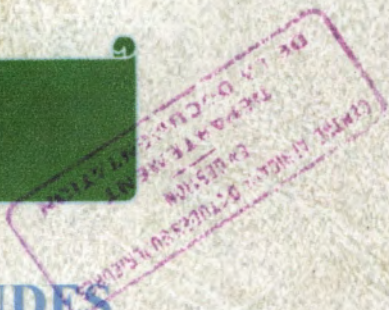
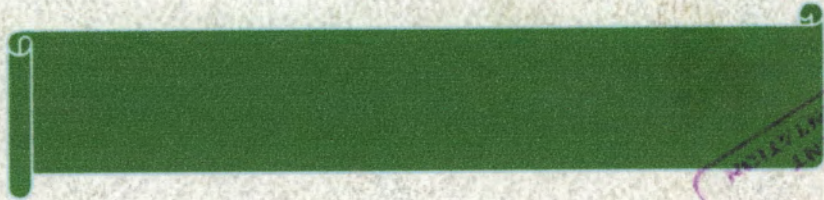




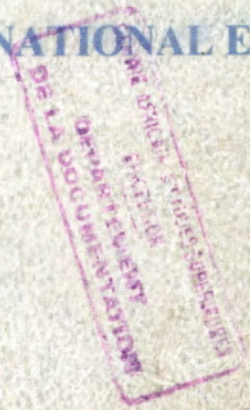
CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION



MEMOIRE DE FIN D'ETUDES

COMPTABILITE AUDIT INTERNATIONAL ET CONTRÔLE

11^{ème} Promotion



THEME

ORGANISATION ET GESTION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE

Présenté et Soutenu par :

Madame Marie NDIAYE

Sous la direction de :

M. Moussa YAZI

Responsable Cycle Audit et Contrôle

Dakar - Février 2001

Bibliothèque du CESAG



103593

M0129AUDIT01

1



DEDICACE

Je dédie ce travail

A ALLAH

Le Tout Puissant dans sa grâce et sa miséricorde, qui m'a accordé le temps et la force de réaliser ce mémoire ;

Au Prophète Mohamed Paix et Salut sur Lui ;

A mes jumelles ;

A ma mère ;

A mon père ;

A tous mes frères et sœurs ;

A mes deux grands mères ;

A mes oncles et tantes.

REMERCIEMENTS

Nous adressons nos remerciements :

- ↳ A la direction générale de la SOTELGUI pour m'avoir permis de bénéficier de cette formation ;
- ↳ Au corps professoral, à l'administration générale et au personnel du CESAG ;
- ↳ A Messieurs Moussa Yazid et Babacar Sarr de la B.H.S pour leur disponibilité ; leurs conseils et leur encadrement pour la réalisation de ce travail ;
- ↳ A Monsieur Gilbert Bossa pour sa disponibilité et sa contribution pour la réalisation de ce travail ;
- ↳ A tous mes parents, amis et promotionnaires du CESAG pour l'assistance et le soutien moral.

Trouvez tous ici le fruit de vos contributions et l'expression de notre profonde gratitude.

ABREVIATIONS ET SIGLES

ABREVIATIONS :

- ☞ FRAP : Feuille de révélation et d'analyse des problèmes.
☞ AI : Audit Interne

SIGLES :

- ☞ SAI : Service d'audit interne.
☞ PCA : Président du Conseil d'Administration.
☞ DG : Directeur général.
☞ DESS : Diplôme d'études supérieures spécialisées.

FIGURES ET TABLEAUX

Pages

FIGURES

☞ Figure 1 : Organigramme d'un service d'audit interne de type centralisé.....	18
☞ Figure 2 : Organigramme d'un service d'audit interne de type décentralisé.....	19
☞ Figure 3 : Organigramme d'un service d'audit interne de type simple.....	20
☞ Figure 4 : Organigramme d'un service d'audit interne de type élémentaire.....	21
☞ Figure 5 : Organigramme du type de service d'audit interne proposé.....	75

TABLEAUX

➤ Tableau 1 : Motivation à la création de service d'audit interne.....	61-68
➤ Tableau 2 : Les différents objectifs d'un service d'audit interne.....	61-68
➤ Tableau 3 : Les différents rattachements d'un service d'audit interne.....	62-69
➤ Tableau 4 : Existence d'une charte d'audit.....	62-70
➤ Tableau 5 : Existence de manuel de procédures.....	63-71
➤ Tableau 6 : Application des procédures.....	63-71
➤ Tableau 7 : Mise à jour du manuel de procédures.....	63-71
➤ Tableau 8 : Cycles couverts par le manuel de procédures.....	64-72
➤ Tableau 9 : Les contraintes liées à l'évolution du service.....	65-73
➤ Tableau 10 : Directions couvertes par le service.....	65-74
➤ Tableau 11 : Aspects sur lesquels les activités du service d'audit d'audit interne a apporté de la valeur ajoutée.....	66-75
➤ Tableau 12 : Les outils de l'auditeur interne.....	67-75
➤ Tableau 13 : Aspects nécessaires pour l'efficacité d'un service d'audit interne à long et moyen termes.....	67-76

ANNEXES

Annexe 1 : 19 indicateurs pour la mesure de la reconnaissance.....	79
Annexe 2 : 47 questions pour élaborer un questionnaire de satisfaction des Audités	80
Annexe 3 : 29 questions pour élaborer un questionnaire de satisfaction des Commanditaires.....	81
Annexe 4 : Questionnaire administré aux entreprises.....	82

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

	<u>Pages</u>
DEDICACE	i
REMERCIEMENTS	ii
ABREVIATIONS ET SIGLES	iii
FIGURES	iv
ANNEXES	v
INTRODUCTION GENERALE	1
PROBLEMATIQUE	2
Objectif de l'étude.....	3
Objectif du mémoire	3
Intérêt du sujet	4
Plan	6
Première partie : Cadre théorique	7
Introduction	9
Chapitre I/ Les éléments fondamentaux de l'audit	9
1-1 Définition de l'audit interne.....	10
1-2 Objectif et champ d'action.....	12
1-3 Responsabilité.....	12
1-4 Normes d'audit.....	12
1-5 Méthode et pratique.....	13
Conclusion partielle.....	14
Chapitre II/ Organisation d'un service d'audit interne	15
2-1 Création d'un service d'audit interne.....	15
2-2 Organisation d'un service d'audit interne.....	16
2-3-1 La place d'un service d'audit interne dans l'organisation.....	16
2-3-2 La structure d'un service d'audit interne.....	17
A/ La taille de l'entreprise	17
B/ Audit centralisé.....	17
C/ Audit décentralisé.....	18
2-3-3 La structure du service dans les grandes entreprises.....	19
a) Type élémentaire.....	20

b) Type simple.....	20
2-4 Les fonctions.....	21
a) Le responsable.....	21
b) Les auditeurs.....	22
Conclusion partielle.....	23
Chapitre III/ Gestion d'un service d'audit interne.....	24
3-1 Concept de gestion d'un service d'audit interne.....	24
3-1-1 La planification.....	25
a) Le plan d'audit et la programmation des missions.....	25
b) Le planning.....	26
c) Statistiques.....	27
3-1-2 Les moyens et outils de l'audit.....	28
a) Les moyens.....	28
a-1 La charte de l'audit.....	29
a-2 Le manuel d'audit interne.....	29
a-3 Les moyens matériels.....	30
a-4 Les moyens financiers et humains.....	31
b) Les outils de l'auditeur.....	32
3-1-3 La gestion des ressources humaines.....	33
a) Recrutement et Formation.....	34
b) La communication de l'auditeur interne.....	35
1) La communication au sein de l'organisation.....	35
2) La communication au sein du service.....	36
c) Le contrôle.....	38
3-2 La réussite.....	39
Conclusion partielle.....	40
Deuxième partie : Cadre pratique.....	41
Introduction.....	42
Chapitre I/ Méthodologie.....	43
1-1 L'échantillonnage.....	43
2-1 La collecte de données.....	43
2-1-1 Elaboration du questionnaire.....	44
2-1-2 Méthode d'administration du questionnaire.....	45
3-1 Le traitement des données.....	45
Chapitre II/ Présentation et Traitement des données.....	46

2-1 Présentation	46
2-1-1 Entreprise E1.....	46
2-1-2 Entreprise E2.....	47
2-1-3 Entreprise E3.....	48
2-1-4 Entreprise E4.....	49
2-1-5 Entreprise E5.....	50
2-1-6 Entreprise E6.....	50
2-2 Traitement des données.....	59
Conclusion partielle.....	71
Chapitre III/ Propositions.....	72
3-1 Diagnostic et Evaluation du service d'audit interne de la Sotelgui.....	72
3-2 Propositions d'amélioration.....	73
3-3 Quel modèle de service d'audit interne pour SOTELGUI.....	74
3-3-1 Structure.....	74
3-3-2 Définition des objectifs.....	75
3-3-3 Fonctions.....	75
a) Le chef de service.....	75
b) Le chef de mission.....	75
c) Les auditeurs.....	76
3-3-4 La programmation des missions.....	76
3-3-5 Les charges d'une mission d'audit	76
3-3-6 Les moyens et Outils.....	76
3-3-7 La gestion des compétences.....	77
3-3-8 La communication de l'auditeur interne.....	77
Conclusion générale.....	77
Annexe 1 19 Indicateurs pour la mesure de la reconnaissance.....	79
Annexe 2 47 Questions pour élaborer un questionnaire de satisfaction des audités.....	80
Annexe 3 29 Questions pour élaborer un questionnaire de satisfaction des commanditaires.....	81
Annexe 4 Questionnaire administré aux entreprises.....	82
Annexe 5 Tableau d'analyse du questionnaire.....	83
Bibliographie.....	84

INTRODUCTION GENERALE

La conjoncture mondiale qui n'a épargné aucun secteur de nos entités, exige une gestion transparente à tous les niveaux.

La restructuration et la privatisation sont devenues des réalités incontournables afin de sauvegarder ce qui peut l'être.

A cela s'ajoutent les contraintes économiques édictées par les institutions financières internationales qui obligent les entreprises à procéder à des contrôles rigoureux de leurs activités pour justifier leur bonne gestion.

Pour ce faire, les entreprises éprouvent le besoin de créer une nouvelle fonction notamment l'audit interne pour améliorer leur performance.

Malheureusement, après sa création le service d'audit interne devient inefficace et sans valeur ajoutée dans l'entreprise parce que les responsables ne réussissent pas dans son organisation et sa gestion.

En effet, il arrive que ces responsables ne sachent pas accorder la valeur qu'il faut à la fonction d'audit interne dans un souci d'amélioration de la qualité du service ; ce qui fait qu'ils ne lui accordent pas le bon contenu tant en moyens matériels qu'en moyens humains.

C'est donc, pour aider ces responsables de service d'audit interne que nous avons jugé important de choisir le thème: "**Organisation et Gestion d'un service d'Audit Interne**"

Problématique

Depuis la période de crise économique des années 30 , un certain nombre d'entreprises ont connu des difficultés de gestion, les empêchant ainsi de poursuivre dans de bonnes conditions, leurs activités .

Aujourd'hui, il est impensable qu'une entreprise réalise son objectif dans un souci de rentabilité et de compétitivité sans être dotée des outils modernes de gestion tels que:

- Le contrôle interne pour une sécurité et une maîtrise des opérations de l'entreprise.
- Le contrôle de gestion afin d'obtenir des informations crédibles pour une meilleure prise de décision et
- L'Audit Interne pour une assistance à la conduite des entreprises.

Malheureusement, il est à constater que ces outils modernes de gestion ne font pas l'objet d'une bonne maîtrise de la part des dirigeants d'entreprises d'autant plus que nous assistons de plus en plus au dépôt de bilan des entreprises, causé par des procédures de contrôle interne peu crédibles, entraînant continuellement des détournements de sommes faramineuses.

Néanmoins pour palier cela, les entreprises s'efforcent d'améliorer la qualité des fonctions comptable, juridique ; de gestion des ressources humaines et de la fonction administrative et financière pour assurer un bon contrôle de gestion et un bon fonctionnement du système de contrôle interne dans l'entreprise.

Mais, force est de constater que les hommes qui écrivent les procédures de contrôle interne et qui produisent des informations sur l'entreprise pour la prise de décision, sont ceux-là mêmes qui assument ces fonctions et sont aussi les vrais acteurs des détournements.

Pourtant, le développement, dans la sphère économique et sociale , de la normalisation des activités de production des biens et services, cadre d'un nouveau contrat commercial mondial, implique la nécessité de **certifier** les entreprises pour une meilleure compétitivité et un maintien sur le marché international .

Cependant, pour ce faire, il faudrait justement au préalable s'assurer de la bonne gestion de l'entreprise qui, pour sa part, est le résultat d'une bonne maîtrise du système de contrôle interne et celui d'un bon contrôle de gestion dont les hommes en sont les principaux responsables.

Seulement, un adage dit bien que "la confiance n'exclut pas le contrôle".

Ainsi, les entreprises se dotent de plus en plus d'une fonction moderne de management pour améliorer leur performance, notamment en créant la fonction **d'audit interne**.

L'audit interne, revêt de nos jours une importance capitale pour les entreprises, aussi il est à reconnaître que la fonction d'audit interne ne saurait être efficace sans une organisation et une gestion rigoureuse des carrières et des méthodes de travail d'autant plus qu'il est courant de voir certaines entreprises se doter de service d'audit interne par mimétisme sans lui donner un contenu opérationnel efficace.

La question fondamentale est donc :

Comment rendre un service d'audit interne efficace?

Par conséquent; c'est à cette grande question que nous tenterons d'apporter des réponses à travers l'étude du thème " **Organisation et Gestion d'un service d'audit interne** "

Objet de l'étude:

L'objet de cette étude est de faire une étude comparative de six (6) entités pour apprécier l'organisation et la gestion de leur service d'audit interne, afin de dégager des caractéristiques ou tendances générales d'organisation et de gestion de ce type de service.

Objectifs du mémoire :

L'objectif de cette étude est :

- a) De décrire six (6) différents services d'audit interne pour apprécier leur organisation et leur gestion.
- b) D'analyser également la structure et surtout le contenu de chaque service.
- c) Par la même occasion nous évaluerons le management de chaque responsable d'audit interne.

Intérêt du sujet :

Ce thème dégage trois (3) intérêts particuliers :

- Il permet tout d'abord à travers une étude comparative d'apporter un plus dans l'organisation et la gestion du service d'audit interne de chacune des entités étudiées
- Ensuite, il constituerait une base de données pouvant servir à une organisation et à une gestion réussie d'un service d'audit interne.
- Enfin, il nous permettra, à nous, d'avoir des informations très solides et surtout un " modèle " à transporter au sein de notre entité qu'est la Sotelgui (Société des télécommunications de Guinée).

Nous adopterons la méthodologie suivante:

- Tout d'abord nous parlerons d'organisation et de gestion d'un service d'audit interne sur la base de lecture.
- Ensuite nous rencontrerons des responsables d'audit interne de six (6) entités qui répondront à nos questions aussi, à travers des entretiens ils expliqueront l'organisation et la gestion de leur service d'audit interne et implication dans la gestion de l'entreprise.
- Enfin sur la base de toutes ces données nous procéderons à une analyse exhaustive de ces six (6) services d'audit interne tout en leur apportant des critiques et des recommandations.

Ce mémoire comporte ^{deux} ~~trois~~ parties :

- ♦ La première partie portera sur la revue de littérature : Dans cette partie nous verrons comment dans sa généralité un service d'audit interne devrait être organisé et géré.
- ♦ La deuxième partie portera sur le cadre pratique : Nous ferons la présentation et l'analyse des résultats aux questionnaires nous aurons administré à six (6) entreprises.

A l'issue de cette analyse nous ferons des propositions pour une organisation et une gestion réussie du service d'audit interne de la SOTELGUI.

**CADRE THEORIQUE :
ORGANISATION ET GESTION
D'UN SERVICE D'AUDIT
INTERNE**

Introduction.

Pour se mettre au diapason des changements économiques intervenus, les entreprises s'orientent vers une approche de gestion plus actualisée basée sur la compétitivité. Et, il est devenu impératif pour les gestionnaires de se doter d'outils modernes de management tel que entre autres . l'audit interne pour améliorer leur performance .

Selon l'IIA (The institute of internal auditors) – (1999) ."L'audit interne est une fonction indépendante et objective d'assurance et de conseil, dont la mission est d'apporter une valeur ajoutée pour améliorer le fonctionnement de l'organisation. Elle aide l'organisation à atteindre ses objectifs par une approche systématique et disciplinée d'évaluation et d'amélioration des dispositifs de gestion des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise ."

La fonction d'audit interne revêt ainsi de nos jours un intérêt particulier pour l'entreprise; la direction éprouve le besoin de se doter de cet nouvel outil pour mieux manager . En effet, l'entreprise s'organise en nombreuses entités " à taille humaine " , le groupe devient un puzzle, le top management craint l'incohérence : l'audit interne serait donc un facteur de cohésion.

Pourtant, l'auditeur interne éprouve lui aussi des difficultés quant à l'organisation et la gestion de son service. En réalité l'audit interne n'est pas quelque chose que l'on impose, mais qui s'imposera si on le fait bien : avec diplomatie et un mental fort .

C'est dans le souci de pouvoir apporter une solution à ce problème d'actualité qui est de voir comment rendre un service d'audit interne efficace, que nous avons jugé nécessaire de montrer tout d'abord comment, en général, un service d'audit interne devrait être organisé et géré.

Ensuite nous apprécierons le contenu et la gestion des différents services et nous essayerons d'apporter des amendements quant à la survie du service.

Il serait très intéressant à la fin d'en tirer un modèle d'organisation et de gestion de service d'audit interne à copier.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre I/ Les éléments fondamentaux de l'audit

L'universalité de l'audit, née de son histoire exige la recherche de ses éléments fondamentaux. A l'heure actuelle, de plus en plus d'entreprises sont convaincues de l'importance de l'audit interne. Soucieuses donc de maîtriser toutes leurs activités, elles se sont dotées de cette fonction qui, par nature procède à un examen critique des activités de l'entreprise.

Dans ce chapitre nous verrons :

- La définition de l'audit interne qui répond le mieux à sa nouvelle fonction ;
- Son objectif ;
- Son champ d'action ;

car nous estimons que sans une définition préalable de l'objectif, aucune activité ne peut être réussie ; aussi maîtriser ses domaines d'intervention serait un atout pour l'auditeur.

La responsabilité de l'auditeur interne ; son indépendance ; ses méthodes et pratiques sont aussi des points importants quant à la pratique de la fonction.

1.1- Définition de l'audit interne

La fonction d'audit interne connaît une évolution remarquable de telle sorte qu'une seule définition ne peut lui être donnée.

Renard (1998:61) donne plusieurs définitions parmi lesquelles :

- 1) « L'audit interne est un dispositif interne à l'entreprise qui vise à :
 - apprécier l'exactitude et la sincérité des informations notamment comptables,
 - assurer la sécurité physique et comptable des opérations,
 - garantir l'intégrité du patrimoine,
 - juger de l'efficacité des systèmes d'information »

Cette définition ne répond pas à la nouvelle fonction d'audit interne car tout d'abord elle n'est pas un dispositif mais plutôt une fonction.

- 2) " L'audit interne est le département d'une grande entreprise chargée d'examiner et d'évaluer le contrôle interne dans tous les grands domaines de l'entreprise et à tous les niveaux. Au delà de ce rôle traditionnel il peut aussi assurer une fonction de conseil " : **Lemant (C.F N° 148)**

Cette définition est presque parfaite à ceci près :

- ◆ Que l'audit interne n'est pas " un département " mais une fonction ;
- ◆ Que cette fonction n'existe pas que dans les seules grandes entreprises.

3) " Réalisé par un service de l'entreprise, l'audit interne consiste à vérifier si les règles édictées par la société elle-même sont respectées " (**Renard 1998 : 63**)

Définition extrêmement restrictive, limitée à un simple audit de conformité des règles de l'entreprise .

« L'audit interne est une fonction indépendante et objective d'assurance et de conseil dont la mission est d'apporter une valeur ajoutée pour améliorer le fonctionnement de l'organisation . Elle aide l'organisation à atteindre ses objectifs par une approche systématique et disciplinée d'évaluation et d'amélioration des dispositifs de gestion des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise »

Cette nouvelle définition a été approuvée en juin 1999 par le conseil d'administration de l'IIA .

Aussi pour nous, cette définition de l'IIA est la plus complète et la mieux adaptée à la nouvelle fonction d'audit interne. Elle répond complètement aux objectifs de l'audit interne et précisément elle montre l'évolution de la fonction qui n'est plus une fonction d'inspection et de répression mais plutôt une fonction de conseil et d'assistance en vue d'apporter une valeur ajoutée à l'entreprise.

A cet effet on peut dire que la responsabilité de l'auditeur interne est de donner au management une opinion bien motivée, impartiale et professionnelle sur l'état de contrôle. Son rôle est donc d'alerter et de donner un avis. C'est à dire de donner une assurance sur le caractère adéquat et effectif et sur l'application du système de contrôle financier, administratif et opérationnel dans tous les secteurs de l'entreprise et à tous les niveaux de l'organisation ; c'est d'alerter la direction sur les faiblesses dans les systèmes de contrôle : **RF N° 148**

Cependant, pour y arriver l'auditeur interne a besoin de se fixer des objectifs bien précis et d'avoir un champ d'action bien défini.

1.2- Objectif et Champ d'action

La définition de l'objectif de l'audit interne est pratiquement la même chez **Renard (1998)** et **Lemant (1999)** ; ce qui nous permet de dire après analyse que:

L'objectif de l'auditeur interne est d'assister les dirigeants de l'entreprise, afin de leur permettre d'exercer efficacement leurs responsabilités en leur apportant des appréciations et des recommandations, sur les activités qu'il examine. Parmi les bénéficiaires de l'assistance de l'audit interne figurent notamment la Direction Générale et le Conseil d'Administration.

Certains auteurs tels que **Gerbier (1995)** et **Renard (1998)** parlent de champ d'action et d'autres comme **Lemant (1999)** de domaine d'action mais ce qu'il faut retenir de leur idée c'est que : Le champ d'action de l'audit interne doit comprendre l'examen et l'évaluation, d'une part, du système de contrôle de l'entreprise, en terme d'adéquation et d'efficacité et, d'autre part, de l'exécution des responsabilités assignées, en terme de qualité.

L'auditeur interne selon **Renard (1998)** doit :

- examiner la crédibilité et la rectitude des informations financières et opérationnelles et les moyens et méthodes utilisés pour identifier, mesurer, classer et diffuser ces informations,
- examiner les systèmes mis en place pour garantir la conformité avec les politiques, plans, procédures, lois et règlements pouvant avoir un impact significatif sur les opérations et les compte-rendus ; il doit déterminer si l'organisation considérée est bien « en conformité » avec ses objectifs
- examiner les moyens de sauvegarde des actifs et, si nécessaire, vérifier l'existence de ceux-ci,
- apprécier si les ressources de toutes sortes sont bien utilisées, avec économie, efficience et efficacité,
- examiner les opérations et les programmes pour s'assurer que les résultats en sont cohérents avec les objectifs et les buts poursuivis et que ces opérations et programmes ont été menés à bien comme prévu .

Aussi , il faudrait que la Direction Générale et le Conseil d'Administration accordent une certaine responsabilité et autorité à l'auditeur interne .

1.3- Responsabilité

L'auditeur interne est l'œil de la direction générale, sa responsabilité est très lourde : il doit alerter la direction sur les faiblesses dans les systèmes de contrôle et sur les pratiques qui ont causé ou qui peuvent causer des erreurs ou des pertes importantes, empêcher de respecter les normes, ou entraîner quoi que ce soit qui ne soit pas souhaitable ; c'est de donner à la direction des avis constructifs et pratiques pour la solution de tel ou tel problème particulier et pour l'amélioration des contrôles – clés en vue d'éviter le retour de ces problèmes: (**IFACI : 1995**)

La responsabilité mais aussi l'autorité de l'auditeur interne doivent être clairement établis par un écrit (charte) , dont le responsable de la fonction doit rechercher l'approbation par la Direction Générale et l'acceptation par le Conseil d'Administration .

L'auditeur interne doit cependant être indépendant des activités qu'il audite ; il l'est lorsqu'il peut accomplir librement son travail et avec objectivité .

1.4 Normes d'audit

On ne peut parler de fonction d'audit interne sans faire référence aux normes d'audit . Les normes d'audit interne diffusées par l'IIA présente

- ✓ Cinq (5) normes générales et
- ✓ Vingt cinq (25) normes spécifiques

Mais nous nous contenterons seulement de quelques normes que sont :

- ✓ L' indépendance (norme 100) : Elle permet à l'auditeur interne de porter un jugement libre et sans idée préconçue, ce qui est indispensable pour conduire convenablement ses audits. Elle s'obtient par sa place dans l'organigramme et par son objectivité.

" Le positionnement de l'audit interne doit lui permettre un exercice normal de ses responsabilités. Le responsable de la fonction doit être rattaché à quelqu'un

disposant d'une autorité suffisante pour promouvoir son indépendance, lui garantir un champ d'investigation suffisamment large et une mise en œuvre appropriée de ses recommandations": **Gerbier (1995:176)**

" Le service d'audit interne doit être situé à un niveau hiérarchique qui lui permet d'exercer ses responsabilités et en outre, les auditeurs internes doivent être indépendants des activités qu'ils audient " . **IFACI (1997 : 29)**

✓ L'objectivité (norme 120) : "Les auditeurs internes doivent effectuer leurs travaux avec objectivité, c'est dans cette optique que l'auditeur interne ne doit pas participer à la conception, à l'élaboration et à la mise en place du manuel de procédures " **IFACI (1997 : 29)**

L'objectivité est liée à l'adoption par l'auditeur interne, d'une attitude d'esprit indépendante lorsqu'il effectue ses audits. L'auditeur interne ne doit pas, en matière d'Audit, subordonner son jugement à celui des autres .

La définition, la mise en place et l'exercice de la responsabilité du fonctionnement des directions et/ou de l'entreprise ne sont pas des activités d'audit ; il est de même pour la rédaction de procédures s'intégrant dans ces systèmes. Se livrer à de telles activités est de nature à compromettre son objectivité.

✓ La compétence (norme 200) : " Les auditeurs internes doivent effectuer leurs travaux avec compétence et conscience professionnelle " **IFACI (1997 : 29)**

Pour réussir ses missions, l'auditeur interne utilise une méthode et une pratique appropriées à ses ambitions.

1.5 Méthode et Pratique

La définition de l'Audit Interne adoptée servira de trame pour expliciter les critères particuliers de l'audit interne comme démarche construite selon une méthode rigoureuse :

L'audit interne permet de progresser dans la découverte et la résolution d'une problématique de l'entreprise ; de mener des investigations fondées sur des témoignages exprimés oralement ou par écrit (questionnaires) sur l'examen de documents ainsi que sur des observations directes mais également d'évaluer le système.

Cependant il faut le préciser, l'audit interne est une démarche d'investigation et d'évaluation à partir d'un référentiel qui est défini comme l'ensemble des prescriptions (normes, objectifs, paradigmes, modèles et directives) s'imposant à une organisation ou retenue par elle et auxquelles l'auditeur interne va se référer pour comparer ce qu'il va constater à ce qui devrait être.

Pour **Joras (1996:20-21)**: la méthode de l'audit interne repose sur une démarche pratique qui est constituée d'étapes et de règles à respecter, en vue de progresser en ordre vers un résultat .

L'audit interne implique une démarche :

- selon des phases (définition de la mission, phase exploratoire, de réalisation, élaboration du rapport...)
- avec des moyens et des outils (constats, interviews, analyse de dossiers...);
- grâce à un état d'esprit (indépendance, objectivité) soutenu par une déontologie .

Conclusion :

Les éléments fondamentaux que renferme la fonction d'audit interne ont été l'objet de ce chapitre et sont d'une importance capitale pour la pratique de la fonction.

Cependant la connaissance des objectifs, des responsabilités, du champ d'action, des outils et de la méthode ne servirait à rien si l'Audit Interne ne s'organisait pas pour réaliser ses missions : organisation du service, gestion des hommes, organisation des missions et place dans les entreprises ; telles sont les questions essentielles qu'il convient d'aborder au chapitre prochain.

Chapitre II/ Organisation d'un service d'Audit Interne

L'organisation est une étape essentielle dans le processus de gestion de l'auditeur. Elle doit obéir à un certain nombre de critères. Il appartient à l'auditeur interne de bâtir son propre type d'organisation en fonction de ses exigences, de ses objectifs et de son environnement particulier.

Quel que soit le type de structure choisi, l'important est qu'il soit souple et adaptable au changement. Cependant avant d'organiser il faudrait d'abord songer à créer un service d'audit interne.

C'est dans cette optique, que nous avons jugé nécessaire dans ce chapitre de parler tout d'abord de la création du service ; du sens du mot organisation ; de la place et des différentes structures d'un service d'audit interne et enfin les différentes fonctions de l'audit interne.

En effet, nous pensons que ces éléments sont importants pour la prise en charge de cette fonction.

2-1 Création d'un service d'Audit Interne

L'audit interne est une fonction relativement récente dans beaucoup de pays à travers le monde : **SOW § SOW (2000)**

Les résultats de l'enquête sur l'Audit Interne dans le monde réalisée en 1995 par Arthur Andersen et l'IFACI montrent que l'initiative de la création d'un service d'audit interne est d'origines diverses : **IFACI (N° 148)**

On observe cependant que dans 65% des cas la création a été faite sur des recommandations d'autorités externes à l'entreprise (Etat et Autorité de tutelle dans 34% des cas) . S'agissant de création sur la recommandation d'organes internes à l'entreprise (35% des cas) , la Direction Générale a été à la base de 61% des créations .L'analyse par secteur d'activité révèle que, l'Etat et les Autorités de tutelle ont instauré la fonction d'Audit Interne dans 71% des cas dans les organismes publics et parapublics : **IFACI (1995)**

Les motivations ayant guidé les initiatives à la création de la fonction d'Audit Interne répondent en majorité au souci de s'assurer de l'efficacité de l'organisation.

Aussi, faudrait – il reconnaître que tout n'est pas de créer le service d'Audit Interne mais c'est de réussir à l'organiser avec efficacité.

2-2 Organisation d'un service d'Audit Interne

Selon le **Larousse (1996 : 724)** ; l'organisation est définie comme " une action d'organiser, de structurer, d'arranger "

Selon **Minzberg (1997 :18)** ; " l'organisation est définie comme la somme totales des moyens employés pour diviser le travail entre tâches distinctes et pour ensuite assurer la coordination nécessaire entre ces tâches "

La fonction d'organisation délimite clairement l'autorité et les responsabilités au sein d'une organisation. Elle améliore ainsi les fonctions d'impulsion et de contrôle du dirigeant.

Quand un service d'Audit Interne est créé, celui – ci s'insère dans l'organisation et peut adopter plusieurs structures possibles.

Organiser le service d'Audit Interne, c'est aussi organiser le travail en mettant en œuvre un certain nombre de moyens et gérer les compétences.

2-2-1 La place d'un service d'Audit Interne dans l'organisation

Les différentes structures possibles d'un service d'Audit Interne dans l'organisation ont beaucoup varié au cours du temps, et en particulier quant au niveau de rattachement à la hiérarchie de l'organisation, lequel traduit moins un problème d'indépendance qu'un problème de niveau de préoccupation.

Dans les années 60 et 70 le service d'Audit Interne avait un rattachement au chef comptable mais se posait à ce niveau le problème de confusion de l'Audit Interne avec l'Audit Externe et la préoccupation dominante de contrôle et certification comptable : **IFACI : (1996 : 28)**

Ensuite, c'était le rattachement à la Direction financière mais qui s'exerce encore dans un champ d'application restreint au domaine financier . Le rattachement à la Direction Générale est celui vers lequel tendent tous les services d'Audit Interne.

D'après les enquêtes réalisées par l'**IFACI en 1995**, la fonction d'Audit Interne est plutôt rattachée à la présidence des sociétés. : **IFACI : (1996 :28)**.

Dans plus de la moitié des sociétés interrogées (58%) , le service d'Audit Interne est directement rattaché au Président. Directeur Général ou au Président du Conseil d'Administration.

En effet le rattachement au comité d'Audit est la structure que l'on peut rencontrer dans quelques grands groupes essentiellement anglo – saxons , elle reflète non seulement une totale indépendance de l'Audit Interne , mais également un niveau de préoccupation et donc des objectifs différents de ce qui est couramment admis en Audit Opérationnel .

C'est donc dans cette évolution, actuellement en cours, que l'on rencontre plusieurs organisations possibles des services d'Audit Interne, lesquelles sont fonction d'un certain nombre de critères .

2-2-2 La structure d'un service d'Audit Interne

Les critères d'organisation sont au nombre de deux ; la dimension de l'entreprise et le choix d'un Audit centralisé ou d'un Audit décentralisé.

A/ La taille de l'entreprise

Selon **Renard (1998:296)**; il est évident que l'Audit Interne d'une PME n'est pas organisé de la même façon que l'Audit Interne d'un Grand Groupe International , et pour cette simple raison qu'il n'a pas la même dimension : de 1 à 3 personnes dans le premier cas et de 20 à 100 personnes dans le second cas. Mais aussi selon le cas, l'audit peut être centralisé ou décentralisé en un mot la structure peut dépendre de la taille de l'entreprise.

B/ Audit centralisé

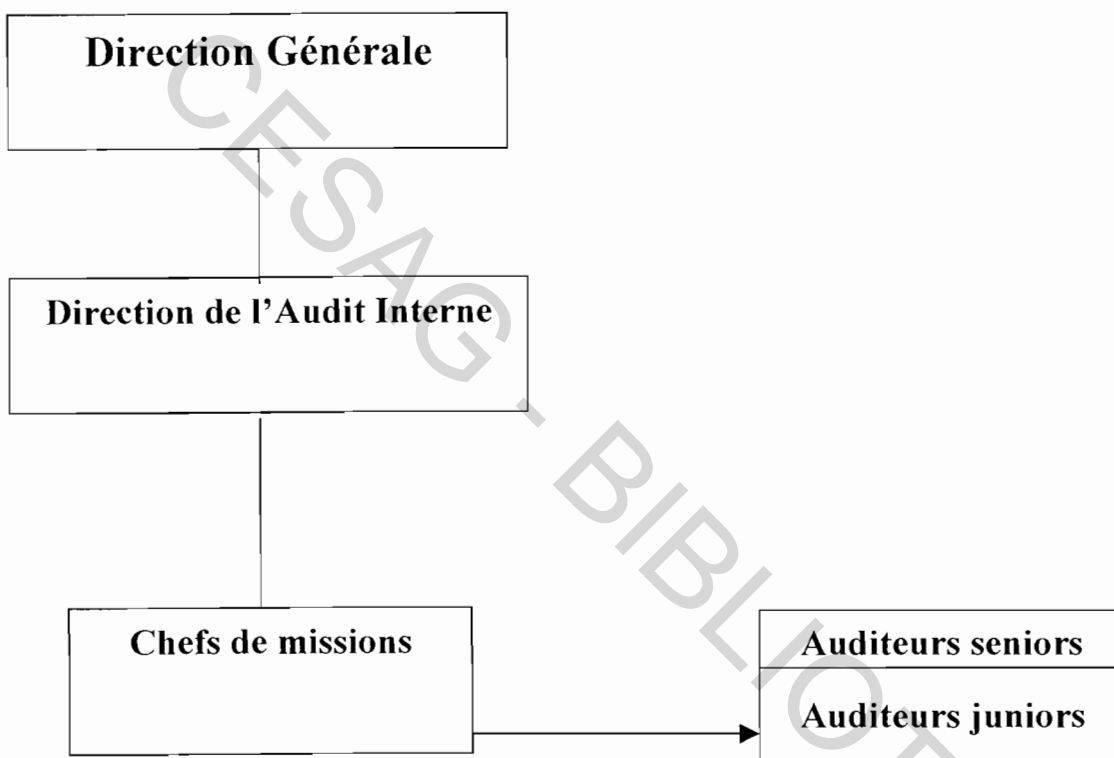
Dans cette structure, on rencontre plus d'auditeurs " généralistes " et tous les auditeurs internes sont regroupés au sein d'une même équipe au siège social.

L'Audit centralisé a une cohérence dans l'action et dans les objectifs, des équipes mieux formées, plus soudées donc plus efficaces.

Cela permet un fonctionnement plus intégré et donc plus harmonieux de l'équipe d'audit ; il facilite aussi les progrès méthodologiques enfin, enrichit les auditeurs par des échanges d'expériences plus divers et variés.

Cependant, il ne favorise pas l'extension du champ d'application de l'audit interne ; et rend plus difficile le dialogue avec les fonctions techniques et spécialisées. **Renard (1998 : 300)**

Figure N° 1 Organigramme d'un service d'audit interne de type centralisé



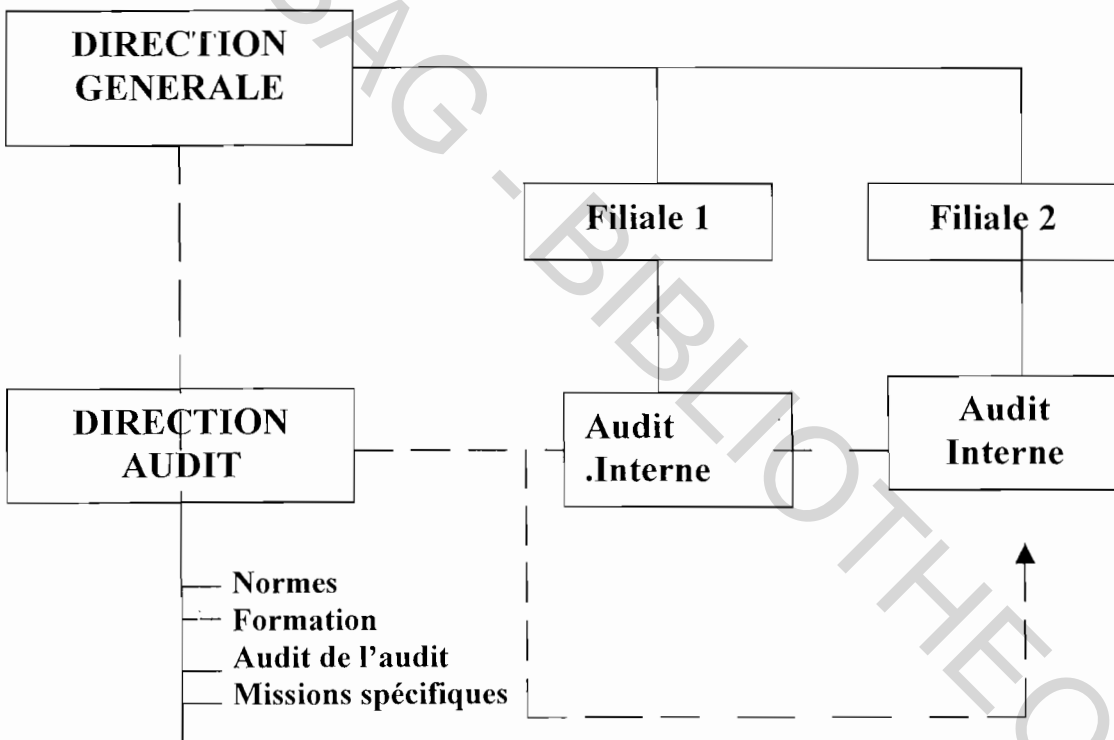
Source : Jacques Renard (1998 : 300)

C/ Audit décentralisé

L'Audit décentralisé implique l'existence d'un service central d'Audit Interne auquel sont traditionnellement affectées quatre missions précises : **Renard (1998 : 300)**

- La première mission est la définition des normes par le service central sous la responsabilité du directeur de l'Audit Interne. Ce service central d'Audit Interne permet ainsi de faire en sorte que toutes les équipes décentralisées travaillent avec des objectifs identiques et une seule méthodologie.
- La seconde mission est la définition de la politique et des moyens pour une formation professionnelle ceci pour des raisons d'homogénéité et d'efficacité.
- L'Audit de l'Audit est la troisième mission : les services centraux de l'Audit Interne vont aller auditer les services d'Audit décentralisé .
- Enfin la quatrième mission est la réalisation des missions spécifiques c'est à dire des missions d'Audit Interne de caractère général et spécialisé .

Figure N° 2 Organigramme d'un service d'audit interne de type décentralisé



Source : J. Renard(1998 : 301)

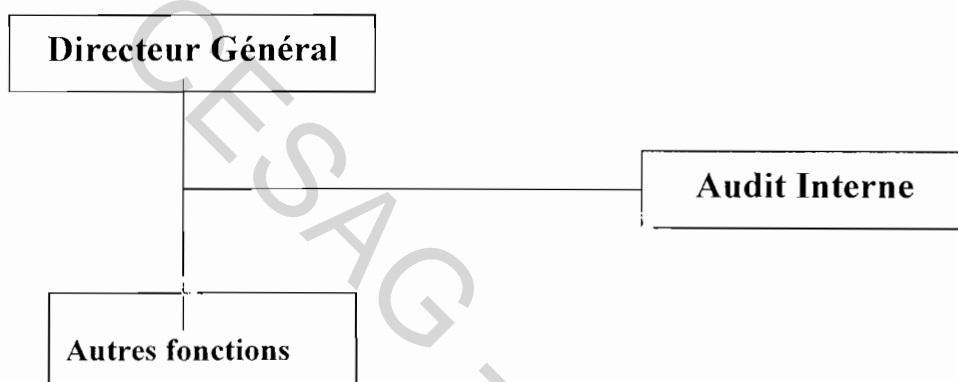
Ainsi se structure et s'organise l'Audit Interne dans les grands groupes ; cependant la situation est plus simple dans les entreprises moyennes .

2-2-3 La structure du service dans les entreprises moyennes

a) Type élémentaire

La structure de type élémentaire est celle où la fonction n'est exercée que par un seul auditeur. Ce n'est pas un cas exceptionnel, l'importance de l'entreprise ne justifiant pas toujours la mise en place d'un service. Cet auditeur unique, dont il est néanmoins souhaitable qu'il soit rattaché au plus haut niveau , va être un peu l'homme – orchestre de l'Audit Interne . En effet , même exercée par une seule personne , la fonction d'Audit Interne doit l'être dans sa plénitude .

Figure N°3 Organigramme d'un service d'audit interne de type élémentaire

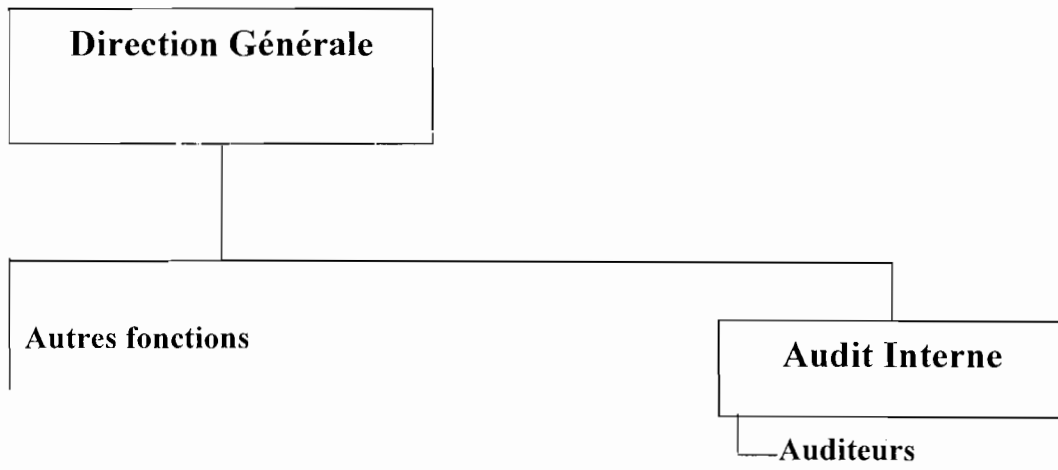


Source : J. Renard (1998 :303)

b) Type simple

Ce type simple est celui d'un petit service et donc, une seule équipe avec un responsable. Les auditeurs composant cette équipe sont, la force du service, pluri – disciplinaires et habitués à travailler ensemble ; si le groupe est peu important, il est par contre très soudé et homogène ; il ne connaît pas les phénomènes d'isolement de l'auditeur unique

Figure N° 4 Organigramme d'un service d'audit interne de type simple



Source : J. Renard (1998 : 304)

Ayant donc vu les différents rattachements et structures possibles d'un service d'Audit Interne , nous allons voir quelles sont les fonctions de ces auditeurs dans le service .

2-3 Les fonctions

Selon **Renard (1998)** , **Lemant (1999)** et même **Gerbier (1995)** les grandes fonctions de l'audit interne sont assurées par le responsable du service et les auditeurs. Ils ont pour rôles:

a) Le responsable du service

Il est l'administrateur du service et des missions . Il a pour rôle :

- *d'administrer le service (gestion des moyens humains et financiers) ,
- *de proposer à la direction générale un programme d'audit annuel ,
- *de définir avec les auditeurs , les responsables des directions auditées et , en accord avec le mandataire , les objectifs des missions

*d'assurer la coordination et les relations de travail avec les directions , les services de l'entreprise et les intervenants extérieurs (Commissaires aux comptes) ,

*de maintenir une méthodologie permettant un service continu et homogène des missions et travaux de l'audit ,

*de rédiger des rapports semestriels d'activité et un rapport annuel d'activité qui font apparaître , en particulier, l'exécution du programme d'audit .

D 'autre part , il a pour fonction lors d'une mission :

*de préparer, avec les auditeurs, les grandes lignes du programme de travail ,

*de revoir les dossiers de travail et de faire respecter les délais ,

*de superviser la rédaction des rapports d'audit ,

*de présenter, dans chaque rapport définitif , une synthèse (évaluation générale) des constats de la mission , ainsi que son opinion .

Il réunit le service deux fois par mois en moyenne . Ces réunions sont l'occasion de faire le point sur les missions en cours et de commenter l'activité et les résultats du service et de l'entreprise .

En outre, les auditeurs alertent , dès qu'il y a nécessité , le responsable du service pour exposer certains constats ou remarques concernant les missions en cours .

b/ Les auditeurs

L'équipe est constituée d'auditeurs ayant une formation supérieure « généraliste » et un parcours professionnel qui leur a permis d'acquérir une expertise dans des domaines divers (informatique , comptable , commercial ...) . L'efficacité et l'équilibre de l'équipe résident dans cette diversité mais aussi dans le mode de recrutement des auditeurs , effectué en interne ou en externe .

Concernant les auditeurs, la caractéristique essentielle de fonctionnement du service est une pleine responsabilité en ce qui concerne la mission qui leur est confiée .

En effet , chaque auditeur participe à l'élaboration de la lettre de mission, dirige la pré – enquête , organise les investigations , rédige le rapport , apprécie et suit la mise en place des recommandations .

Les règles de travail sont la polyvalence et le travail d'équipe . En effet, chaque auditeur , même s'il possède des compétences spécifiques , doit conduire des missions dans tous les domaines et secteurs de l'entreprise . Par ailleurs, les missions sont généralement effectuées en binôme .

Pour assurer au mieux les missions, les auditeurs ont une obligation de formation permanente : **Gerbier (1995)**

*formation sur l'activité de l'entreprise, dans le cadre du programme de formation

*formations générales aux techniques d'audit,

*formations techniques pour des missions spécifiques enseignées par différents organismes extérieurs,

*participations éventuelles aux conférences professionnelles .

Les auditeurs doivent aussi mesurer et analyser leur activité : il remplissent une feuille d'analyse d'activité hebdomadaire ; cet outil permet la mesure de leur activité . Il permet aussi d'analyser, le temps passé sur chacune des missions . Il favorise la programmation des missions à venir . **Renard (1998)**

Quelque soit la structure d'un service d'Audit Interne l'auditeur éprouve une solitude au sein de l'entreprise .

Pourtant la solitude de l'auditeur est un paradoxe . En effet , son métier est d'observer et d'écouter, et il a de plus nombreux contacts que la plupart des gens ; il côtoie plus de monde, et à des niveaux et fonction différents . Mais il est un extraterrestre pour les gens du terrain , un ethnologue pour les indigènes de l'entreprise . Un corps étranger : **Lemant (1999:46)**

Conclusion :

L'organisation d' un service d'audit interne relève du responsable de service . Il est libre d'organiser son service à sa guise en tenant quant même compte des exigences de son environnement aussi bien interne qu'externe .

Cependant on ne peut parler d'organisation sans parler de gestion , les deux termes étant intimement liés : Comment donc gérer un service d'Audit Interne ?

C'est cela l'objet de notre prochain chapitre. Nous verrons dans ce chapitre comment dans la généralité les services d'audit interne sont gérés.

Chapitre III/ GESTION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE

La gestion d'un service d'Audit Interne repose sur les objectifs à atteindre ; les ressources humaines et les moyens matériels.

Cette gestion signifie planifier, créer et développer les compétences, communiquer, contrôler, motiver mais surtout réussir.

Dans ce chapitre, nous parlerons :

- De la définition du concept de gestion ;
- De la gestion d'un service d'audit interne dans ses différentes composantes tels que la planification ; les moyens et les outils de travail de l'auditeur interne ; de la gestion des compétences ; de la communication et de la réussite.

3-1 Gestion d'un service d'Audit Interne

Depuis la préhistoire les hommes ont toujours vécu en groupe et certains groupes plus puissants vont dominer d'autres groupes plus faibles. Et de nos jours on parle d'interrelation entre employeur et employé qui va entraîner des problèmes de gestion.

Aussi dans toute activité humaine il y a de la gestion.

Selon **Levy-Leboyer (1997)** : " La gestion peut être définie comme un processus spécifique consistant en activités de planification, d'organisation, d'impulsion et de contrôle visant à déterminer et à atteindre des objectifs définis, grâce à l'emploi d'êtres humains et la mise en œuvre de moyens".)

Selon le **Larousse (1996)** " La gestion c'est l'action de gérer, d'administrer, de diriger, d'organiser " et " gérer c'est administrer des intérêts ; une entreprise pour son propre compte ou pour le compte d'autrui. C'est assurer l'administration, l'organisation.

C'est la norme 500 pour la pratique professionnelle de l'audit interne qui régit la gestion d'un service d'Audit Interne.

- ♦ L'auditeur interne doit disposer d'un document définissant les objectifs, les pouvoirs et établir les plans qui permettent au service d'audit interne d'exercer ses responsabilités ;

- ◆ Il doit définir et mettre par écrit les politiques et procédures qui guideront l'activité des auditeurs ;
- ◆ Il doit établir des plans de recrutement et de développement des ressources humaines du service d'audit interne ;
- ◆ Il doit aussi coordonner les efforts de l'Audit Interne et de l'Audit Externe afin que toutes les activités ou fonctions soient auditées sans redondance ou double emploi.
- ◆ Enfin, l'auditeur interne doit établir et mettre en œuvre un plan de contrôle de son service pour évaluer les activités de son service.

En somme "le directeur de l'Audit Interne doit gérer de façon efficace l'activité d'Audit Interne afin de donner un maximum de valeur à l'organisation". **IFACI (1997:86)**

3-2 La planification

Selon la première norme pour la pratique professionnelle de l'Audit Interne (**IFACI 1997 : 87**)

« Le directeur d'audit interne doit établir les plans qui permettent au service d'audit interne d'exercer ses responsabilités ».

La planification pour l'auditeur interne c'est donc :

- Elaborer un plan d'audit avec une programmation des missions ;
- Définir un planning ;
- Prévoir un reporting.

a) Le plan d'audit et la programmation des missions :

Selon **Lemant (1999)** et **Gerbier(1995)** le plan d'audit et la programmation des missions sont des éléments importants pour la réussite de la gestion d'un service .

Deux situations se posent à ce sujet :

- Dans un premier temps, il n'existe aucune planification et les ordres de mission sont donnés au coup par coup : le service d'Audit Interne travaille alors « à la demande », sans organisation préalable de son temps, et sans que l'on soit assuré que ce qui est fait correspond à ce qui devrait être fait s'il y avait une planification. On suit l'inspiration du moment, ou la mode, ou l'urgence. cette

situation se crée lorsque l'audit Interne vient d'être implanté en entreprise et que la Direction Générale utilise le service « à discrétion » pour l'aider à résoudre des problèmes ponctuels, souvent urgents et imprévus.

- Dans un second temps, les ordres de mission d'une année sont collectés et le service d'Audit Interne est alors en mesure de les planifier en les répartissant en temps. Il s'agit plus de planning que de plan .

Cependant le plan lui exige :

- ❖ Un contenu exhaustif
- ❖ Un étalement sur plusieurs années (3 à 5ans) et une analyse globale des risques pour y parvenir
- ❖ Une structure prédéterminée

Les plans d'audit doivent être en adéquation avec la charte et des objectifs généraux de l'organisation. **Renard (1998)**

Ils précisent les activités à auditer, les dates des missions, une estimation du temps nécessaire en relation avec l'étendue des travaux d'audit réalisés par d'autres intervenants. Aussi ce plan doit être suffisamment souple pour permettre d'intégrer les missions urgentes et/ou ponctuelles non prévues.

Selon **Lemant (1999 :119)** la programmation des missions est plus simple au début c'est à dire pendant le premier semestre suivant la création de la fonction. Mais pendant le deuxième semestre et les autres années cela devient plus sophistiqué. Ce qui requiert que l'auditeur ait commencé à accumuler les données nécessaires au pilotage dès le début.

- ❖ Standard de temps (à partir de la totalisation et analyses des feuilles de temps).
- ❖ Programmes de vérification (aussi appelés programmes de travail).

b) Le planning

Le planning n'est pas le plan mais il est élaboré à partir de la première année du plan de travail, il retient les éléments. Il traduit le plan d'audit en emploi du temps pour chaque auditeur : (**Renard ,1998 :319**). Pour ce faire quatre (4) étapes sont à respecter :

- Connaître les périodes d'indisponibilité de chacun : congés – temps de formation – réunions générales – dates de départ et dates d'arrivée pour les mutations survenant en cours d'année.
- A partir de ces données, construire les équipes d'audit en affectant les auditeurs aux missions retenues pour eux et en prenant en compte l'enchaînement des missions.
- Obtenir l'accord des audités sur les périodes retenues pour les missions d'audit.
- Elaborer l'emploi du temps de chacun.

On obtient ainsi un document qui va permettre :

- A chaque auditeur de prévoir et d'organiser son travail et ses déplacements.
- Aux responsables d'audit interne d'insérer leur activité dans ce planning.
- Et de suivre l'avancement des travaux.

Le planning doit évidemment être suivi et mis à jour car les retouches sont incessantes et pour des raisons variées :

- Mauvaise estimation du temps de travail nécessaire,
- Mutation d'auditeurs en dehors des dates prévues,
- Formations avancées ou décalées,
- Maladies, absences, imprévues ;
- Audits à la demande urgents et non planifiés,
- Indisponibilité des audités,
- Etc...

Le suivi des temps de travail s'effectue à partir de relevés de temps réalisés par les auditeurs ou les chefs de mission. Ces relevés de temps doivent être ajustés en permanence et cet ajustement de la réalité sur les prévisions permet l'élaboration du reporting et des analyses statistiques.

c) Statistiques

Renard (1998 : 321) pense que mensuellement ou trimestriellement, l'auditeur rapproche les temps passés des temps prévus au plan. Ce rapprochement est utile à plus d'un titre :

- Il permet de calculer le pourcentage d'avancement de la mission par rapport aux prévisions.
- Il permet également, premièrement d'ajuster les budgets de dépenses : essentiellement des frais et déplacement et de formation ; deuxièmement d'appliquer les écarts pouvant se produire sur ce poste.
- Il permet d'affiner l'élaboration des plans à venir par une meilleure approche de l'estimation des temps.
- Il est l'élément indispensable du système d'information dont la fonction Audit doit être dotée comme les autres , puisqu'il constitue un des dispositifs dans l'organisation du contrôle interne de l'unité.

Le responsable de l'Audit Interne va dégager des ratios en fin d'année calendaire et qui sont extrêmement précieux pour la gestion du service d'audit :

L'auditeur doit suivre et comparer :

- Le temps passé pour chaque phase d'audit par rapport au temps global consacré à la mission.
- Les temps non productifs.
- La mesure des délais.

Il est aussi recommandé à l'auditeur d'analyser et de suivre également :

- Le temps consacré aux audits non planifiés par rapport aux temps total.
- Le nombre de missions planifiées et non réalisées par rapport au nombre de missions total.

Après avoir élaboré la planification du travail l'auditeur interne doit être en mesure de se donner les moyens de son action .

3.2.1 Les moyens et les outils de l'audit

Afin d'atteindre ces objectifs l'auditeur interne se doit d'avoir les moyens de sa politique aussi se servir d'outils de travail propres à sa fonction.

a) Les moyens

Pour **Renard (1998)** et **Lemant (1999)**, pour apprécier la qualité des dispositifs de contrôle interne, identifier leur faiblesses et apporter des solutions l'auditeur va utiliser des moyens et des outils qui sont d'utilité indispensable . Les moyens de l'auditeur interne sont au nombre de cinq (5) :

- La charte d'audit,
- Le manuel d'audit interne,
- Les moyens matériels,
- Les moyens financiers,
- Les moyens humains.
-

a-1 La charte de l'audit

Emanant de la direction générale et organisant les relations du service d'audit interne avec celle-ci, la charte témoigne de l'indépendance du corps de contrôle, ce que ne saurait faire une simple note ou circulaire interne (**IFACI ;1996 : 13**) .

La charte doit établir l'objet, l'autorité et la responsabilité du service d'audit interne ; elle doit définir la position de l'audit interne dans l'organisation ;autoriser l'accès aux documents ; aux personnes et aux biens, nécessaire à la bonne exécution des audits. Elle définit aussi l'étendue des missions.(**IFACI ; 1996 :21/22**)

C'est donc la « Constitution » pour le service d'audit interne, car elle lui donne une crédibilité basée sur une indépendance et une légitimité reconnues : **Sow § Sow (2000)**.

C'est aussi un texte solennel émanant de la plus haute autorité de l'entreprise qui fixe les droit et les devoirs du service d'audit, elle constitue sa loi fondamentale et autorisé son développement.

C'est un document pour l'extérieur qui va servir à diffuser l'image de l'audit interne et à « vendre la fonction » **IFACI (1997)**.

Il régit la vie de l'auditeur au sein de son entreprise. La mise en place de ce manuel s'avère nécessaire mais surtout indispensable avant le démarrage des activités du service d'audit interne. Il est le premier instrument de communication entre le service d'audit et les audités.

La force de la charte réside dans « l'approbation par le Directeur Général et l'acceptation par le Conseil d'Administration » **Lemant (1999)**.

a-2 Le manuel d'audit

A la différence de la charte, le manuel est un document interne au service mis à disposition des auditeurs. Il reflète l'organisation et les habitudes de travail du service ; il peut être enrichi à l'occasion des missions **Renard (1999 :324)**.

Le manuel d'audit a pour objectif de :

- **Définir le cadre de travail** : à cet effet il contient l'organigramme du service et mentionne son rattachement. Il comporte les analyses de postes des membres de l'audit avec les missions assignées à chacun ; il indique les pouvoirs et latitudes de chaque membre du service.

Il peut mentionner les conditions générales de travail (installations matérielles, horaires, déplacements et remboursements de frais).

- **Servir de référentiel** : pour atteindre cet objectif le manuel doit rappeler les normes et standards de l'IIA qui s'imposent aux auditeurs internes et indiquer les normes spécifiques du service d'audit interne de l'entreprise.

Les normes spécifiques concernent :

- Les règles et modalités servant à l'élaboration du plan d'audit.
- L'application du planning de travail et l'élaboration de relevés de temps.
- Les imprimés à utiliser, le référencement des feuilles de travail,
- La numérotation et le classement des rapports,
- L'établissement et le classement des dossiers d'audit,
- **Permettre une bonne application de la méthodologie** : le manuel d'audit décrit le déroulement d'une mission d'audit, ses différentes étapes, les délais nécessaires et le rôle de chaque membre de l'équipe.
- **Aider à la formation de l'auditeur débutant**, la lecture du manuel doit permettre à l'auditeur débutant de se familiariser avec les objectifs et spécificité de fonctionnement du service, c'est à dire les procédures de travail.

a-3 Les moyens matériels

Ces moyens matériels sont des moyens techniques et des dossiers d'audit et papiers de travail.

➤ **Les moyens techniques :**

L'auditeur à l'informatique. Le micro-ordinateur est devenu rapidement l'outil de base de l'auditeur.

➤ **Les dossiers de l'auditeur :**

Dans ces dossiers ne doivent figurer que les documents de travail indispensables à la preuve ou à la compréhension c'est à dire des documents descriptifs (analyse de postes, organigrammes, flow_chart) et des documents explicatifs (feuilles d'interviews, questionnaires, FRAP, tableaux de rapprochement significatifs, résultats des tests) ;

Ces documents ne seront pas présentés dans n'importe quel ordre : il est essentiel que l'audit interne ait défini une norme de classement.

➤ **Les papiers de travail :**

Ce sont des papiers de travail qui doivent être référencés. Donc comme les rapports d'audit, chaque papier de travail doit avoir un numéro de référence qui doit être croisé avec les documents correspondant du dossier d'audit : c'est le « cross référencement ». En sus de la référence chaque papier de travail doit obligatoirement comporter les indications suivantes :

- Nom de la société auditée
- Désignation du service audité
- Nom de l'auditeur
- Date,

D'où l'intérêt d'utiliser des documents standards pré-imprimés. De bon papiers de travail doivent toujours être :

- Normalisés,
- Datés et signés,
- Compréhensibles,
- Adéquats,
- Simples et peu coûteux,
- Complets

a-4 Les moyens financiers et humains

L'enveloppe financière nécessaire au service d'audit interne se détermine à partir du plan d'audit approuvé par la Direction Générale. **(Renard ; 1998)**

Le plan tiendra compte des effectifs et de leur variation ; il tient compte aussi de tous les frais afférents à la formation professionnelle de l'auditeur, ses frais de déplacement et sa documentation.

Les moyens humains englobent à la fois le recrutement, la formation, la gestion au sein du service d'audit et le départ.

b) Les outils de l'auditeur

Ils sont nombreux et l'auditeur choisit avec discernement l'outil le mieux approprié à son objectif ; **(Renard ; 1998 :176)**

L'auditeur a plusieurs critères de classement de ses outils. Nous avons :

- ◆ Les outils d'interrogation qui sont :
 - Les sondages statistiques
 - Les interviews
 - Les interrogations de fichiers informatiques
 - Les vérifications et rapprochement divers
- ◆ Les outils de description qui sont :
 - L'observation physique
 - La narration
 - L'organigramme fonctionnel
 - La grille de séparation des tâches
 - Le diagramme de circulation
 - La piste d'audit

Avec ces outils l'auditeur interne adopte un procédé de travail qui consiste en :

- **La documentation pour connaître l'entité à auditer.** Cette documentation est composée de :
 - Les statuts et règlement intérieur,

- l'organigramme,
- les attributions de tâches par poste,
- l'examen et de l'évaluation du manuel de procédures
- l'examen des informations produites en interne.
- **L'analyse et la validation** , c'est à dire :
 - la saisie de l'information,
 - L'examen par sondage,
 - L'observation directe ou prise d'inventaire,
 - Le pilotage / regroupement avec plusieurs documents,
 - Le rapprochement,
 - Le questionnaire de contrôle interne
- **La validation des travaux** : pour cela l'auditeur fait :
 - Des tests de conformité,
 - Des tests de performance,
 - La confirmation (c'est à dire ses lettres de circularisation).
 - La discussion avec les audités.
- **La piste d'audit ou chemin d'audit** est également un outil de contrôle comptable de l'auditeur recensant tous les éléments de preuve pour permettre à la reconstitution chronologique des opérations permet d'aboutir au résultat comptable, ou mieux : qu'en partant du résultat comptable on peut réunir tous les éléments permettant de retrouver les données de base.

3.2.2 La gestion des ressources humaines

"La compétitivité des entreprises repose de plus en plus sur la qualité des hommes et des femmes qui constituent leurs forces vives , donc sur le niveau et la spécificité de leurs compétences" **Levy-Leboyer (1997)** .

Dans cette perspective donc , gérer les compétences représente une priorité .Cette gestion repose alors sur le recrutement , la formation , la communication , le contrôle, le départ .

Le recrutement peut se faire en interne comme en externe et à chaque type de recrutement ses avantages : aussi le responsable d'audit peut recruter un débutant ou un confirmé, cependant cela exige d'avoir des qualités :

- Savoir communiquer,
- Etre capable de mettre a l'aise son interlocuteur,
- Avoir l'esprit d'analyse et de synthèse,
- Avoir de la curiosité et de la discrétion...

La formulation et le recrutement sont inséparables. Les besoins sont faciles à identifier et la principale source est l'institut de l'audit interne.

Le responsable d'audit doit s'organiser pour capitaliser la formation **Lemant (1999)**.

a) Recrutement et formation

Le responsable d'audit interne obtient le feu vert pour recruter un auditeur . Qui recruter ? Quel profil ? Cela sera sa préoccupation .

Il aura le choix entre recruter un généraliste ou spécialiste ; débutant ou un confirmé ; enfin le faire en externe ou interne (**Lemant-1999**).

Pour cela il lui faudrait définir la tâche à effectuer ensuite décrire un référentiel de compétence. Ainsi l'auditeur à partir du descriptif de poste doit pouvoir avec l'aide du Directeur des Ressources Humaines proposer un auditeur à former.

En effet, le recrutement doit être de préférence suivi nécessairement de formation, Aussi l'auditeur devra assurer la formation en alternance avec les missions sur le terrain : cette confrontation entre la théorie et la pratique permet une mise en pratique motivante et immédiate des connaissances acquises.

L'auditeur interne doit :

- Mettre très rapidement en pratique la formation reçue : plus la mise en situation est tardive, plus le retour de l'investissement s'étiole.
- Eviter que le service soit à la merci d'un évènement : organiser le transfert de savoir-faire entre auditeur sans attendre que le service soit établi et comporte de nombreux auditeurs.
- Constituer des banques de données de ce qu'on a appris en formation ou découvert sur le terrain. Ces éléments de savoir-faire sont le véritable patrimoine du service d'audit interne.

Le responsable d'audit interne ne doit pas aussi perdre de vue que la coopération entre collaborateurs est aussi importante ; pour cela il devra développer le dialogue au sein de l'équipe. beaucoup communiquer.

Il ne faudrait pas aussi oublier que tisser des relations avec les auditeurs externes est important pour le service d'audit interne car cela entraîne une assistance réciproque, il aide aussi l'auditeur interne à mieux préparer son programme annuel.

b) La communication de l'auditeur interne

La communication est un élément très important dans l'entreprise pour la gestion d'un manager (**Samaké : 2000**). L'auditeur interne n'est pas en reste d'autant plus que la nature de sa fonction, la manière dont fonctionne l'auditeur et notamment son indépendance, l'isolent. Et l'auditeur interne serait alors une sorte de « faux auditeur externe pas vraiment membre de l'entreprise »¹ (**Lemant ; 1999:46**). La communication de l'auditeur interne se trouve à deux niveau :

- 1) au sein de l'organisation ;
- 2) au sein du service d'audit interne.

1) La communication de l'auditeur interne au sein de l'organisation :

La communication de l'auditeur interne c'est d'abord le comportement de l'auditeur. Le responsable de l'audit interne doit prévenir les auditeurs que ce sont eux les vecteurs de la communication, valider tout écrit avant diffusion, et organiser le retour d'information **Samaké (2000)**.

Selon **Lemant (1999:48)**, il existe toute une panoplie d'outils de communication formelle, écrite et orale que l'auditeur interne va utiliser pour se faire connaître et démystifier la fonction. L'auditeur doit accueillir les questions et les objections, se réjouir des incompréhensions, elles lui donnent l'occasion de s'exprimer sur un sujet qui intéresse ses interlocuteurs et de le faire en comprenant ce qui les

¹ Cf : Olivier Lemant : créer, organiser et développer l'audit interne – Maxima – 1999

Pour convaincre , "*mieux vaut une bonne écoute qu'un long discours* " (**Samaké : 2000**).L'auditeur ne doit pas avoir honte de la communication banale et pour ce faire il peut utiliser les moyens communs de communication :

- La note de création : constitution de la fonction si elle vient d'être créée. Cette note indique la première mission de l'audit interne.
- Le tour de l'entreprise : pour se faire connaître et aussi présenter la fonction.
- La charte graphique : a pour but d'arriver au fait que tout ce qui sort de l'audit doit immédiatement être reconnaissable et que le lecteur trouve sans peine ce qu'il cherche.
- Le journal de l'entreprise : qui constitue le journal interne ; l'auditeur doit saisir cette occasion pour communiquer ; par exemple il peut profiter d'une page pour parler du contrôle interne ; de la charte ou encore des relations avec les audités ; présenter à la limite des témoignages d'audités etc....
- Les petits déjeuners d'information : à cette occasion, l'auditeur fera des exposés ; des questions réponses , des témoignages pour faire passer le message "qu'il est naturel d'être audité".
- Le rapport périodique d'activité :il résulte des missions effectuées ; des conclusions et des recommandations.
- Le plan : il retracera votre plan / budget que vous soumettrez à la direction générale.

L'auditeur doit aussi développer les vecteurs spécifiques de communication que sont :

- La charte de l'audit
- La lettre de mission
- Le déroulement d'une mission
- La FRAP² (comme outil de communication)
- Les questionnaires post – audit
- Les notams (notes et avis)
- Le manuel d'audit

Il reste entendu que tous ces outils de communication sont différents. Ils ont chacun leur utilité; leur domaine d'action et leur cible selon l'objectif de l'audit interne.

Il doit parvenir à travers ces outils à briser la glace qui existe entre les autres et lui.

² feuille de révélation et d'analyse de problème

Cela rendra plus facile son travail et il sera à partir de ce moment accueilli en " ami " et non en " ennemi ".

2) La communication au sein du service :

Les formes actuelles d'organisation du travail, la complexité croissante des problèmes qui fait que plus personne ne peut prétendre traiter seul la totalité d'un problème, nécessite un haut niveau d'échange au sein d'une équipe.

D'expérience (**Samaké : 2000**), nous savons que communiquer demande une vigilance pour réduire les écarts entre :

- Ce que nous voulons dire ;
- Ce que nous disons ;
- Ce que l'autre écoute ;
- Ce qu'il comprend ;
- Ce qu'il retient au fait.

L'objectif donc poursuivi est de réduire les écarts possibles entre ce que l'auditeur veut dire et ce que l'autre fait.

Afin d'améliorer la qualité de la communication dans l'équipe le responsable de l'audit interne doit veiller à :

- Clarifier les rôles et les missions de chacun tout en créant un sentiment de solidarité.
- Instaurer un climat de confiance ; en effet sans confiance entre les membres d'une équipe le niveau de communication sera faible et la coopération limitée. Cependant, l'auditeur ne doit pas oublier que faire confiance, n'est pas démissionner et nécessite donc de mettre en place des mécanismes de contrôle.
- Donner le droit à l'erreur : tout le monde se trompe et peut se tromper. Lorsqu'une erreur est constatée dans une équipe, la première question à se poser l'auditeur est de savoir pourquoi et comment faire pour qu'elle ne se reproduise pas plutôt que s'évertuer à identifier qui l'a commise.

Bien sûr, droit à l'erreur ne signifie pas impunité et si l'un de ses collaborateurs reproduit trop souvent les mêmes erreurs, il convient de le sanctionner.

- Développer des attitudes communicantes comme développer la communication verbale en entraînant les collaborateurs à savoir poser des questions, les habituer à la formulation pour vérifier la compréhension, perfectionner les capacités d'expression en public. Le responsable d'audit devra aussi développer la
- communication écrite : savoir quand utiliser l'écrit, se servir des mots justes, calibrer une note en fonction de son interlocuteur.

Le chef d'audit fera prendre conscience à ses collaborateurs de la communication non verbale. L'attitude corporelle, la gestuelle sont entre autres des moyens de communication puissants et permanents.

Enfin, il pourrait leur apprendre à développer leur capacité d'écoute. fondée sur le respect d'autrui, l'écoute consiste à essayer de comprendre authentiquement ce que l'autre vous dit. Pour ce faire l'auditeur doit être patient, curieux, humble et avoir une attitude dite d'écoute active « activité par laquelle son interlocuteur sentira et verra qu'il s'intéresse à lui » (**Lemant ;1999 :79**).

L'on pense qu' avec ces quelques recettes l'auditeur interne parviendra à s'imposer au sein de l'organisation et à faire son travail sans grand handicap.

Cependant le contrôle est aussi une étape importante dans le management des hommes. En effet le responsable d'audit doit contrôler périodiquement ce que font ses collaborateurs et aussi les évaluer sur leur travail.

C/ Le contrôle :

Selon (**Renard : 1998**) et (**Lemant 1999**), le responsable d'audit interne doit veiller à la bonne marche de l'équipe, vérifier que le plan de route est respecté, contrôler que les résultats attendus sont atteints. En effet si un des aspects du management est de déléguer ; il n'en demeure pas moins que la délégation ne peut exister sans contrôle.

Contrôler, c'est aussi vérifier que le cap est tenu, et s'il n'est pas tenu, comprendre le pourquoi et en discuter avec le collaborateur responsable, l'aider à retrouver la route , le perfectionner pour qu'il ne renouvelle pas l'erreur. contrôler, c'est se donner une garantie d'atteindre l'objectif si l'on admet que la compétence des collaborateurs est à la source de la performance et du résultat ; il est donc important pour l'auditeur d'évaluer les compétences de son équipe. Cette situation entraîne l'auto-évaluation

du service d'audit interne. Chaque auditeur devra être évalué sur son rendement et pour ce faire une fiche d'évaluation est tenue par le chef d'audit interne et est interne au service.

Comment pérenniser un service d'audit interne ?

A notre avis c'est la réussite.

En réalité, organiser et gérer sont des tâches extrêmement difficiles pour l'auditeur et donc réussir à organiser et gérer son service signifie pour lui, son efficacité, sa pérennité.

3-3 La réussite d'un service d'audit interne

L'objectif des responsables d'entreprise et des responsables d'audit interne est de créer un audit interne dont la pérennité est assurée car son utilité et son efficacité sont réelles et reconnues (**Lemant : 1995**).

Divers indicateurs permettront donc aux responsables d'audit interne de mesurer régulièrement où ils en sont, les progrès accomplis et ceux qui restent à faire.

Ces indicateurs devront être combinés à plusieurs approches pour aboutir objectivement à un critère pertinent qu'est la valeur ajoutée de l'audit.

Pour ce faire l'auditeur interne devra :

- Etre jugé sur ses résultats ;
- Etre jugé par le marché ;
- Etre jugé par ses pairs et partenaires ;
- Se juger soi-même.

En effet après une mission l'auditeur a envie de mesurer sa valeur pour ce faire , il envoie des questionnaires de satisfaction à ses commanditaires et à ses audités . Il a envie d'être vendable sur le marché : "une mission terminée doit toujours en appeler une autre" :(**F.Diallo 2000**)

Pour toute appréciation nous vous proposons les annexes suivants qui vont vous montrer les points clés de la réussite d'un service d'audit interne :

1. Annexe des points clés où figurent 19 indicateurs pour la mesure de la reconnaissance

2. Annexe de 47 questions pour élaborer un questionnaire de statistique des audités.
3. Annexe de 29 questions pour élaborer un questionnaire de satisfaction des commanditaires.

Ces annexes sont des extraits de « la direction d'un service d'audit interne de **Olivier LEMANT** : institut de l'audit interne 1995.

Conclusion

Le cadre théorique basé sur la revue de littérature nous a montré les différentes organisations possibles d'un service d'audit interne, comment gérer aussi un service d'audit interne.

Mais pour pouvoir apprécier à juste titre cette théorie, nous avons jugé nécessaire de la comparer à la pratique. Pour ce faire nous avons choisi six (6) entités aussi importantes les unes que les autres pour parvenir à l'analyse comparative.

Ainsi avec l'aide de questionnaires et d'interviews ; nous allons voir et apprécier l'organisation et la gestion des services d'audit interne de ces entités et voir si elles répondent aux normes d'organisation et de gestion d'un service d'audit interne .

**CADRE PRATIQUE :
ORGANISATION ET GESTION
D'UN SERVICE D'AUDIT
INTERNE DANS SIX (6)
ENTREPRISES**

Introduction :

La deuxième partie de notre mémoire portera sur le cadre pratique. Dans cette partie, nous avons administré un questionnaire à six (6) responsables de service d'audit interne de différentes entreprises prises comme échantillon pour les besoins de notre étude.

Nous avons eu à rencontrer six (6) spécialistes d'audit interne qui nous ont parlé de l'organisation et de la gestion de leur service.

A travers cette étude donc nous verrons comment ses différents services d'audit sont organisés et gérés ; nous verrons si elles répondent aux normes d'organisation et de gestion de service d'audit interne fondées sur la théorie.

Nous adopterons le plan suivant :

- ☞ En chapitre I nous parlerons de la méthodologie de notre étude qui consiste à prendre un échantillonnage de six entreprises et à leur administrer des questionnaires. Les questionnaires porteront sur : les différents objectifs d'un service d'audit interne ; les différents rattachements possibles d'un service d'audit interne ; l'existence d'un manuel de procédures dans l'entreprise ; pour ne citer que cela .
- ☞ En second chapitre, nous procéderons à la présentation des résultats suivie de leur analyse. Cette présentation se fera entreprise par entreprise ; nous ferons aussi la présentation de quelques tableaux. Ensuite nous procéderons à l'analyse de toutes les réponses données à notre questionnaire. Nous nous efforcerons de faire une analyse qui déterminera d'abord le point de vue des responsables de service d'audit interne concernés ; ensuite nous chercherons à connaître les raisons de leurs points de vue et enfin nous tenterons d'en faire des commentaires en partageant ou en réfutant leurs idées.
- ☞ En troisième chapitre, nous ferons des propositions au service d'audit interne de la SOTELGUI quant à une bonne organisation et gestion de son service ; nous tenterons aussi de lui proposer un modèle de service d'audit interne avec organigramme à l'appui. Mais au auparavant nous ferons le diagnostic de son service d'audit interne.

Chapitre I / METHODOLOGIE

Pour atteindre nos objectifs, il nous serait nécessaire de suivre une méthodologie qui consiste en l'analyse d'un questionnaire administré à six (6) entreprises.

La démarche méthodologique qui a été suivie pour faire l'étude a comporté les points suivants :

- ❖ L'échantillonnage ;
- ❖ La collecte de données ;
- ❖ Le traitement des données collectées.

1-1 L'échantillonnage :

Pour les besoins de notre étude ; nous avons pris un échantillon de six (6) entreprises et adopté la même démarche pour chacune d'elles.

Nous avons sélectionné ces entreprises sur la base de quelques critères que sont :

- ✓ l'existence d'un service d'audit interne dans l'entreprise ;
- ✓ l'appartenance à un des trois (3) secteurs d'activités de l'économie que sont : le primaire ; le secondaire ou le tertiaire ;
- ✓ la taille de l'entreprise ;

Cet échantillon choisi revêt les caractéristiques suivantes :

- Elles ont toutes un service d'audit interne
- Elles sont de tailles différentes ;
- Elles sont natures juridiques différentes ;
- Et interviennent dans différents secteurs d'activités. à savoir le secondaire et le tertiaire.

Notre échantillon présente des chiffres d'affaires allant de 75 millions de FCFA à 96 milliards de Fcfa et des effectifs de 59 à 1698 travailleurs à la date d'aujourd'hui.

1-2 Elaboration du questionnaire :

Le questionnaire que nous avons administré comporte les points suivants :

- ✓ Les différents objectifs d'un service d'audit interne ;

- ✓ Les différents rattachements d'un service d'audit interne ;
- ✓ Les moyens et les outils d'un auditeur interne ;
- ✓ Les différentes structures d'un service d'audit interne ;
- ✓ Les aspects nécessaires à l'efficacité d'un service d'audit interne à long et moyen termes ;
- ✓ Etc...

Le but du questionnaire est d'amener les responsables d'audit interne à répondre à ces questions. Cependant compte tenu des limites de cet outil, nous avons jugé nécessaire d'avoir des entretiens avec les différents responsables de services d'audit interne choisis afin de mieux nous assurer de la fiabilité des données et nous avons parfois aussi eu recours aux rapports d'activités annuelles de certaines entreprises.

A travers les différentes réponses, nous serons en mesure d'apprécier les différentes organisations et cela par rapport aux normes standards d'organisation et de gestion d'un service d'audit interne.

1-3 Méthode d'administration du questionnaire :

La démarche qui a été suivie pour administrer le questionnaire a été la même dans toutes les entreprises :

- Un contact téléphonique avec le responsable du service d'audit interne est d'abord effectué pour une présentation et un premier rendez-vous.
- Le questionnaire lui est alors déposé et un second rendez-vous est pris pour recueillir les données du questionnaire mais aussi avoir des entretiens.

Nous tenons cependant à préciser que le questionnaire a été souvent accueilli avec méfiance et les entretiens n'ont pas non plus porté fruit comme nous l'aurions souhaité dans quelques entreprises.

Et donc pour des raisons de confidentialité les questions sur :

- ✓ Le chiffre d'affaires annuel ?
- ✓ L' effectif ?
- ✓ Les concurrents ?
- ✓ Etc.....

ont été esquivées par certains responsables d'audit interne ; néanmoins nous pensons que les données qu'on a pu obtenir sont assez explicites pour apprécier les différentes organisations car elles sont comparables à d'autres ou bien encore elles

le sont par rapport aux normes d'organisation et de gestion d'un service d'audit interne.

1-4 La collecte de données :

Comme outils de collecte de données, nous avons dans un premier temps administré des questionnaires aux différents responsables d'audit interne.

NB : Ces questionnaires sont accompagnés de lettre d'explication (voir annexe).

Dans un second temps nous avons eu des entretiens plutôt brefs avec ces spécialistes d'audit.

L'utilisation de ces deux outils, nous permettra de rapprocher les réponses écrites des réponses orales mais encore de faire une sorte de liaison entre elles et mieux de sentir parfois les difficultés dans lesquelles travaillent ces responsables d'audit interne.

1-5 Le traitement des données collectées :

Le tableur Excel est utilisé dans le cadre de notre analyse. Le tableau que nous vous présentons comprend la colonne :

- Des variantes relatives aux questions posées ;
- Des entreprises (E1, E2, E3, E4, E5, E6) ;
- Des scores en valeur absolue et pourcentage.

Le traitement des données collectées à partir du tableur Excel montrera les différentes tendances possibles quant :

- Aux objectifs d'un service d'audit interne ;
- Au rattachement d'un service d'audit interne ;
- A la structure d'un service d'audit interne ;
- A l'existence d'un manuel de procédures dans l'entreprise ;

Pour ne citer que cela.

Nous analyserons donc tous les scores en leur trouvant des explications objectives.

Pour ce faire, nous présenterons d'abord les résultats sous forme de littérature et sous forme de tableaux statistiques ; ensuite nous analyserons toutes les réponses apportées à notre questionnaire.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ChapitreII/ PRESENTATION ET ANALYSE DES RESULTATS

A l'issue de la présentation des résultats, il s'agira pour nous d'analyser et d'expliquer les niveaux de performance à partir des variantes. Pour se faire nous présenterons les résultats entreprise par entreprise puis nous analyserons les différentes réponses.

2-1 PRESENTATION DES RESULTATS

Nous précisons avant toute présentation que nous retraçons fidèlement les réponses des différents responsables de service d'audit interne. Nous tenons à le souligner car vous verrez que certains points n'ont pas fait l'objet de réponses, pour cela donc nous pensons qu'il s'agit d'insuffisances dans le fonctionnement de ces services d'audit interne.

2-1 1 Présentation des résultats entreprise par entreprise:

◆ Entreprise E1 :

E1 est une entreprise qui au 31/12/2000 a effectué un bénéfice de **1.344.749.951 de Fcfa** à la date du 31/12/2000 ; elle a un effectif de **142 employés** .

Le service d'audit interne de E1 est rattaché à la Direction Générale. Il est composé de 5 auditeurs avec une structure assez simple c'est à dire un responsable d'audit et des auditeurs. Le service existe depuis plus de 5 ans (1989), et a comme objectifs de veiller au respect des procédures ; à la régularisation des procédures et de préserver la sécurité des biens de l'entreprise. Cependant le service n'a pas une charte d'audit encore opérationnelle ni de manuel d'audit mais le manuel de procédures de l'entreprise qui est souvent appliqué et souvent mis à jour, arrive à couvrir tous les cycles.

Les motivations qui ont contribué à la mise en œuvre en place du service d'audit interne de E1 sont :

- La crainte des fraudes
- L'efficacité du contrôle interne
- Le respect des procédures ;

- La création du service a été aussi imposée par une loi régissant sur les activités du genre de l'entreprise E1 .

Le service d'audit interne de E1 connaît des contraintes liées à la culture d'entreprise, ainsi la communication de l'auditeur interne au sein de l'organisation n'est pas tout à fait parfaite bien que des supports de communication telles que les notes internes, les réunions; etcsoient souvent utilisées pour rendre le flux de l'information assez abondant.

Le service d'audit interne de l'entreprise E1 dispose des moyens de travail tels que : l'ordinateur ; les dossiers et papiers de travail de l'auditeur il utilise aussi les outils modernes pour faire ses missions.

Le responsable du service participe au recrutement d'un auditeur en cas de besoin. Ses missions sont tournantes en vue de couvrir l'ensemble des activités de l'entreprise.

Le service dépose un rapport d'audit après chacune de ses missions, et le suivi de recommandations est l'une de ses préoccupations. Aussi il fait recours à la sous-traitance pour ses missions d'audit spécifique tel que l'audit informatique. Selon le responsable du service d'audit interne de E1, les activités de son service contribue à :

- L'augmentation du bénéfice ;
- Au respect de l'application des procédures ;
- A l'application du contrôle interne ;
- A la lutte contre la fraude ; et la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.

Il pense aussi que pour rendre le service efficace à long et moyen terme, un auditeur interne doit insister sur les aspects suivants :

- L'indépendance ;
- La communication ;
- La formation ;
- La bonne connaissance de la société et de ses risques ;

qui sont d'une importance capitale pour l'efficacité d'un service d'audit interne à long et moyen terme.

◆ **Entreprise E2 :**

L'entreprise E2 fait un chiffre d'affaires annuel de **750 millions de Fcfa** au 31/12/2000 avec un effectif de **59 travailleurs**.

Le service d'audit interne de E2 est plutôt une cellule d'appui qui est directement rattachée à la Direction générale et ayant comme objectif l'appréciation de contrôle interne. Cette cellule est fonctionnelle depuis Août 1998, l'efficacité du contrôle interne a été la principale motivation à la création du service d'audit interne de E2. Les auditeurs sont au nombre de deux (2).

La cellule ne possède pas de charte d'audit, ni de manuel d'audit, aussi le manuel de procédures de la société, conçu depuis 1999, bien que couvrant tous les cycles n'est ni appliqué, ni régulièrement mis à jour.

Seules les directions de la logistique ; des finances et de la comptabilité sont couvertes par la cellule d'appui.

Les supports de communication plutôt modernes ne favorisent pas le feed-back au sein de l'entreprise et aussi du service.

Les moyens de travail mis à la disposition des auditeurs de E2 sont insuffisants selon eux ; l'avis du responsable importe peu pour le recrutement d'un nouvel auditeur.

Les missions sont ponctuelles et elle ne fait pas recours à la sous-traitance. Le service d'audit interne de E2 n'est jamais évalué cependant ses activités contribuent au respect des procédures et au respect de l'application du contrôle interne, à la lutte contre la fraude et à la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.

Pour le responsable de cette cellule d'appui, son efficacité à long et moyen termes passe par l'obtention d'assez de moyens, la formation du personnel et le soutien de la direction générale.

◆ **Entreprise E3**

Le responsable du service d'audit interne de E3, pour des raisons de confidentialités n'a pas voulu donner le chiffre d'affaires et l'effectif de son entreprise. Il n'a aussi pas répondu à quelques questions ; ce qui fait que la présentation de ses résultats diffèrent des autres.

Les objectifs assignés au service d'audit interne de E3 varient d'une année à l'autre selon les faiblesses identifiées par le système à un moment T.

Ce service est rattaché à la direction financière et présente une structure décentralisée. Il est fonctionnel depuis plus de cinq (5) ans. Son existence est due à la crainte de fraude, au respect de procédures et du contrôle interne. Le manuel de procédures de l'entreprise est appliqué ; souvent mis à jour, il couvre l'ensemble des cycles de l'entreprise. Des contraintes d'ordre budgétaire et des contraintes liées au système d'information handicapent l'évolution du service.

Le responsable du service organise ses missions selon les failles détectées lors du suivi quotidien des opérations avec peu d'outils de travail pour ne citer que le manuel de procédures et les sondages.

Pour ses missions d'audit de type fiscal ou social, le service d'audit fait appel à la sous-traitance. Les activités du service apportent une valeur ajoutée à l'entreprise.

Selon le responsable du service d'audit interne de E3 :

- ▶ Une bonne organisation ;
- ▶ Une applicabilité et
- ▶ L'apport d'une valeur ajoutée

sont les aspects sur lesquels peut insister un responsable de service d'audit interne pour rendre son service efficace à long et moyen terme.

◆ Entreprise E4

E4 a un chiffre d'affaires de **96 milliards de Fcfa** au 31/12/2000 avec un effectif de **1698 employés**. L'existence du service d'audit interne de E4 est due à la crainte de fraudes ; à l'efficacité du contrôle interne.

Les objectifs assignés au service sont les mêmes que dans les toutes les entreprises visitées. Le service d'audit interne de E4 est rattaché à la direction de l'audit et du contrôle général qui elle même est rattachée à la direction générale.

Le service créé depuis 1984 a une structure simple avec un effectif de 10 auditeurs dont un chef de service. Le service est doté d'une charte et d'un manuel d'audit ; cependant le manuel de procédures de l'entreprise ne couvre pas tous les cycles existants dans l'entreprise.

Le responsable du service, satisfait de ses moyens de travail utilise les outils adéquats pour mener ses missions qu'il organise à partir de son plan d'action.

Pour des besoins d'inventaire des immobilisations ; de rapprochements bancaires, le service d'audit interne de E4 nous dit avoir eu à faire recours à sous-traitance, cela paraît impensable ; mais nous en avons vérifié la véracité en obtenant des bons de paiement pour ces services rendus. Annuellement le service d'audit interne est évalué ; les activités du service apporte une valeur ajoutée à l'entreprise.

Pour l'auditeur interne de l'entreprise E4 :

- ✓ la formation ;
- ✓ la communication ;
- ✓ l'indépendance ; ,
- ✓ l'esprit d'écoute ;
- ✓ l'honnêteté intellectuelle

pour ne citer que cela sont les gages d'efficacité et de pérennité d'un service d'audit interne à long et moyen terme.

◆ **Entreprise E5**

L'entreprise E5 a un chiffre d'affaires annuel d'environ **75 millions de Fcfa** au 31/12/2000 avec un effectif de **150 travailleurs**.

Pour des raisons d'efficacité du contrôle interne et de respect des procédures, le service d'audit interne de E5 a été créé depuis 1993.

Le service composé de 2 auditeurs dépend de la direction du contrôle de gestion et a pour ambition de rechercher les fraudes ; d'améliorer le système du contrôle interne et l'application des procédures. Il n'est cependant pas doté de charte d'audit.

Un manuel de procédures a été conçu depuis 1994 ; il est appliqué, souvent mis à jour et ce manuel couvre tous les cycles de l'entreprise. Le service d'audit interne de E5 malgré ses contraintes budgétaires arrive à respecter son plan d'action, ainsi toutes les directions opérationnelles sont couvertes par les activités du service.

Le responsable du service dispose de quelques outils efficaces pour effectuer ses missions. Son avis n'est pas demandé quand l'entreprise souhaite recruter un nouvel auditeur.

Pour le responsable ; les activités de son service ont contribué au respect et à l'application des procédures et du contrôle interne ; à la lutte contre la fraude ; à la sauvegarde des biens de l'entreprise. aussi il pense que pour la pérennité d'un service d'audit interne ; l'auditeur interne doit être considéré comme un consultant et non comme un gendarme. Il doit déclencher ces missions après en avoir informé le service concerné. Ces rapports doivent présenter des recommandations réalistes et pertinentes.

◆ **Entreprise E6**

L'entreprise E6 présente une particularité : c'est dans la direction du contrôle de gestion que le travail d'audit interne se fait. C'est donc une direction du contrôle général et de l'audit.. Ainsi le service en cours n'est pas structuré, les objectifs non encore définis. Pourtant la mise en place du service a été motivée par un besoin d'efficacité du contrôle interne, le respect des procédures mais aussi une loi régissant sur les activités des entreprises du genre E6 l'exige : il est donc imposé par l'extérieur. le service est confronté à des contraintes budgétaires et des contraintes liées au système d'information. Les supports de communication sont : la messagerie électronique, le téléphone et les réunions. Les directions opérationnelles existantes dans E6 sont couvertes par le service qui possède assez d'outils de travail pour effectuer ses missions.

Les activités de l'audit interne à partir de la direction du contrôle de gestion ont contribué :

- Au respect de l'application du contrôle interne ;
- A l'application et au respect des procédures ;
- A la lutte contre la fraude ;
- A la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.

2-1-2 Présentation des résultats par des tableaux

Tableau 1 : Motivation à la création de service d'audit interne

Ordre	Variantes	Nombre	Pourcentage %
1	Efficacité du contrôle interne	6	100%
2	Respect des procédures	5	83%
3	Crainte de fraudes	3	50%
4	Imposé par l'extérieur	2	33%

L'efficacité du contrôle interne (100%) est la principale motivation de la création d'un service d'audit interne ; le respect des procédures vient au second rang avec 83% . Cela nous ramène à notre première préoccupation : à savoir les objectifs assignés à un service d'audit interne.

50% des managers par crainte de fraudes ont décidé de créer ce service et 33% des dirigeants d'entreprises ont été contraints de le faire parce qu'une loi le leur imposait.

Tableau 2 : Les différents objectifs assignés à un Service d'audit interne

Ordre	Objectifs	Nombres	Pourcentage %
1	Evaluation et Amélioration du CI	3	50 %
2	Respect des procédures	2	33,33 %
3	Sécurité des valeurs et des biens	2	33,33 %
4	Mise en place du système de CI	1	16,66 %
5	Régularité des opérations	1	16,66 %
6	Sécurité des opérations	1	16,66 %
7	Recherche de fraude	1	16,66 %
8	Varié d'une année à l'autre	1	16,66 %

Les objectifs assignés à un service d'audit interne sont recensés dans ce tableau. Ainsi trois (3) services d'audit interne sur six (6) ; soit 50% des entreprises pensent que l'évaluation et l'amélioration du contrôle interne est le principal objectif à atteindre. En seconde position on a le respect des procédures (33%) et la sécurité

des valeurs et des biens (33%). En cela, nous devons comprendre que l'auditeur interne est le gardien du patrimoine de l'entreprise et donc, il devra tout mettre en œuvre pour sécuriser ses biens par le biais de l'application et du respect des procédures.

Tableau 3 : Les différents rattachements d'un service d'audit interne

Ordre	rattachements	Nombres	Pourcentages %
1	Direction Générale	2	33%
2	Contrôle de Gestion	2	33%
3	Direction de l'audit	1	16.66%
4	Direction financière	1	16.66%
5	Comité d'audit	0	0%
6	Conseil d'administration	0	0%

33% des services d'audit interne sont rattachés à la direction générale ; 33% au contrôle de gestion ; 17% à la direction de l'audit et du contrôle et 17% à la direction financière.

Le rattachement à la DG et au CG est une tendance des entreprises, pourtant les objectifs des deux (2) directions sont différents. Ainsi s'instaure de nouveau le conflit de compétence entre les deux (2) fonctions.

Tableau 4 : Existence d'une charte d'Audit

	Variante	Nombre	Pourcentage %
1	Non	3	50 %
2	Oui	2	33,33 %
3	En cours	1	16,66 %
		6	100%

Trois (3) services d'audit interne sur six (6) ne possèdent pas de charte d'audit soit 50% de ces services la confondent à la note de création du service. La charte est la

loi fondamentale du service d'audit interne ; c'est un moyen de travail pour l'auditeur interne

Tableau 5 : Existence de manuel de procédures

	Variantes	Nombre	Pourcentage
	Oui	6	100 %
	Non	0	0 %

Dans 100% des entreprises, le manuel de procédures existe. Cependant, nous avons remarqué que c'est souvent après la création des services d'audit interne que l'entreprise met en place un manuel de procédures. Pour cela nous affirmons que ce sont les responsables de service d'audit interne qui le demande à leur direction car ce manuel est leur principal outil de travail.

Tableau 6 : Application des procédures

	Variantes	Nombres	Pourcentages %
1	Oui	5	83 %
2	Non	1	16,67 %
		6	

L'application et le respect des procédures se fait dans 83% des entreprises ; mais 16,67% des entreprises devront se battre pour que les procédures soient appliquées et respectées. C'est cela d'ailleurs un des objectifs de l'auditeur interne

Tableau 7 : Mise à jour du manuel de procédures.

	Variantes	Nombres	Pourcentage %
1	Oui	4	66,67 %
2	Non	2	33,33 %
		6	

Dans 66,67% des entreprises, les manuels de procédures sont mis à jour suivant les changements intervenus ; dans 33,33% des cas ils ne le sont pas :

- Est-ce par omission ?
- Est-ce parce qu'il y a pas de responsable pour cela ?
- Est-ce par ignorance ?
- Est-ce enfin parce que cela engendre beaucoup de frais ?

Tout compte fait ; il faut signaler que la mise à jour régulière du manuel de procédures est très importante car cela peut faire éviter des bavures qui peuvent être très coûteuses. A toutes ces réponses nous dirons que c'est sûrement par omission (peut-être parce que les emplois du temps sont trop chargés).

Tableau 8 : Cycles couverts par le manuel de procédures

	Cycles	Nombre	Pourcentage %
1	Achats / Fournisseurs	6	100 %
2	Paie / Personnel	6	100 %
3	Ventes / clients	5	83 %
4	Abonnement / Recouvrement	3	50 %
5	Production	3	50 %
6	Trésorerie	3	50 %
7	Comptabilité	3	50 %
8	Crédit	2	33,33 %

Il faut noter ici qu'il y a des cycles qui n'existent pas nécessairement dans certaines entreprises. Tout compte fait il a été remarqué que les cycles achats / fournisseurs et paie / personnel sont les plus couverts par le manuel de procédures ; pourtant tous les cycles peuvent présenter des risques.

Tableau 9 : Les contraintes liées à l'évolution du service

Ordre	Contraintes	Nombre	Pourcentage%
1	Contraintes liées au système d'information	4	66,66 %
2	Contraintes liées à la culture d'entreprise	3	50 %
3	Contraintes budgétaires	3	50 %

Dans 66% des entreprises ; des contraintes liées au système d'information pèsent sur le service d'audit interne.

La communication connaît des handicaps :

- Est-ce parce que l'auditeur interne n'utilise pas les supports adéquats de communication ?
- Est-ce parce qu'il est craint ?

Pourtant ; il doit parvenir à surmonter cet handicap et rendre sa communication avec les autres très fluide.

Des contraintes liées à la culture d'entreprise ont été recensées dans 30% des cas et 30% sont des contraintes budgétaires.

L'auditeur devra tout mettre en œuvre pour se faire accepter dans l'entreprise ; il devra inculquer aux autres " qu'être audité est un plaisir ".

Tableau 10 : Directions couvertes par le Service

	Direction	Nombre	Pourcentage
1	Finances comptabilité	6	100 %
2	Logistique	5	83 %
3	Commerciale	5	83 %
4	Informatique	4	66 %
5	DG	3	50 %
6	Planification	2	33 %
7	Crédit	1	16 %

NB : Comme dans le tableau 8 ; ce tableau aussi présente des directions qui ne se retrouvent pas dans toutes les directions. Mais dans l'ensemble les responsables de service d'audit interne mettent l'accent sur le contrôle dans les directions des

finances et de la comptabilité (100%) ; de la logistique et commerciale (83%) respectivement ; parce que ce sont des directions à hauts risques.

A notre avis, toutes les directions présentent des risques ; aucune n'est à négliger. Aussi la direction générale n'est couverte qu'à 50% ; pourtant l'on pense que bien que dépendant de cette direction, l'auditeur est en mesure de la contrôler afin de s'assurer qu'elle applique et respecte les procédures.

Tableau 11 : Aspects sur lesquels les activités du service d'audit interne a eu à apporter une VA

Ordre	Aspects	Nombre	Pourcentage %
1	Application du contrôle interne	6	100%
2	Respect et application des procédures	6	100%
3	Lutte contre la fraude	6	100%
4	Sauvegarde du patrimoine	6	100%
5	Bénéfice	3	50%
6	Chiffre d'affaires	1	16%

Les activités des services d'audit interne ont contribué :

- ✓ A 100% au respect des procédures
- ✓ A 100% à l'application du contrôle interne
- ✓ A 100% à la lutte contre la fraude
- ✓ A 100% à la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.

Ainsi, on remarque plus une contribution de valeur ajoutée en terme de qualité qu'en terme de quantité : on a une contribution de 16% pour le chiffre d'affaires et de 50% pour l'augmentation du bénéfice.

Tableau 12 : Les outils

Ordre	Outils	Nombre	Pourcentage %
1	Manuel de procédures	6	100%
2	Statuts et règlement intérieur	5	83,33%
3	Sondages	5	83,33%
4	Rapprochement	4	66,66%
5	Organigramme	4	66,66%
6	Piste d'audit	3	50%
7	Questionnaire	2	33,33%

Le tableau 12 présente les principaux outils de travail de l'auditeur. Six (6) services d'audit interne sur 6 utilisent le manuel de procédures pour évaluer le système de contrôle interne dans leur entreprise. Pour eux cela constitue leur principal outil de travail.

Tableau 13 : Aspects nécessaires par l'efficacité d'un service d'audit interne à long et moyen termes

Ordre	Aspects	Nombre	Pourcentage %
1	Indépendance	3	50%
2	Formation	3	50%
3	Communication	2	33%
4	Connaissance de l'entreprise	1	16%
5	Moyens	1	16%
6	Bonne organisation	1	16%
7	Considération	1	16%
8	Secret professionnel	1	16%
9	Honnêteté intellectuelle	1	16%
10	Valeur ajoutée	1	16%

Selon les différents responsables d'audit interne :

- ✓ L'indépendance (50%) ;
- ✓ La formation (50%) ;
- ✓ La communication (33%) ;

Sont des critères primordiaux pour l'efficacité du service d'audit interne à long et moyen terme. Elles sont les gages de la pérennité d'un service d'audit interne.

2-2 TRAITEMENT DES DONNEES

2-2-1 Traitement des tableaux

Tableau 1 : Motivation à la création de service d'audit interne

Ordre	Variantes	Nombre	Pourcentage %
1	Efficacité du contrôle interne	6	100%
2	Respect des procédures	5	83%
3	Crainte de fraudes	3	50%
4	Imposé par l'extérieur	2	33%

Ici tous les responsables de Service d'audit interne de notre échantillon pensent que la principale motivation de la création d'un Service d'audit interne est l'efficacité du Contrôle interne ensuite le respect des procédures. Cela nous ramène au choix fait au tableau 1 et donc notre analyse à ça est celle faite pour les données de ce tableau.

Tableau 2 : Les différents objectifs assignés à un Service d'audit interne

Ordre	Objectifs	Nombres	Pourcentage %
1	Evaluation et Amélioration du CI	3	50 %
2	Respect des procédures	2	33,33 %
3	Sécurité des valeurs et des biens	2	33,33 %
4	Mise en place du système de CI	1	16,66 %
5	Régularité des opérations	1	16,66 %
6	Sécurité des opérations	1	16,66 %
7	Recherche de fraude	1	16,66 %
8	Varié d'une année à l'autre	1	16,66 %

Ce tableau est la résultante du tableau 1 et donc c'est dire que les objectifs dépendent des motivations à la création du service.

Ces objectifs ont été classés par ordre d'importance décroissante. Ainsi 3 entreprises (notamment E1, E2, E4) sur 6 pensent que l'évaluation et l'amélioration du contrôle interne doit être le principal objectif d'un auditeur interne suivi du respect des procédures (33 %).

A la question de savoir pourquoi ce choix, leur réponse a été que sur le plan conceptuel c'est ce qui se doit. Nous n'avons pu avoir d'exemples précis de risque encourus et vécus pouvant illustrer ce choix. Cependant nous affirmons qu'une entreprise qui peut prospérer doit avoir nécessairement un bon système de contrôle interne formalisé dans un manuel de procédures.

L'efficacité du système de Contrôle interne est d'une importance capitale dans l'entreprise.

C'est cette efficacité appuyée du respect des procédures qui déterminera la sécurité des opérations et des biens de l'entreprise.

Sans un bon système de contrôle interne et un manuel de procédures, l'entreprise devient fragile. Il règne en ce moment l'anarchie c'est à dire que les ordres viennent de partout car il n'y a pas une séparation des tâches. On constate alors à un moment donné un cumul de fonctions et une répétition des opérations qui peuvent porter préjudice à l'entreprise. Les malversations et les conflits de compétence apparaissent d'une part

D'autre part, si le contrôle interne devient inefficace dans l'entreprise, il y a un laxisme de la part des travailleurs. cela entraînant une insatisfaction des clients.

Tableau 3 : Les différents rattachements d'un service d'audit interne

Ordre	rattachements	Nombres	Pourcentages %
1	Direction Générale	2	33%
2	Contrôle de Gestion	2	33%
3	Direction de l'audit	1	16.66%
4	Direction financière	1	16.66%
5	Comité d'audit	0	0%
6	Conseil d'administration	0	0%

Deux (2) services d'audit interne (E1 et E2) sur six (6) sont rattachés à la direction générale. Les responsables rencontrés pensent que ce choix leur confère plus d'indépendance et de crédibilité et ils pensent même que c'est en étant rattaché à la direction générale qu'on leur donne plus d'importance, plus de valeur. Par contre dans certains services d'audit interne rattachés à la DG, le responsable du service pense que ce rattachement est un handicap car ils ne peuvent auditer la direction générale. A notre avis cela ne doit pas les empêcher d'auditer cette direction

Deux services d'audit sur quatre sont rattachés au contrôle de gestion parce que selon les responsables, les deux fonctions sont similaires et complémentaires : elles ont pour rôle d'assister l'ensemble des fonctions de l'entreprise. En effet, depuis quelques années chacune des fonctions c'est à dire le contrôle de gestion et l'audit interne tente de se valoriser en se plaçant au centre du système de contrôle du management de l'entreprise. Ces deux volontés ne vont pas sans quelques ambiguïtés quant aux rôles, objectifs, champs d'investigations respectifs : l'audit a tendance à privilégier la sécurité au détriment de l'efficacité alors que le contrôle de gestion agit d'avantage sur la productivité, l'efficacité de l'organisation.

Aussi le rattachement au Contrôle de Gestion limite les champs d'intervention de l'audit interne sur les autres directions. Par la même occasion, nous verrons que 16.66% des entreprises dont les services d'audit interne sont rattachés à la Direction Financière ne peuvent intervenir librement. Leur contrôle ne se limite qu'aux opérations comptables et financières.

Tableau 4 : Existence d'une charte d'Audit

1	Non	2	50 %
2	Oui	3	33,33 %
3	En cours	1	16,66 %
		6	100%

Plus de la moitié des Service d'audit interne n'ont pas de charte d'audit. Cela est lié au fait que les différents services d'Audit interne sont récents aussi l'on peut penser par-là que souvent les responsables d'audit n'ont pas reçu une formation en Audit pouvant les guider par la suite pour la gestion de leur service. D'ailleurs en voulant

savoir pourquoi le service n'est pas doté d'une charte d'audit : la réponse a été partout ; on n'y pense mais.....

Tableau 5 : Existence de manuel de procédures

ordre	variantes	Nombre	Pourcentage
	Oui	6	100 %
	Non	0	0 %

Toutes les entreprises (100 %) ont un manuel de procédures. Les responsables des différents services de notre échantillon pensent que l'existence d'un manuel de procédures est très importante dans l'entreprise . C'est cela qui leur permet d'évaluer le système de contrôle interne dans l'entreprise En effet nous pensons que les managers ont compris que sans manuel de procédures la gestion de l'entreprise devient fragile ; les malversations se multiplient. Cependant rien ne sert d'avoir un manuel de procédures s'il n'est pas appliqué.

Tableau 6 : Application des procédures

	Variantes	Nombres	Pourcentages %
1	Oui	5	83 %
2	Non	1	16,67 %
		6	100%

Dans 83 % des entreprises, les services d'audit interne veillent à l'application des procédures car encore une fois cela est un outil très efficace pour l'auditeur interne cela lui permet de contrôler les opérations et de veiller à la sécurité du patrimoine de l'entreprise.

L'application des procédures est un des principaux objectifs des services d'audit interne (Tableau 1).

Tableau 7 : Mise à jour du manuel de procédures.

	Variantes	Nombres	Pourcentage %
	Oui	4	66,67 %
2	Non	2	33,33 %
		6	

Quatre entreprises sur six(6) seulement mettent à jour leur manuel de procédures .Les autres responsables nous confient n'avoir souvent pas le temps de le faire.

Pourtant nous pensons que la mise à jour du manuel de procédures doit se faire régulièrement car il y a toujours des changements qui interviennent dans l'entreprise.

Quant la mise à jour n'intervient pas avec les changements cela peut entraîner des bavures qui peuvent être coûteuses pour l'entreprise.

Tableau 8 : Cycles couverts par le manuel de procédures

	Cycles	Nombre	Pourcentage %
1	Achats / Fournisseurs	6	100 %
2	Paie / Personnel	6	100 %
3	Ventes / clients	5	83 %
4	Abonnement / Recouvrement	3	50 %
5	Production	3	50 %
6	Trésorerie	3	50 %
7	Comptabilité	3	50 %
8	Crédit	2	33,33 %
9	Vte rebut	1	16 %
10	Finance / Administration	1	16 %

Dans ce tableau il est dégagé les différents cycles couverts par un manuel de procédures on remarque que 100 % des manuels mettent l'accent sur les cycles Achats / Fournisseurs et Paie/ personnel et à 83 % le cycle Ventes / Clients. Les responsables nous disent qu'ils préfèrent mettre plus de garde fou à ces niveaux pour la sauvegarde de leur patrimoine. Aussi ils disent que les quelques irrégularités d'opérations qu'ils ont enregistré au sein de leur entité provenait de ces cycles. En effet nous pensons que ces cycles sont des points névralgiques dans l'entreprise et où il est remarqué le plus grand nombre de malversations. Cela se vérifie dans le Tableau 10, où l'on voit que les Services d'audit interne couvrent à 100 % les directions des finances comptabilité et à 83 % la direction de la logistique au sein de leur entreprise.

Nul n'ignore les collusions qui ont toujours existé entre les comptables, les directeurs ou chefs services de la logistique et les fournisseurs. Beaucoup de cas de malversations proviennent de ces cycles (cf Mamadou BARRY « **Fraudes et malversations** »).

Cependant l'on pense que les autres cycles ne sont pas à négliger. La fraude peut venir de partout.

Tableau 9 : Les contraintes liées à l'évolution du service

Ordre	Contraintes	Nombre	Pourcentage%
1	Contraintes liées au système d'information	4	66,66 %
2	Contraintes liées à la culture d'entreprise	3	50 %
3	Contraintes budgétaires	3	50 %

Le système d'information est un réel handicap dans quatre (4) services d'audit interne sur 6 de notre échantillon. Leurs services évoluent sous des contraintes liées à ce système. Le feed – back dans ces entreprises n'est pas toujours spontané. Les responsables concernés pensent que la nature de la fonction qui joue souvent sur eux et qu'ils sont souvent craints. Ils passent souvent pour des "méchants qui en veulent à la peau des gens". En effet c'est cela que vit la plupart des auditeurs ; mais il est important pour les auditeurs de lutter pour effacer cette idée dans l'esprit des gens ; l'auditeur doit leur faire comprendre que l'audit est un service qu'on leur rend et qu'il est naturel d'être audité .

Faudrait – il aussi pour cela que les responsables de service revoient leurs outils de communication. Les multiples réunions sont -elles efficaces pour la communication ? Le courrier électronique est- il maîtrisé de tous ? A notre avis ces deux questions méritent d'avoir des réponses . Et nous disons d'emblée que les réponses sont :

- 1) Trop de réunions ne servent qu'à faire perdre du temps et cela ralentit le travail ;
- 2) Tout le monde ne maîtrise pas la messagerie électronique : elle demeure encore un luxe pour certains.

Tableau 10 : Directions couvertes par le Service

	Direction	Nombre	Pourcentage
1	Finances comptabilité	6	100 %
2	Logistique	5	83 %
3	Commerciale	5	83 %
4	Informatique	4	66 %
5	DG	3	50 %
6	Planification	2	33 %
7	Crédit	1	16 %

Ce tableau est en relation avec le tableau 3 c'est à dire les différents rattachement d'un service d'audit interne. En effet le fait d'être rattaché à la direction générale ou à la direction financière présente des handicaps pour la couverture de ces directions par les activités du service d'audit interne : l'intervention du service a des limites.

Les directions des finances et comptabilité de la logistique et commerciale sont couvertes respectivement à 100 % et 83 % par les services d'audit interne : (Il faut cependant préciser que les contrôles au niveau des finances ne comprennent que les opérations financières).

Cela veut dire que tous les efforts des différents services d'audit interne de notre échantillon sont concentrés au contrôle de ces directions Pourquoi ?

Parce que selon eux ces directions constituent les points clés dans l'organisation et où la saignée financière quand elle se produit, est colossale. Si le contrôle interne au niveau de ces postes est fragile, l'entreprise en ressent le coup et souvent malheureusement c'est quand c'est trop tard que les dirigeants s'en rendent compte.

Mais, comme il a été déjà dit toutes les directions et ou services de l'entreprise doivent être couverts par les activités du service d'audit interne.

Tableau 11 : Aspects sur lesquels les activités du service d'audit interne a eu à apporter une VA

Ordre	Aspects	Nombre	Pourcentage %
1	Application du contrôle interne	6	100%
2	Respect et application des procédures	6	100%
3	Lutte contre la fraude	6	100%
4	Sauvegarde du patrimoine	6	100%
5	Bénéfice	3	50%
6	Chiffre d'affaires	1	16%

Les six (6) responsables de service d'audit interne rencontrés pensent tous que leurs activités doivent nécessairement apporter une valeur ajoutée à l'application et au respect des procédures, à la lutte contre la fraude, à la sauvegarde du patrimoine.

Tous ces 4 aspects sont liés et cela nous renvoie aux tableaux 1-2-6-10-12 où nous retrouvons des interrelations entre les différents points. (On remarque cependant plus une contribution d'une valeur ajoutée en terme de qualité qu'en terme de quantité.

Tableau 12 : Les outils

Ordre	Outils	Nombre	Pourcentage %
1	Manuel de procédures	6	100%
2	Statuts et règlement intérieur	5	83,33%
3	Sondages	5	83,33%
4	Rapprochement	4	66,66%
5	Organigramme	4	66,66%
6	Piste d'audit	3	50%
7	Questionnaire	2	33,33%

Le tableau 12 présente les principaux outils de travail de l'auditeur. Six (6) services d'audit interne sur 6 utilisent le manuel de procédures pour évaluer le système de contrôle interne dans leur entreprise. Pour eux cela constitue leur principal outil de

travail. Cela nous confirme encore une fois que le manuel de procédures est une nécessité dans l'entreprise. Cependant les autres outils sont aussi très importants pour l'évaluation du contrôle interne. Les sondages et les rapprochements à travers des échantillons bien choisis, sont très parlant dans l'évaluation du contrôle interne ; ils permettent à l'audit interne d'apprécier le contrôle interne par rapport aux prescriptions faites dans un manuel de procédures .

Tableau 13 : Aspects nécessaires par l'efficacité d'un service d'audit interne à long et moyen termes

Ordre	Aspects	Nombre	Pourcentage %
1	Indépendance	3	50%
2	Formation	3	50%
3	Communication	2	33%
4	Connaissance de l'entreprise	1	16%
5	Moyens	1	16%
6	Bonne organisation	1	16%
7	Considération	1	16%
8	Secret professionnel	1	16%
9	Honnêteté intellectuelle	1	16%
10	Valeur ajoutée	1	16%

Trois responsables de service d'audit interne sur six (6) rencontrés pensent que l'indépendance (50 %) et la formation (50 %) sont les aspects nécessaires pour l'efficacité d'un service d'audit interne à long et moyen termes.

En effet si l'on s'en réfère aux normes professionnelles d'Audit interne, l'indépendance (norme 100) est un aspect très important pour la pratique de la fonction ce qui aussi explique son besoin de rattachement au plus haut niveau de l'organisation. La compétence professionnelle (norme 200) est aussi un atout pour la pratique de la fonction. Il faudrait donc que les responsables de service d'audit i

interne mettent beaucoup l'accent sur la formation de leur personnel de façon à les « immuniser » pour toutes sortes de mission d'audit.

L'indépendance et la formation sont donc des gages de pérennité d'un service d'audit interne. Mais aussi cela ne veut pas dire que les autres aspects sont à négligés. Par exemple : la communication. Il est vrai que c'est cela qui accélère ou ralentit le travail. Quand la communication est bonne au sein du service, le travail se fait plus facilement dans une bonne ambiance de fraternité ; ce qui entraînera un bon rendement (VA).

2-2-2 Autres Traitements

- Structure

Sur 6 entreprises visitées, 5 ont une structure du service d'audit interne simple. Selon les différents responsables ; cela dépend de la taille de l'entreprise et aussi du nombre d'auditeurs. Seul le responsable de l'entreprise E3 a une structure décentralisée parce qu'elle est une filiale d'un grand groupe.

Cela se reflète au Tableau n°3. car nous voyant que 33 % des service d'audit interne sont rattachés à la direction générale

Aussi faudrait – il rappeler que la structure simple d'un service d'audit interne est rattachée à la direction générale. Et c'est la structure que l'on rencontre le plus souvent au sein de nos entités.

- Existence du Service

67 % des services d'audit interne existe depuis plus de (5) ans. Ce qui veut dire que les entreprises ont pris conscience assez tôt de l'importance de la fonction d'audit interne.

Aussi les managers savent qu'il leur faut un conseiller, une assistance pour assurer leur gestion..

- Création du Service

50 % des services ont été créés entre 1980 et 1990 et 50 % après 1990. Avant 1980 il n'y a eu aucune création de service d'audit interne, ce qui veut dire que la fonction est un outil moderne de gestion pour les managers. D'ailleurs les différents

responsables d'audit interne pensent que c'est surtout pour l'efficacité du contrôle interne que leurs différents services ont été créés.

- **Date de conception du manuel de procédures**

Toutes les entreprises de notre échantillon ont leur manuel de procédures conçus après les années 1990. Nous disons donc que c'est seulement après la création d'un service d'un service d'audit interne que l'entreprise met en place le manuel de

procédures : l'auditeur interne est le maître d'œuvre de la conception d'un manuel de procédures dans l'entreprise.

Il faut préciser qu'il ne le rédige pas mais il demande sa rédaction et sa mise en place à la direction. Sa rédaction se fait par les opérationnels et/ou des experts.

- **Existence d'un manuel d'audit.**

Seulement 50 % des services d'audit interne ont un manuel d'audit. Pourtant il constitue un document important pour le Service : il reflète l'organisation et les habitudes de travail du service. Nous avons remarqué que bon nombre de responsables rencontrés n'utilise ni la charte d'audit ni le manuel d'audit par simple ignorance des moyens dont doit disposer un auditeur interne ; il pensent que les moyens se limitent aux moyens financiers ; humains ; matériels et techniques. Et donc c'est avec regret que nous constatons que certains d'entre eux ne maîtrisent pas la fonction d'audit interne

- **Communication**

Tous les services d'audit interne visités (100 %) connaissent un problème de communication. Ils sont confrontés à un problème d'information.

Sont – ils peut – être victimes de leur profession?

Pour cela nous pensons qu'une formation sur l'art de communiquer devrait être donnée aux auditeurs.

Les nouvelles technologies contribuent beaucoup à la communication de l'auditeur interne dans l'entreprise, 22 % des supports de communication sont des messageries électroniques. Cependant au niveau du service d'audit interne la communication est sans handicap dans tous les services étudiés.

- **Existence d'un plan d'action**

Touts les services d'audit interne de notre échantillon ont un plan d'action qu'ils s'efforcent de respecter. Ils disent que la programmation et la valorisation de leurs

missions se font à partir de ce plan d'action qui détermine donc leur budget de fonctionnement. En effet, c'est sur la base de budget que les managers modernes travaillent et par conséquent pour qu'un budget soit approuvé il faut nécessairement que cela soit à partir d'un plan d'action.

- **Activités d'un service d'audit interne**

Les activités d'un service d'audit interne sont principalement le suivi des recommandations soit 83 % pour 5 entreprises sur 6 de notre échantillon. Après vient le contrôle (26%) et l'amélioration des procédures (50 %).Tous les responsables de

service d'audit interne disent que rien n'est plus inquiétant que quand leurs recommandations ne sont pas prises en compte.

Tout cela révèle que le suivi des recommandations est très important pour un service d'audit interne. Il faudrait quand même que le service ait l'appui et la considération de la direction générale.

- **Respect du planning**

Sur 6 services d'audit interne visitées, 4 seulement respectent leur planning.

Donc 33 % des services d'audit interne ne le respectent pas parce qu'ils sont contraints par le temps, ils sont souvent déroutés par leur direction générale ou par des formations (arrangées à partir de la Direction des ressources humaines sans l'avis de l'auditeur).

- **Moyens**

Tous les services d'audit interne ont un budget de fonctionnement et des moyens logistiques ; Cependant les degrés de satisfaction de ses moyens différent. Nous avons senti de par leurs réponses que certains responsables ont répondu oui mais en réalité ils ne sont pas satisfaits de leurs moyens de travail.

« Comme on aime à le dire on est jamais satisfait de ce que l'on a et donc on en veut toujours plus ». Cela se comprend pour atteindre ses objectifs il faut que toutes les conditions soient réunies.

- **Recrutement**

En général les responsables d'audit interne participent au recrutement d'un nouvel auditeur. Cependant il ont aussi une préférence, ils recrutent plus souvent en interne parce que selon eux c'est premièrement plus économique et deuxièmement cet auditeur nouvellement venu a déjà une connaissance de l'entreprise et de ses risques (donc économie de temps.

- **Evaluation du Service et des auditeurs**

67 % des services d'audit interne sont évalués en fin d'année par leur entreprise et les auditeurs le sont aussi par leur responsable dans 83 % des cas. Cela est une nécessité car après toutes activités, il est important de dégager l'impact enfin de mesurer le degré de satisfaction des concernés.

- **Suivi des recommandations**

Après chaque mission, il y a un reporting et le suivi des recommandations à 100 %. C'est une préoccupation majeure de nos différents responsables de services d'audit interne.

- **Recours à la sous-traitance**

Pour des missions spécifiques, 50 % des services d'audit interne font recours à la sous-traitance, telle qu'une mission d'audit informatique ; d'audit social ; d'audit fiscal etc..

Ce qui laisse entendre qu'il faut revoir la formation des auditeurs ou encore revoir les modalités de recrutement d'un auditeur.

Nous avons dit auparavant qu'un auditeur compétent devrait avoir des connaissances générales et techniques et être capable d'intervenir dans toutes sortes de mission.

Conclusion

Après avoir présenter et analyser les résultats obtenus, nous allons nous inspirer de cela pour faire des propositions afin d'avoir un modèle d'organisation et de gestion d'un service d'audit interne pour la Sotelgui.

La présentation et l'analyse ont révélé des insuffisances au niveau des services d'audit interne étudiés et qu'il faille nécessairement apporter des améliorations. Mais avant tout nous tenons à préciser qu'il y a eut des questions ouvertes qui pouvaient nous servir à enrichir nos analyses malheureusement comme nous l'avons signifier plus haut certains responsables ont répondu au questionnaire malgré eux et ont parfois fait sciemment d'oublier de répondre à certaines questions : ce qui quand même a été dommage pour les besoins de notre étude.

Pour ce faire nous invitons les responsables à acquérir une formation en audit et / ou se doter de la littérature nécessaire pour mieux organiser et gérer leur service d'audit interne.

Chapitre III / Propositions

Le chapitre II a fait l'objet de présentation et le traitement des données du questionnaire administré à six (6) entreprises.

A l'issue de ce cela, nous avons pu apprécier les organisations.

Nous inspirant de cela, nous allons :

- 1) Faire le diagnostic et l'évaluation de la pratique de l'audit interne à la Sotelgui.
- 2) Faire des propositions d'amélioration de la qualité du service d'audit interne de la Sotelgui.

3-1 – Diagnostic et Evaluation du service d'audit interne de la Sotelgui

La Sotelgui est une anonyme de télécommunication. Son capital est de **75 millions de FG** soit et celle à un effectif de **850 travailleurs**.

Son service d'audit interne existe depuis 1994 et est composé d'un chef service et de 5 auditeurs. Le chef de service et 4 auditeurs sont des ingénieurs de télécommunication de formation et le 5^e auditeur a reçu une formation en gestion des entreprises.

Le service est rattaché au poste de Président du conseil d'administration

Les missions s'effectuent à partir d'un plan d'action proposé et approuvé par la direction générale. Cependant des missions ponctuelles peuvent se faire sur la demande du Président du conseil d'administration ou du directeur général. Ce qui empêche quelques rares fois au service d'audit interne de la Sotelgui de respecter son planning de travail.

Il a été constaté que les moyens et les outils de travail du service sont limités et parfois inexistantes :

- La charte d'audit et le manuel d'audit interne n'existent pas ;
- Les moyens matériels sont limités : deux ordinateurs pour 6 auditeurs pas de dossiers ni de papiers de travail de l'auditeur.
- Les moyens humains sont insuffisants vu le volume de travail. Aussi il faut noter que la qualité des hommes fait défaut pour la simple et bonne raison qu'ils n'ont pas reçu la formation dans ce domaine c'est à dire en Audit
- Les auditeurs ne sont jamais évalués. Les outils de travail du service d'audit interne de la Sotelgui ne sont pas les mêmes que ceux généralement admis.

Par exemple le service d'audit interne de la Sotelgui n'utilise pas les sondages statistiques ; Les interrogations de fichiers informatiques ; La grille d'analyse des tâches ; le diagramme de circulation ou flow – chart etc....

- Aussi les procédés d'audit ne sont pas de qualité sinon même ne répondent pas aux normes de travail de l'auditeur.
- La société ne dispose pas de manuel de procédures écrites malgré toutes les recommandations faites dans les rapports d'audit.
- Il a été aussi constaté que certains cycles comme par exemple : le cycle Paie / Personnel, ou la vérification des missions n'ont pratiquement jamais été audités.
- Le service d'Audit interne ne fait pas un suivi des recommandations.
- La communication entre les auditeurs et les audités n'est pas très bonne : Il y a très souvent des réticences d'informations
- Même au sein du service la communication est passable.
- En somme nous pouvons dire que la pratique de l'audit interne à la Sotelgui doit être nettement améliorée.

Nous avons constaté qu'elle n'a guère apporté des améliorations au système du contrôle interne (il y a trop de plaintes de la part des clients ou parfois même de la direction générale).

Aussi le service doit retrouver son indépendance et sa légitimité et aussi travailler dans l'objectivité.

Il est quant même impensable que les recommandations du service d'audit interne de la Sotelgui ne soient jamais prises en considération.

Pour cela donc le service devra se valoriser à travers :

- Son statut
- Ses hommes
- Ses moyens
- Ses outils et
- Ses procédés de travail.

3 – 2 - Propositions d'améliorations

Après avoir diagnostiqué et évalué le service d'audit interne de la Sotelgui nous lui proposons ce qui suit :

1°) Les points clés d'une bonne organisation et gestion de son service

- L'élévation du service en direction d'audit interne ;
- Son rattachement à la Direction Générale afin d'acquérir une certaine indépendance ;
- L'élaboration d'une charte d'audit afin de lui accorder plus de crédibilité basée sur une légitimité ;
- La rédaction d'un manuel de procédures par l'entreprise ;
- La mise à jour régulière de ce manuel de procédures ;
- La couverture totale de tous les cycles de l'entreprise par le manuel de procédures ;
- De veiller scrupuleusement à l'efficacité du contrôle interne et au respect des procédures
- L'élaboration d'un plan d'action qui sera paraphé sous forme de contrat de gestion liant l'auditeur à la direction générale ;
- L'audit de la direction générale comme toutes les autres directions ou services ;
- L'utilisation des supports de communication les plus adéquats
- L'élaboration d'un manuel d'audit ;
- La formation continue des auditeurs et leur participation aux différents séminaires ;
- L'utilisation des mêmes outils de travail que l'auditeur externe : des papiers de travail pré-imprimés, des dossiers de travail et mêmes des portables (micro-ordinateurs) pour chaque auditeur :
- Revoir les procédés de travail ;
- Recruter des spécialistes en audit pour toutes sortes de missions ;
- L'évaluation périodique des auditeurs ;
- L'élaboration d'un questionnaire de satisfaction après chaque mission pour les mandataires et aussi pour les audités afin de mesurer l'efficacité du service ;
- Le recours à la sous-traitance pour les missions spécifiques tels que : l'audit informatique, l'audit fiscal, etc...

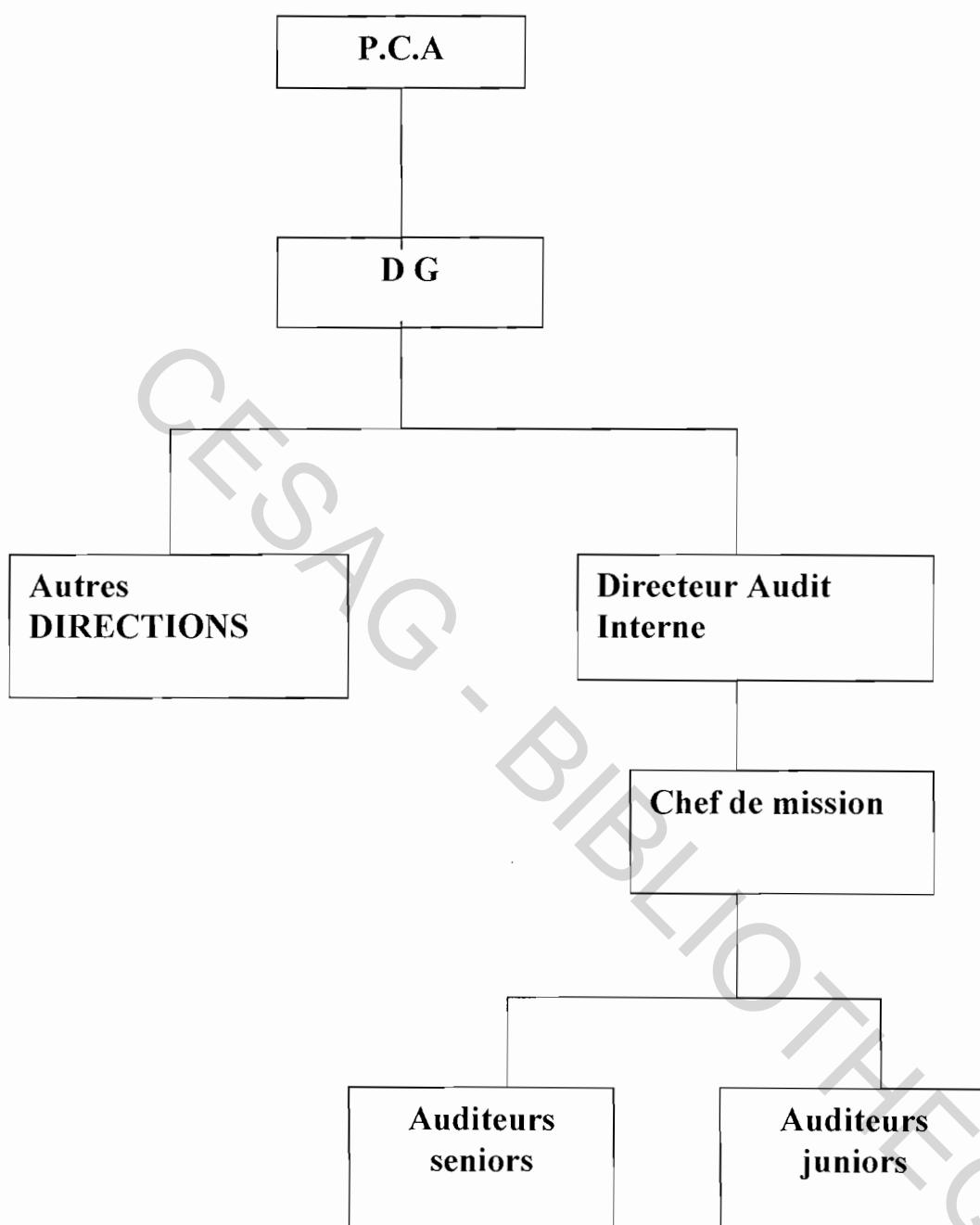
3 – 2 – 1 Un modèle de direction (ou service) d'audit interne pour la Sotelgui

Dans cette partie, nous parlerons de la structure du modèle proposé, de son organisation et de sa gestion.

2-1 Structure :

Le modèle que nous vous proposons aura la structure suivante :

Figure N°5 Organisation d'un service d'audit interne



Sources : Nous mêmes

2-2 Définition des objectifs :

Le responsable du service d'audit interne devra définir ses objectifs clairement dès la création de son service.

Ces objectifs doivent être définis dans un plan d'action et paraphé dans document appelé « **contrat de gestion** » qui aura une durée de trois (3) ans et qui fera l'objet d'évaluation annuelle.

2-3 Les fonctions :

a) Le chef d'audit interne

Il doit être l'administrateur du service et des missions. Il aura pour rôle de préparer les grandes lignes du programme de travail, de superviser la rédaction des rapports, de les évaluer, d'en faire une synthèse et de présenter le rapport définitif.

b) Le chef de mission

Il aura pour mission :

- D'animer les missions ;
- De contrôler l'évolution des travaux d'audit ;
- De garantir la qualité des travaux ;
- De faciliter les relations entre les auditeurs et les audités.

Il sera donc le coordinateur des différentes missions d'audit.

c) Les auditeurs

Pour mieux assurer les missions, les auditeurs auront une obligation de formation permanente.

Il doivent avoir :

- Une formation sur l'activité de l'entreprise
- Une formation technique pour les missions spécifiques.

Les auditeurs devront aussi participer aux séminaires ou conférences professionnelles. Chaque auditeur doit être en mesure de conduire des missions dans tous les domaines et secteurs de l'entreprise.

2-4 La programmation des missions

Le responsable doit programmer des missions tournantes en vue de couvrir l'ensemble des activités de l'entreprise.

Des missions ponctuelles peuvent aussi se faire sur la demande de la direction générale.

2-5 Les charges d'une mission

Les charges d'une mission d'audit seront :

- L'évaluation du contrôle interne ;
- La détermination des dysfonctionnement et zones de risques ;
- La formation des recommandations en vue de préserver le contrôle interne.

2-6 Les moyens et les outils

Le service d'audit interne doit avoir comme moyens :

- La charte d'audit interne ;
- Le manuel d'audit ;
- Les moyens matériels, financiers et humains.

Comme outils de travail, il doit posséder : les mêmes que celle d'un audit externe.

- Les outils d'interrogation
- Les outils de description
-

2-7 La gestion des compétences

Tout d'abord, le responsable selon les cas peut recruter en interne (connaissance déjà de l'entité) ou en externe (œil neuf).

Il doit assurer la formation aux auditeurs ; assurer la coopération entre collaborateurs mais pour cela il devra instaurer le dialogue au sein du service.

Il devra aussi leur faire tisser des relations avec les auditeurs externes pour une assistance réciproque. Les auditeurs devront être évalués après chaque mission.

2-8 La communication de l'auditeur interne

Le chef du service d'audit interne doit utiliser tous les supports adéquats pour sa communication. Il devra :

- Faire de temps en temps le tour de l'entreprise pour s'enquérir des problèmes des travailleurs ;
- Organiser une journée de l'auditeur interne où il aura à parler de l'audit dans son ensemble.

Il pourra à cette occasion présenter le témoignage d'un audité afin que les autres sachent « **qu'il est naturel d'être audité** ».

- Offrir des collations pour faciliter le contact physique ;
- Créer le journal de l'auditeur interne afin de recueillir des critiques et suggestions
- Envoyer un questionnaire de satisfaction après chaque mission aux mandataires et aux audités.

CONCLUSION GENERALE

La pratique de l'audit interne est devenue un impératif dans nos organisations d'aujourd'hui. Nous remarquons que malgré son existence dans les entreprises, le volume de malversations ne cesse d'augmenter l'organisation et la gestion des SAI dans les organisations sont donc remises en cause.

Pendant longtemps, lorsque l'organisation des entreprises était relativement stable ; l'audit interne a pu apparaître comme dogmatique et rigide.

Les temps ont changé, l'entreprise aussi, l'audit interne doit s'adapter à ces changements.

Il en résulte un métier de plus en plus difficile et de plus en plus essentiel.

L'auditeur interne va devenir un homme tout à fait essentiel, celui qui pourra garantir aux autres responsables que l'entreprise fonctionne bien comme elle le doit.

Pour ce faire, il aura besoin de réussir l'organisation et la gestion de son service.

L'auditeur interne devra améliorer le fonctionnement de son organisation et y ajouter continuellement de la valeur.

Le devenir de l'audit interne repose sur le maintien d'une haute qualité de services.

« Mieux piloter et mieux utiliser l'audit » **BARBIER (1995)** telle devrait être le souci de l'auditeur interne afin qu'il puisse promouvoir plus d'efficacité tout en préservant les sécurités.

ANNEXE 1

Points clés

19 indicateurs pour la mesure de la reconnaissance

Etre jugé sur ses résultats

- (Faire) gagner de l'argent : c'est plaisant et parfois utile, mais c'est trompeur et dangereux.
- Mesurer l'amélioration du contrôle interne : délicat et probablement prématuré.
- Le taux de mise en œuvre des recommandations mesure l'Audit Interne en tant que facteur de changements ; c'est le meilleur indicateur, mais comme tous les autres il comporte ses biais et ses perversions et ne remplace pas la réflexion.
- Le taux de réponse dans les délais aux recommandations mesure l'Audit Interne en tant que force (de propositions).

Etre jugé par le marché : la demande

- Le nombre des demandes, sa croissance.
- Les demandes d'assistance technique, de conseil et d'interventions préventives.
- L'acceptation des missions proposées par l'Audit Interne et le tiercé dans l'ordre : venez > allez > allons.

- L'absence de demande de faire autre chose que de l'audit.

Etre jugé par le marché : son offre de coopération et ses marques d'intérêt

- La satisfaction des moyens et du budget demandé.
- La participation aux projets et réunions importants.
- La fourniture d'experts par les Directions opérationnelles.
- La participation des Directions aux réunions de présentation des conclusions.
- L'accueil par les audités et leur coopération.
- Commentaires divers

Etre jugé par le marché : les enquêtes de satisfaction

- Nos clients (les audités et les commanditaires) sont-ils satisfaits ?
Comment pouvons-nous mieux les satisfaire ?

Etre jugé par ses pairs et partenaires

- La coopération avec les CAC.
- La qualité des rapports.
- La fonction pépinière/vivier.

Se juger soi-même

ANNEXE 2

Annexe 1

47 questions pour élaborer
un Questionnaire de Satisfaction des Audités
Extrait de *La Direction d'un Service d'Audit Interne*,
cf. bibliographie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Mission (entité, thème, dates) :

Ce questionnaire a pour objectif de vous permettre d'exprimer votre opinion sur la mission d'audit interne qui s'est déroulée dans votre Service. Vos remarques nous seront utiles pour améliorer nos interventions. Merci de nous les faire parvenir sous huitaine.

Annonce de la mission

1. Avez-vous été informé de la mission dans des délais satisfaisants (sinon quel délai vous semble souhaitable)?
2. Cette information vous a-t-elle paru claire et explicite?
3. Auriez-vous souhaité qu'elle contienne des informations complémentaires (si oui, lesquelles)?

Lancement de la mission

4. Les auditeurs vous ont-ils clairement expliqué le rôle et l'activité du Service d'Audit Interne?
5. Vous ont-ils clairement expliqué les objectifs de la mission?
6. Avez-vous pu émettre des demandes complémentaires et ont-elles été prises en compte à ce stade?
7. Vous ont-ils clairement expliqué comment la mission allait se dérouler, ce qu'ils allaient faire et ce que vous auriez à faire?
8. Ces présentations vous ont-elles semblé de grande ou de faible utilité?
9. Le temps consacré à ces présentations vous a-t-il semblé adéquat (sinon spécifiez trop long ou trop court)?

++	+	■	-	--	COMMENTAIRES

10. La mission s'est-elle déroulée conformément à cet accord ?
11. Les auditeurs vous ont-ils clairement expliqué quels étaient leurs besoins : espace de travail, informations, documents, contacts... ?
12. Ces exigences vous ont-elles paru raisonnables et faciles à satisfaire ?

Déroulement de la mission

13. Le démarrage de la mission et notamment le choix et le déroulement des interviews vous ont-ils paru satisfaisants (sinon pourquoi) ?
14. Les auditeurs avaient-ils une connaissance et une compréhension suffisante des spécificités de votre unité ou fonction ?
15. Les conclusions de la phase d'étude – analyse rapide de votre organisation et de son fonctionnement, détermination des points forts et des points faibles apparents – vous ont-elles été présentées ?
16. Vous ont-elles intéressé ? Apporté une vision nouvelle ?
17. Les vérifications effectuées ensuite suivaient-elles logiquement ces premières conclusions et vos commentaires ?
18. Les informations recueillies et les vérifications effectuées ont-elles été traitées de manière fiable et convaincante ?
19. Les échanges entre auditeurs et audités ont-ils été suffisamment progressifs pour que les conclusions ne constituent pas une surprise pour vous au moment de la restitution ?
20. Les auditeurs ont-ils pris en compte vos arguments (sans nécessairement les accepter) ?
21. Les auditeurs ont-ils recherché et largement obtenu votre adhésion sur les observations et conclusions qu'ils ont formulées ?

++	+	■	-	--

22. La mission s'est-elle déroulée sans perturber le fonctionnement du Service ?
23. Dans des délais satisfaisants (sinon précisez trop longue et approfondie ou trop courte et superficielle) ?
24. L'étendue des investigations des auditeurs est-elle demeurée dans les limites fixées par le sujet tout en permettant de le cerner complètement ?
25. Si la réponse à l'une ou l'autre des deux questions précédentes est négative, souhaitez-vous que les missions soient plus courtes et plus fréquentes ou plus approfondies et plus rares ?
26. Les auditeurs ont-ils su maintenir un équilibre convenable entre rigueur-méthode-contrôle et coopération-pédagogie-conseil (sinon précisez) ?
27. Avez-vous des suggestions à émettre quant au comportement des auditeurs ?

Conclusion de la mission

28. Quand les auditeurs sont partis, étiez-vous au clair sur ce qu'ils allaient écrire dans leur rapport ?
29. Avez-vous pu vous prononcer sur le projet de rapport avant émission du rapport définitif et vos divergences ont-elles été prises en compte (modification ou annotation) ?
30. Les délais d'émission du projet de rapport et du rapport définitif sont-ils satisfaisants ?

++	+	■	-	--	COMMENTAIRES

La réussite

	++	+	■	-	--
31. Les problèmes évoqués s'appuient-ils sur des éléments factuels et les conclusions de l'audit sont-elles fondées?					
32. Les problèmes et conclusions vous semblent-ils correctement hiérarchisés?					
33. Correctement formulés (clarté, sévérité...)?					
34. Correctement présentés (le format «FRAP» facilite-t-il la lecture)?					
35. Les recommandations vous semblent-elles correctement «calibrées»: ni trop vagues ni trop contraignantes (sinon précisez)?					
36. Vous semblent-elles raisonnables (par opposition à perfectionnistes, voire utopiques ou démesurées par rapport au risque visé)?					
37. La forme des rapports vous semble-t-elle efficace (structure, présentation et longueur)?					
38. Le style critique des rapports est-il acceptable («une page sur les faiblesses, une ligne sur les forces»)?					
39. La diffusion des rapports vous semble-t-elle pertinente?					
Apport de la mission					
40. La mission vous a-t-elle apporté une meilleure connaissance des procédures appliquées dans votre entité?					
41. Une meilleure compréhension de la notion de Contrôle Interne?					
42. Vous a-t-elle révélé des problèmes significatifs que vous ignoriez?					
43. A-t-elle confirmé des difficultés que vous pressentiez en les cernant avec suffisamment de précision pour vous permettre d'agir?					
44. La mise en œuvre des recommandations devrait-elle favoriser une meilleure maîtrise de l'activité?					

45. Certaines recommandations permettront-elles de mieux prendre les décisions, et d'autres entraîneront-elles des simplifications, des gains de temps ou des économies?
46. Au total, cette mission vous aura-t-elle permis de mieux exercer vos responsabilités?
47. Seriez-vous éventuellement disposé à faire appel à l'Audit Interne pour vous aider à résoudre un problème?

++	+	■	-	--

Avez-vous d'autres remarques à faire et propositions à formuler pour les missions futures, chez vous ou ailleurs ?
L'équipe d'audit et la Direction de l'Audit Interne vous remercient de votre participation. Vos remarques nous seront utiles pour améliorer nos interventions. Merci de nous les faire parvenir sous huitaine.

BIBLIOTHEQUE

ANNEXE 3

Annexe 2

29 questions pour élaborer
un Questionnaire de Satisfaction des Commanditaires
Extrait de *La Direction d'un Service d'Audit Interne*,
cf. bibliographie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Répondant (nom, Direction) :

Ce questionnaire a pour objectif de vous permettre d'exprimer votre opinion sur l'apport et le fonctionnement de l'Audit interne. Vos remarques nous seront utiles pour améliorer nos interventions. Merci de nous les faire parvenir rapidement ou, à votre gré, de nous accorder un entretien pour en discuter.

L'apport de l'Audit Interne

- 1. L'Audit Interne vous apporte-t-il un éclairage sur les unités, fonctions ou thèmes qui vous importent (ou y a-t-il des lacunes et lesquelles)?
- 2. Les rapports vous apportent-ils une meilleure connaissance des procédures appliquées dans l'entreprise?
- 3. Une meilleure connaissance du fonctionnement de l'entreprise?
- 4. Une meilleure compréhension des dysfonctionnements de l'entreprise?
- 5. Une meilleure compréhension de la notion de Contrôle Interne?
- 6. Vous ont-ils révélé des problèmes significatifs que vous ignoriez?
- 7. Vous ont-ils confirmé des difficultés que vous pressentiez en les énonçant avec suffisamment de précision pour vous permettre d'agir?
- 8. Pensez-vous que la mise en œuvre des recommandations apportera la maîtrise de l'activité par les responsables?
- 9. Si vous souhaitez aussi qu'elle vous apporte un meilleur contrôle, pensez-vous qu'elle le fera (si vous ne souhaitez pas ce contrôle, passez à la question suivante)?

OUI	NON	POURQUOI - COMMENT ?

La réussite

	OUI	NON	POURQUOI – COMMENT ?
10. Pensez-vous que certaines recommandations permettront de mieux prendre les décisions, à votre niveau ou à celui des responsables ?			
11. Compte tenu de ce que vous attendez de l'Audit Interne, êtes-vous satisfaits par les recommandations visant les gains à court terme ?			
12. Si vous avez / quand vous aurez des besoins de recrutement, recruterez-vous des membres du Service d'Audit Interne (qualité) ?			
13. Le débit de l'Audit Interne en tant que pépinière est-il suffisant (quantité) ?			
14. L'Audit Interne vous apporte-t-il autre chose de plus (spécifiez) ?			
15. Devrait-il vous apporter autre chose (spécifiez) ?			
Le processus d'Audit Interne			
16. La manière dont les missions sont décidées vous semble-t-elle pertinente ?			
17. Le choix des missions vous convient-il ?			
18. A votre connaissance, les missions se déroulent-elles sans problème (relationnel) ?			
19. A votre connaissance, ne consomment-elles pas trop de temps aux audités ?			
20. En obtenez-vous les conclusions dans des délais raisonnables ?			
21. L'arbitrage entre missions courtes et fréquentes ou missions approfondies et plus rares vous convient-il (sinon dans quel sens faut-il évoluer) ?			

22. Le mélange entre contrôle et conseil vous semble-t-il correctement dosé?
23. Les constats et conclusions de l'Audit Interne sont-ils suffisamment étayés et validés avec les audités pour que vous n'ayez pas à arbitrer?
24. Les rapports sont-ils faciles à lire :
- leur structure et leur longueur?
 - leur présentation (corps du rapport en FRAP ; résumé rédigé)?
25. L'orientation des travaux et des rapports correspond-elle à vos attentes :
- concentration suffisante et non excessive sur les faiblesses?
 - hiérarchisation correcte des problèmes et conclusions?
26. Les recommandations vous semblent-elles correctement «calibrées» : ni trop vagues ni trop contraignantes (sinon précisez)?
27. Le suivi des recommandations vous satisfait-il :
- quant à sa responsabilité?
 - quant à sa fréquence et à son contenu?
 - quant à ses résultats?

OUI	NON	POURQUOI - COMMENT ?

En conclusion

28. L'Audit Interne vous apporte-t-il le service que vous attendez (sinon précisez)?

29. Avez-vous l'intention de faire davantage appel à l'Audit Interne (si oui, pour quels types de problèmes)?

Avez-vous d'autres remarques à faire et propositions à formuler?

L'Audit Interne vous remercie de votre participation. Vos remarques nous seront utiles pour améliorer nos interventions. Merci de nous les faire parvenir rapidement ou, à votre gré, de nous accorder un entretien pour en discuter.

ANNEXE 4



Cesag

MY/hk

Dakar, le 21 DEC. 2000

Chef du Département Audit

Madame, Monsieur,

Dans le cadre de son mémoire en vue de l'obtention du diplôme d'Audit International et Contrôle, Madame Marie NDIAYE effectue une recherche sur l'organisation et la gestion d'un service d'audit interne dans les entreprises. Afin d'être en mesure de présenter une image fidèle de la situation, nous vous demandons de collaborer à cette étude en répondant au questionnaire ci-joint.

Ce questionnaire s'adresse aux professionnels de l'audit interne. Veuillez répondre à chaque question en écrivant ou en cochant la réponse qui décrit le mieux votre situation. Normalement, 20 minutes devraient suffire pour y répondre.

Vos réponses seront traitées de façon strictement confidentielle. Par conséquent, aucune réponse individuelle ne sera divulguée. Les résultats feront référence aux moyennes et aux tendances générales dégagées à l'aide d'analyses statistiques effectuées sur l'ensemble des questionnaires complétés et retournés.

Si vous êtes intéressés à connaître les résultats de cette recherche, il nous fera plaisir de vous faire parvenir un résumé des principaux résultats. Vous n'avez qu'à nous envoyer votre carte de visite avec le questionnaire.

Merci de votre collaboration.

Pour plus d'information, veuillez contacter Madame Marie NDIAYE aux numéros de téléphone suivants :

824 6054
839 7360 (poste 246)



QUESTIONNAIRE

I/ ORGANISATION

1-1 Quels sont les objectifs assignés à votre SAI ⁴?

1-2 A quel poste de direction est rattaché votre SAI ?

Comité d'audit	<input type="checkbox"/>	Service d'audit interne	<input type="checkbox"/>
Conseil d'administration	<input type="checkbox"/>	Contrôle de gestion	<input type="checkbox"/>
Direction Générale	<input type="checkbox"/>	Autres	<input type="checkbox"/>

1-3 Quelle est la structure de votre SAI ?

1-4 Le service existe depuis :

Moins d'un an Plus d'un an Moins de 5 ans Plus de 5 ans

1-5 Quelle est sa date de création ?

1-6 Avez – vous une charte d'audit ?

OUI NON

Si « Non » allez à 1.8

1-7 De quand date -t-elle ?

⁴ SAI : Service d'Audit Interne

1-8 La société a-t-elle un manuel de procédures ?

OUI

NON

Si « Non » allez à 1.13

1-9 Quand a-t-il été conçu ?

1-10 Est-il appliqué ?

OUI

NON

1-11 Est-il régulièrement mis à jour ?

OUI

NON

1-12 Le manuel de procédures couvre les cycles suivants à :

	20%	40%	50%	60%	80%	100%
Achats - Fournisseurs						
Ventes - clients						
Paie - Personnel						
Abonnement - Recouvrement						
Production						
Crédit						
Autres						

1-13 Quelles sont les motivations qui ont contribué à la mise en place de votre SAI ?

- Crainte de fraudes
- Efficacité du contrôle interne
- Respect des procédures
- Imposé par l'extérieur
- Autres
-
-
-

1-14 Si imposé par l'extérieur, quelles en sont les raisons ?

1-15 Avez-vous un manuel d'audit ?

OUI NON

Si « Non » allez à 1.17

1-16 De quand date-il ?

1-17 Quelles sont les contraintes qui pèsent sur votre service ?

- Contraintes budgétaires
- Contraintes liées au système d'information
- (supports de communication/ feed-back etc....)
- Contraintes liées à la culture d'entreprise
- Autres
-
-

1-18 Pouvez-vous nous décrire le flux de l'information au niveau de votre entité ?

1-19 Quels sont vos supports de communication ?

1-20 Le feed-back est-il spontané dans votre entité ?

OUI NON

II/ GESTION

2-1 Avez-vous un plan d'action ?

OUI NON

Si « Non » allez à 2.4

2.2 Respectez-vous réellement ce plan d'action ?

OUI NON

Si non, pourquoi ?

2.3 Votre SAI couvre-t-il toutes les directions et/ou services opérationnels :

Direction Générale

Logistique

Commerciale

Planification

Finances Comptabilité

Informatique

Crédit

2.4 Quelles sont les activités de votre service ?

2.5 Quels sont les moyens matériels que vous avez ?

Ordinateurs

Dossiers de l'auditeur

Papiers de travail

2.6 Quels sont les moyens humains que vous avez ?

Effectifs
Niveaux
.....
.....
.....
.....

2.7 Avez-vous un budget de fonctionnement ?

OUI NON

2.8 Etes-vous satisfaits de vos moyens de travail ?

OUI NON

2.9 Quels sont vos outils de travail ?

Manuel de procédures
Organigramme de l'entreprise
Statuts et Règlement Intérieur
Sondages
Questionnaires du contrôle interne
Rapprochement
Piste d'audit
Autres

2.10 -Participez-vous au recrutement d'un auditeur interne en cas de besoin ?

OUI NON

2.11 Préférez-vous recruter en :

Interne Externe

Pourquoi ?

2.12 Comment le responsable du service organise-t-il les missions ?

2.13 Lorsque le responsable prépare le plan , a-t-il conscience de recenser tous les risques inhérents aux activités de l'entreprise ?

OUI NON

2.14 Votre SAI est-il évalué ?

OUI NON

Si « Non » allez à 2.17

2.15 Si oui , comment se fait l'évaluation ?

2.16 Le responsable du SAI évalue-t-il ses auditeurs ?

OUI NON

2.17 Quelles sont les charges d'une mission d'audit ?

2.18 Le service dispose-t-il d'un reporting pour chacune des missions ?

OUI NON

2.19 Avez-vous un suivi des recommandations ?

OUI NON

2.20 Le service fait-il recours à la sous-traitance pour les missions d'audit spécifiques ?

OUI NON

Si oui, pour quels types d'audit ?

2.21 Le service arrive-t-il à respecter son planning

OUI

NON

Si non , pourquoi ?

2.22 Pouvez-vous nous décrire le flux de l'information au niveau de votre service ?

2.23 La contribution de votre service au niveau de l'entreprise a-t-elle une valeur ajoutée :

Sur le chiffre d'affaires

Sur le bénéfice

Sur le respect et l'application des procédures

Sur l'application du contrôle interne

Sur la lutte contre la fraude

Sur la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise

2-25 Quels sont selon vous les aspects sur lesquels un responsable de SAI devra insister pour rendre le service efficace à long et moyen terme ?

CSG - BIBLIOTHEQUE