui doivent composer le dispositif de contrôle interne des établissements de crédit:
 - A) un système de contrôle des opérations et procédures internes;
 - B) une organisation comptable et de traitement de l'information;
 - C) des systèmes de mesure des risques et des résultats;

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**

- D) des systèmes de surveillance et de maîtrise des risques;
- E) un système de documentation et d'information;
- F) un système de surveillance des flux d'espèces et des titres

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**
- Le référentiel le plus répandu est ,sans contexte, le document américain publié en 1992 et intitulé « Internal Control – Integrated Framework », plus connu sous l'appellation de COSO, acronyme de « Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission », du nom du comité qui a conçu ce référentiel.

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**
- A la suite des nombreux scandales financiers qui ont secoué les entreprises américaines à la fin des années 90 et au début des années 2000, les Etats-Unis ont adopté, le 30 juillet 2002, le Sarbanes Oxley Act (SOX).

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**
- L'article 404 de cette loi exige que la Direction Générale engage sa responsabilité sur l'établissement d'une structure de contrôle interne comptable et financier et qu'elle évalue, annuellement, son efficacité au regard d'un modèle de contrôle interne reconnu. Les Commissaires aux comptes valident cette évaluation.

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**
- Pour la mise en œuvre de cette section 404, la Securities and Exchange Commission (SEC) et le Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) ont fortement recommandé aux entreprises américaines et étrangères cotées à New York d'adopter le COSO comme référentiel de contrôle interne, ce qui a été le cas pour une trentaine de groupes français concernés par cette loi.

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**
- Un an plus tard, le 1^{er} août 2003, était promulgué en France la Loi de Sécurité Financière (LSF) qui, selon les autorités françaises, était « une réponse, à la fois politique et technique, à la crise de confiance dans les mécanismes du marché et aux insuffisances de régulation dont le monde économique et financier a pris connaissance depuis deux ».

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**
- La LSF opère une distinction entre le contrôle interne d'une société en général et le contrôle interne relatif à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière.
- La LSF se distingue dès lors du SOX qui s'intéresse au seul contrôle interne comptable et financier.

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **II- CONTEXTE**
- Appliquée à son origine à l'ensemble des sociétés anonymes, l'obligation pour le PCA ou le PCS d'établir un rapport a été limitée, en juillet 2005, par la Loi pour la Confiance et la Modernisation de l'Économie (Loi Breton) aux seules sociétés anonymes faisant appel public à l'épargne

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**

- Le Groupe de Place a privilégié une approche pragmatique, s'efforçant de concilier:

- Les « bonnes pratiques » observées à l'étranger
- La réglementation française
- Les recommandations des rapports sur la Gouvernance d'entreprise, et
- Les évolutions des 4^e, 7^e et 8^e directives européennes

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**
- Les éléments essentiels des deux principaux référentiels ont été ainsi examinés par le Groupe à savoir le COSO américain et le « Turnbull guidance » britannique.
- Turnbull guidance: guide développé par l'ICAEW (l'Institut des Experts Comptables d'Angleterre et du Pays de Galle) et publiée en 1999. Il a fait l'objet d'une mise à jour par le « Financial Reporting Council » en 2005.

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**
- Du COSO, le Groupe s'est inspiré des cinq composantes même si l'on ne retrouve pas à l'identique, dans le document de place, la terminologie utilisé par le référentiel américain.

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**
- Rappelons-en les grands traits:
 - Environnement de contrôle
 - Évaluation des risques
 - Activités de contrôle
 - Information et communication
 - Pilotage

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**

- Environnement de contrôle

- L'environnement dans lequel les personnes accomplissent leurs tâches et assument leurs responsabilités ainsi que les qualités individuels des collaborateurs et surtout leur intégrité, leur éthique et leur compétence, constituent le socle de toute organisation

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**

- Évaluation des risques

- L'entreprise doit être consciente des risques et les maîtriser. Elle doit fixer des objectifs et les intégrer aux activités commerciales, financières, de production, de marketing et autres, afin de fonctionner de façon harmonieuse. Elle doit également instaurer des mécanismes permettant d'identifier, analyser et gérer les risques correspondant

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**

- Activités de contrôle

- Les normes et procédures de contrôle doivent être élaborées et appliquées pour s'assurer que sont exécutées efficacement les mesures identifiées par le management comme nécessaires à la réduction des risques à la réalisation des objectifs

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**

- Information et communication

- Les systèmes d'information et de communication permettent au personnel de recueillir et échanger les informations nécessaires à la conduite, à la gestion et au contrôle des opérations

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**

- Pilotage

- L'ensemble du processus doit faire l'objet d'un suivi, et des modifications doivent y être apportées le cas échéant.
 - Ainsi le système peut-il réagir rapidement en fonction du contexte.

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**
- Du Turnbull, le Groupe a retenu l'esprit, c'est-à-dire celui d'un guide qui a pour but de:
 - « montrer une saine pratique professionnelle dans laquelle le contrôle interne est intégré dans le processus par lesquels la société poursuit ses objectifs;

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**
- Du Turnbull, le Groupe a retenu l'esprit, c'est-à-dire celui d'un guide qui a pour but de:
 - « rester applicable dans un environnement professionnel en mutation constante;
 - Permettre à chaque société de le mettre en œuvre d'une façon qui tienne compte de sa situation et des spécificités particulières »

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**
- Pour l'élaboration de son cadre de référence, le Groupe de Place s'est également assuré de sa conformité avec les travaux de la Commission Européenne

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**

✂ → **4ème et 7ème directives comptables : la Commission Européenne, dans le cadre de son plan d'action, adopté en 2002, de modernisation du droit des sociétés et de renforcement du gouvernement d'entreprise, a publié des propositions de modifications.**

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**
- **Il est notamment prévu que « les sociétés [...] faisant appel public à l'épargne fassent chaque année une description des principales caractéristiques des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques [...] dans le cadre du processus d'établissement de l'information financière ou, au niveau consolidé, en relation avec le processus d'établissement des comptes consolidés. [...] »**

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**
- Il convient de souligner que les 4ème et 7ème directives retiennent une approche descriptive, tant en matière de contrôle interne qu'en matière de gestion des risques. En outre, le domaine de la gestion des risques est abordé uniquement sous l'angle de sa relation avec l'établissement des comptes.

Maîtrise des risques de l'entreprise

- III- L'APPROCHE

✂ → 8ème directive sur le contrôle légal des comptes : cette proposition de directive qui a fait l'objet d'un accord politique au Conseil après son adoption fin septembre 2005 par le Parlement européen pose le principe que « les entités d'intérêt public doivent être dotées d'un Comité d'audit, tout en laissant, sous certaines conditions, aux Etats membres la possibilité de ne pas imposer sa mise en place.

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**
- Ainsi, les Etats membres peuvent permettre que « les fonctions attribuées au Comité d'audit soient exercées par l'organe d'administration ou de surveillance dans son ensemble » (article 39.1), ou encore, permettre ou décider que l'ensemble des dispositions relatives au Comité d'audit ne s'appliquent pas aux entités « qui disposent d'un organe remplissant des fonctions équivalentes à celles d'un Comité d'audit, instauré et fonctionnant en vertu des dispositions en vigueur dans l'Etat membre où l'entité à contrôler est enregistrée » (article 39.5) »

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**
- Parmi les possibles fonctions d'un Comité d'audit [...] sont notamment cités le suivi du processus d'élaboration de l'information financière, le suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne, de l'audit interne, le cas échéant, et de la gestion des risques de la société.
- Il est également prévu que le contrôleur légal [commissaire aux comptes] fasse rapport au Comité sur d'audit sur les questions fondamentales soulevées par le contrôleur légal notamment les faiblesses majeures du contrôle interne en rapport avec le processus d'élaboration de l'information financière ».

Maîtrise des risques de l'entreprise

- **III- L'APPROCHE**
- Ainsi, c'est dans le cadre des dispositions législatives et réglementaires nationales et européennes mais également à partir des pratiques de bonne gouvernance déjà connues en France et des deux modèles de contrôle interne rappelé ci-dessus, que le Groupe de Place a rédigé le présent cadre de référence de contrôle interne dont l'ambition est d'être global

NOTION DE RISQUES

- Il existe de nombreuses définitions du mot "risque". Dans le vocabulaire courant, ce terme est souvent confondu avec la notion de "danger" , "péril" et "hasard".

NOTION DE RISQUES

- D'après la définition trouvée dans Le Petit Robert, on trouve écrit: "*Danger éventuel plus ou moins prévisible*" ou "*Éventualité d'un évènement ne dépendant pas exclusivement de la volonté des parties et pouvant causer la perte d'un objet ou tout autre dommage*".

NOTION DE RISQUES

- Au regard des sciences qui étudient les risques, comme la cindynique (= science du danger) ou la préventique, le risque est considéré comme la combinaison de la probabilité d'un dommage et de sa gravité.

Autrement dit, c'est la confrontation d'une probabilité d'un évènement par la vulnérabilité de l'environnement au sens large.

NOTION DE RISQUES

- D'après la directive dite SEVESO II concernant la maîtrise des accidents majeurs, le danger est "*la propriété intrinsèque d'une substance dangereuse ou d'une situation physique de pouvoir provoquer des dommages pour la santé humaine et/ou l'environnement*".

NOTION DE RISQUES

- **On retiendra donc la définition du risque:**

$$\mathbf{RISQUE = ALEA \times ENJEUX}$$

PRINCIPES GENERAUX DE CONTRÔLE INTERNE

- **I. DEFINITION**
- **II. PERIMETRE DU CONTRÔLE INTERNE**
- **III. COMPOSANTES DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE**
- **IV. ACTEURS DU CONTRÔLE INTERNE**
- **V. LIMITES DU CONTRÔLE INTERNE**

I. DEFINITION

- **Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité.**
- **Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres à chaque sociétés qui :**
- **contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources, et**
- **doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité.**

I. DEFINITION

- **Le dispositif vise plus particulièrement à assurer :**
- **la conformité aux lois et règlements ;**
- **l'application des instructions et des orientations fixées par la Direction Générale ou le Directoire ;**
- **le bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs ;**
- **la fiabilité des informations financières.**

I. DEFINITION

- **Le contrôle interne ne se limite donc pas à un ensemble de procédures ni aux seuls processus comptables et financiers.**
- **Il ne recouvre pas non plus toutes les initiatives prises par les organes dirigeants ou le management comme par exemple la définition de la stratégie de la société, la détermination des objectifs, les décisions de gestion, le traitement des risques ou le suivi des performances.**

I. DEFINITION

- **Conformité aux lois et règlements**
- **Il s'agit des lois et règlements auxquels la société est soumise. Les lois et les règlements en vigueur fixent les normes de comportement que la société intègre à ses objectifs de conformité. Compte tenu du grand nombre de domaines existants (droit des sociétés, droit commercial, environnement, social, etc.), il est nécessaire que la société dispose d'une organisation lui permettant de :**

I. DEFINITION

- **Conformité aux lois et règlements**
- **connaître les diverses règles qui lui sont applicables ;**
- **être en mesure d'être informée en temps utile des modifications qui leur sont apportées (veille juridique) ;**
- **transcrire ces règles dans ses procédures internes ;**
- **informer et former les collaborateurs sur celles des règles qui les concernent**

I. DEFINITION

- **Application des instructions et des orientations fixées par la Direction Générale ou le Directoire**
- **Les instructions et orientations de la Direction Générale ou du Directoire permettent aux collaborateurs de comprendre ce qui est attendu d'eux et de connaître l'étendue de leur liberté d'action.**

I. DEFINITION

- **Application des instructions et des orientations fixées par la Direction Générale ou le Directoire**
- **Ces instructions et orientations doivent être communiquées aux collaborateurs concernés, en fonction des objectifs assignés à chacun d'eux, afin de fournir des orientations sur la façon dont les activités devraient être menées. Ces instructions et orientations doivent être établies en fonction des objectifs poursuivis par la société et des risques encourus.**

I. DEFINITION

- **Bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs**
- **L'ensemble des processus opérationnels, industriels, commerciaux et financiers sont concernés.**

I. DEFINITION

- **Bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs**
- **Le bon fonctionnement des processus exige que des normes ou principes de fonctionnement aient été établis et que des indicateurs de performance et de rentabilité aient été mis en place.**
- **Par « actifs », il faut entendre non seulement les « actifs corporels » mais aussi les « actifs incorporels » tels que le savoir-faire, l'image ou la réputation. Ces actifs peuvent disparaître à la suite de vols, fraudes, improductivité, erreurs, ou résulter d'une mauvaise décision de gestion ou d'une faiblesse de contrôle interne. Les processus y afférents devraient faire l'objet d'une attention toute particulière.**

I. DEFINITION

- **Bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs**
- **Il en va de même des processus qui sont relatifs à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière. Ces processus comprennent non seulement ceux qui traitent directement de la production des états financiers mais aussi les processus opérationnels qui génèrent des données comptables**

I. DEFINITION

- **Fiabilité des informations financières**
- **La fiabilité d'une information financière ne peut s'obtenir que grâce à la mise en place de procédures de contrôle interne susceptibles de saisir fidèlement toutes les opérations que l'organisation réalise.**

I. DEFINITION

- **Fiabilité des informations financières**
- **La qualité de ce dispositif de contrôle interne peut-être recherchée au moyen :**
- **d'une séparation des tâches qui permet de bien distinguer les tâches d'enregistrement, les tâches opérationnelles et les tâches de conservation ;**
- **d'une description des fonctions devant permettre d'identifier les origines des informations produites, et leurs destinations ;**

I. DEFINITION

- **Fiabilité des informations financières**
- **La qualité de ce dispositif de contrôle interne peut-être recherchée au moyen :**
- **d'une séparation des tâches qui permet de bien distinguer les tâches d'enregistrement d'un système de contrôle interne comptable permettant de s'assurer que les opérations sont effectuées conformément aux instructions générales et spécifiques, et qu'elles sont comptabilisées de manière à produire une information financière conforme aux principes comptables généralement admis.**

II. PERIMETRE DU CONTRÔLE INTERNE

- Il appartient à chaque société de mettre en place un dispositif de contrôle interne adapté à sa situation.**
- Dans le cadre d'un groupe, la société mère veille à l'existence de dispositifs de contrôle interne au sein de ses filiales. Ces dispositifs devraient être adaptés à leurs caractéristiques propres et aux relations entre la société mère et les filiales.**

STRATEGIE
COMPRENDRE ET
INTERPRETER LES
SIGNAUX FAIBLES DU
MARCHE

II. PERIMETRE DU CONTRÔLE INTERNE

- **Pour les participations significatives, dans lesquelles la société mère exerce une influence notable, il appartient à cette dernière d'apprécier la possibilité de prendre connaissance et d'examiner les mesures prises par la participation concernée en matière de contrôle interne**

III. COMPOSANTES DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE

- **Préalables**
- **Les grandes orientations en matière de contrôle interne sont déterminées en fonction des objectifs de la société.**
- **Ces objectifs doivent être déclinés au niveau des différentes unités de l'entité et clairement communiquées aux collaborateurs afin que ces derniers comprennent et adhèrent à la politique de l'organisation en matière de risques et de contrôle**

III. COMPOSANTES DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE

- **Préalables**
- **Le contrôle interne est d'autant plus pertinent qu'il est fondé sur des règles de conduite et d'intégrité portées par les organes de gouvernance et communiquées à tous les collaborateurs. Il ne saurait en effet se réduire à un dispositif purement formel en marge duquel pourraient survenir des manquements grave à l'éthique des affaires.**

III. COMPOSANTES DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE

- **Préalables**
- **En effet, le dispositif de contrôle interne ne peut empêcher à lui seul que des personnes de la société commettent une fraude, contreviennent aux dispositions légales ou réglementaires, ou communiquent à l'extérieur de la société des informations trompeuses sur sa situation.**
- **Dans ce contexte, l'exemplarité constitue un vecteur essentiel de diffusion des valeurs au sein de la société**

III. COMPOSANTES DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE

✂ → Composantes

- Le dispositif de contrôle interne comprend cinq composantes étroitement liées.
- Bien que ces composantes soient applicables à toutes les sociétés, leur mise en œuvre peut être faite de façon différente selon la taille et le secteur d'activités des sociétés.
- Ces cinq composantes sont les suivantes :

III. COMPOSANTES DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE

✂ → Composantes

- 1) une organisation comportant une définition claire des responsabilités, disposant des ressources et des compétences adéquates et s'appuyant sur des systèmes d'information, sur des procédures ou modes opératoires, des outils et des pratiques appropriés

III. COMPOSANTES DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE

✂ → Composantes

2) la diffusion en interne d'informations pertinentes, fiables, dont la connaissance permet à chacun d'exercer ses responsabilités

III. COMPOSANTES DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE

✂ → Composantes

- 3) un système visant à recenser, analyser les principaux risques identifiables au regard des objectifs de la société et à s'assurer de l'existence de procédures de gestion de ces risques

III. COMPOSANTES DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE

✂ → Composantes

4) des activités de contrôle proportionnées aux enjeux propres à chaque processus, et conçues pour s'assurer que les mesures nécessaires sont prises en vue de maîtriser les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs

III. COMPOSANTES DU DISPOSITIF DE CONTRÔLE INTERNE

✂ → Composantes

- 5) une surveillance permanente portant sur le dispositif de contrôle interne ainsi qu'un examen régulier de son fonctionnement

IV. ACTEURS DU CONTRÔLE INTERNE

- **Le contrôle interne est l'affaire de tous, des organes de gouvernance à l'ensemble des collaborateurs de la société.**

IV. ACTEURS DU CONTRÔLE INTERNE

- ✂ → Le Conseil d'Administration ou de Surveillance**
- Le niveau d'implication des Conseils d'Administration ou de Surveillance en matière de contrôle interne varie d'une société à l'autre.**

IV. ACTEURS DU CONTRÔLE INTERNE

- **Il appartient à la Direction Générale ou au Directoire de rendre compte au Conseil (ou à son comité d'audit lorsqu'il existe) des caractéristiques essentielles du dispositif de contrôle interne. En tant que de besoin, le Conseil peut faire usage de ses pouvoirs généraux pour faire procéder par la suite aux contrôles et vérifications qu'il juge opportuns ou prendre toute autre initiative qu'il estimerait appropriée en la matière.**

IV. ACTEURS DU CONTRÔLE INTERNE

- **Lorsqu'il existe, le Comité d'audit devrait effectuer une surveillance attentive et régulière du dispositif de contrôle interne.**
- **Pour exercer ses responsabilités en toute connaissance de cause, le Comité d'audit peut entendre le responsable de l'audit interne, donner son avis sur l'organisation de son service et être informé de son travail. Il doit être en conséquence destinataire des rapports d'audit interne ou d'une synthèse périodique de ces rapports.**

IV. ACTEURS DU CONTRÔLE INTERNE

✂ → La Direction Générale / le Directoire

- La Direction Générale ou le Directoire sont chargés de définir, d'impulser et de surveiller le dispositif le mieux adapté à la situation et à l'activité de la société. Dans ce cadre, ils se tiennent régulièrement informés de ses dysfonctionnements, de ses insuffisances et de ses difficultés d'application, voire de ses excès, et veillent à l'engagement des actions correctives nécessaires.**

IV. ACTEURS DU CONTRÔLE INTERNE

✂️ → L'audit interne

- Lorsqu'il existe, le service d'audit interne a la responsabilité d'évaluer le fonctionnement du dispositif de contrôle interne et de faire toutes préconisations pour l'améliorer, dans le champ couvert par ses missions.**

IV. ACTEURS DU CONTRÔLE INTERNE

- **Il sensibilise et forme habituellement l'encadrement au contrôle interne mais n'est pas directement impliqué dans la mise en place et la mise en œuvre quotidienne du dispositif.**
- **Le responsable de l'audit interne rend compte à la Direction Générale et, selon des modalités déterminées par chaque société, aux organes sociaux, des principaux résultats de la surveillance exercée.**

IV. ACTEURS DU CONTRÔLE INTERNE

✂ → Le personnel de la société

- Chaque collaborateur concerné devrait avoir la connaissance et l'information nécessaires pour établir, faire fonctionner et surveiller le dispositif de contrôle interne, au regard des objectifs qui lui sont assignés. C'est le cas des responsables opérationnels en prise directe avec le dispositif de contrôle interne mais aussi des contrôleurs internes et des cadres financiers qui doivent jouer un rôle important de pilotage et de contrôle.**

V. LIMITES DU CONTRÔLE INTERNE

- **Le dispositif de contrôle interne aussi bien conçu et aussi bien appliqué soit-il, ne peut fournir une garantie absolue quant à la réalisation des objectifs de la société.**

V. LIMITES DU CONTRÔLE INTERNE

- **La probabilité d'atteindre ces objectifs ne relève pas de la seule volonté de la société. Il existe en effet des limites inhérentes à tout système de contrôle interne. Ces limites résultent de nombreux facteurs, notamment des incertitudes du monde extérieur, de l'exercice de la faculté de jugement ou de dysfonctionnement pouvant survenir en raison d'une défaillance humaine ou d'une simple erreur.**

V. LIMITES DU CONTRÔLE INTERNE

- **En outre, lors de la mise en place des contrôles, il est nécessaire de tenir compte du rapport coût / bénéfice et de ne pas développer des systèmes de contrôle interne inutilement coûteux quitte à accepter un certain niveau de risque.**

BON A SAVOIR

- I- La cartographie des risques
 - analyser les différents processus
 - identifier les risques qui y sont liés
 - présenter l'ensemble sous la forme d'un tableau qui permet de repérer les zones à risques

BON A SAVOIR

- II- L'évaluation des risques
 - Appréciation de l'impact des risques sur la réalisation des objectifs d'une entité

BON A SAVOIR

- III- Les 5 types de ressources de l'entreprise
 - Ressources en capital
 - Elles sont généralement faible pour une nouvelle entreprise
 - Ressources en équipements
 - Les immobilisations dont on dispose, ou peut disposer

BON A SAVOIR

- III- Les 5 types de ressources de l'entreprise
 - Ressources humaines
 - Les compétences professionnelles de tout le personnel. Elles sont de plus en plus appelées les « ressources rares »

BON A SAVOIR

- III- Les 5 types de ressources de l'entreprise
 - Ressources naturelles
 - Un fonds de commerce acheté, un emplacement géographique qui favorise la production ou les ventes, ... c'est-à-dire toute situation favorable externe qui peut contribuer au développement des activités, engendrées parce que l'entreprise se trouve là et pas ailleurs.

BON A SAVOIR

- III- Les 5 types de ressources de l'entreprise
 - Ressources en informations
 - Capacité de l'entreprise à identifier les sources, exploiter leur contenu, diffuser les informations en interne et à l'extérieur

BON A SAVOIR

- IV- Activité

- Tout ce que l'on peut décrire par des verbes dans la vie de l'entreprise: tourner, fraiser, négocier un contrat, qualifier un fournisseur, monter une campagne promotionnelle, émettre des factures, visiter un client, traiter des commandes, préparer la feuille de route d'un camion de livraison...

BON A SAVOIR

- IV- Activité

- Une activité est un ensemble de tâches élémentaires:

- Réalisées par un individu ou un groupe,
 - Faisant appel à un savoir-faire spécifique,
 - Homogènes du point de vue de leur comportement de performance (les mêmes facteurs influent positivement ou négativement sur leur performance)

BON A SAVOIR

- IV- Activité

- Une activité est un ensemble de tâches élémentaires:

- Permettant de fournir un output bien précis, qu'il soit matériel ou immatériel (une pièce tournée, un contrat avec un fournisseur, un plan, un test de qualité), faisant souvent l'objet d'un décompte

BON A SAVOIR

- IV- Activité

- Une activité est un ensemble de tâches élémentaires:

- Pour un ou plusieurs clients identifiables, internes ou externes,
 - A partir d'un panier de ressources (temps de main d'œuvre, temps d'équipements, mètres carrés, énergie, données...).

BON A SAVOIR

- V- Processus

- Un processus est un ensemble d'activités:

- Reliées entre elles par des flux d'information ou de matière significatifs,
 - Et qui se combinent pour fournir un produit matériel ou immatériel important et bien défini.

BON A SAVOIR

- VI- Identification et description des processus
 - L'identification des processus est particulière à chaque entreprise. Il n'existe pas de « modèle de processus » spécifique qui serait adaptable à tous les organismes
 - Toutefois, les normes actuelles identifient trois grandes catégories de processus:

BON A SAVOIR

- VI- Identification et description des processus
 - Les processus de Direction
 - Ces processus interagissent avec tous les autres processus de l'entreprise. Ils sont exprimés par la Direction de l'entreprise et déterminent la politique et les objectifs à atteindre.
 - Exemples: le « management de la qualité » et la « communication interne »

BON A SAVOIR

- VI- Identification et description des processus
 - Les processus de Réalisation
 - Ces processus concernent directement la réalisation du produit ou du service. A ce titre, ils intègrent toutes les activités qui permettent leur réalisation, du recueil du besoin, jusqu'à sa satisfaction
 - Exemples: « commercial », « production », ...
 - Les processus de Support

BON A SAVOIR

- VI- Identification et description des processus
 - Les processus de Support
 - Indispensables à la mise en œuvre des processus de réalisation, les processus de support fournissent les moyens nécessaires, sans que ceux-ci impactent directement sur le produit ou le service délivré au client
 - Exemples: « ressources humaines », « comptabilité », « informatique », ...

BON A SAVOIR

- VII- Stratégie

- La stratégie de l'entreprise est l'art de sélectionner et d'optimiser des ressources et des moyens de toute nature dont elle peut disposer, afin d'atteindre un ou plusieurs objectifs de progrès, cela en imposant à la concurrence l'emplacement, le moment et les conditions de la lutte concurrentielle

BON A SAVOIR

- VII- Stratégie

- L'art impose une disposition d'esprit et la maîtrise de techniques
- L'optimisation des moyens valorise efficacement les cinq types de ressources de l'entreprise, donc ses potentialités
- Les objectifs de progrès impliquent une démarche proactive
- L'initiative prise dans la lutte concurrentielle incite à l'action concrète et au dynamisme des acteurs

AUDIT INTERNE

- **I- DEFINITION**

- 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.

AUDIT INTERNE

- **I- DEFINITION**

- Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

AUDIT INTERNE

- **II- FONCTION**

- *L'audit interne est une activité de contrôle et de conseil qui permet d'améliorer le fonctionnement et la performance d'une organisation : activité stratégique, l'audit interne est exercé à l'intérieur de l'organisation, même si le recours à des prestataires extérieurs est parfois nécessaire ; activité indépendante, l'audit interne est rattaché à la Direction générale et a une relation forte avec le Comité d'audit.*

AUDIT INTERNE

- **II- FONCTION**

- *Centré sur les enjeux majeurs de l'organisation, ses missions "d'expression d'assurance" portent sur l'évaluation de l'ensemble des processus, fonctions et opérations de celle-ci et plus particulièrement sur les processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise.*

AUDIT INTERNE

- **II- FONCTION**

- *Son rôle de conseil auprès de la Direction générale et des directions opérationnelles et fonctionnelles, qui s'exerce dans le cadre de normes particulièrement exigeantes, contribue grandement à créer de la valeur ajoutée.*

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

- *Le Code de Déontologie de l'Institut a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne*

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

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

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

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

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

- **Le code de déontologie s'applique aux personnes et aux entités qui fournissent des services d'audit interne**

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

- ***Principes fondamentaux***

- *Il est attendu des auditeurs internes qu'ils respectent et appliquent les principes fondamentaux suivants :*

- ***Intégrité***

- L'intégrité des auditeurs internes est à la base de la confiance et de la crédibilité accordées à leur jugement.*

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

- ***Principes fondamentaux***

- *Il est attendu des auditeurs internes qu'ils respectent et appliquent les principes fondamentaux suivants :*

- ***Objectivité***

- *Les auditeurs internes montrent le plus haut degré d'objectivité professionnelle en collectant, évaluant et communiquant les informations relatives à l'activité ou au processus examiné. Les auditeurs internes évaluent de manière équitable tous les éléments pertinents et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts ou par autrui.*

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

- ***Principes fondamentaux***

- *Il est attendu des auditeurs internes qu'ils respectent et appliquent les principes fondamentaux suivants :*

- ***Confidentialité***

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

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

- ***Principes fondamentaux***

- *Il est attendu des auditeurs internes qu'ils respectent et appliquent les principes fondamentaux suivants :*

- ***Compétence***

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

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

- *Règles de conduite*

- **1. Intégrité**

- Les auditeurs internes :*

- **1.1.** *Doivent accomplir leur mission avec honnêteté, diligence et responsabilité.*

- **1.2.** *Doivent respecter la loi et faire les révélations requises par les lois et les règles de la profession.*

- **1.3.** *Ne doivent pas sciemment prendre part à des activités illégales ou s'engager dans des actes déshonorants pour la profession d'audit interne ou leur organisation.*

- **1.4.** *Doivent respecter et contribuer aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.*

-

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

- *Règles de conduite*
- *2. Objectivité*

Les auditeurs internes :

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

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

- *Règles de conduite*
- *2. Objectivité*

Les auditeurs internes :

- *2.2. Ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre ou risquer de compromettre leur jugement professionnel.*
- *2.3. Doivent révéler tous les faits matériels dont ils ont connaissance et qui, s'ils n'étaient pas révélés, auraient pour conséquence de fausser le rapport sur les activités examinées.*
-

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

- *Règles de conduite*
- **3. Confidentialité**

Les auditeurs internes :

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

AUDIT INTERNE

- **III- CODE DE DEONTOLOGIE**

- *Règles de conduite*
- **4. Compétence**

Les auditeurs internes :

- **4.1.** *Ne doivent s'engager que dans des travaux pour lesquels ils ont les connaissances, le savoir-faire et l'expérience nécessaires.*
- **4.2.** *Doivent réaliser leurs travaux d'audit interne dans le respect des Normes pour la Pratique Professionnelle de l'Audit Interne (Standards for the Professional Practice of Internal Auditing).*
- **4.3.** *Doivent toujours s'efforcer d'améliorer leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs travaux.*