



Année académique 2002-2003

Institut Supérieur de Comptabilité  
I. S. C

## DESS Audit et Contrôle de Gestion

14<sup>e</sup> Promotion

MEMOIRE DE FIN D'ETUDES

**Thème :**

*Pratique de l'audit interne à la Caisse  
Nationale de Sécurité Sociale  
du Burkina Faso*

Bibliothèque du CESAG



109023

*Présenté et soutenu par :*

**KINDA Laurentine épouse ZIDA**

*Sous la Direction de :*

**Monsieur Moussa YAZI**  
Sous - directeur ISC  
CESAG

M0173AUDIT03

Décembre 2003

M0173AUDIT03

2

i  
**DEDICACE**

**Je dédie le présent mémoire à :**

- **Dieu le Père Tout puissant**, pour son amour infini ;
- Feu mon grand frère : **Dieudonné KINDA**, ce travail est un hommage à ton nom ;
- Mon père et ma mère : **Jean et Léonie**, pour m'avoir donné la vie ;
- Mon cher époux : **Abdoulaye ZIDA**, qui a toujours été à mes côtés et su trouver les mots appropriés pour m'encourager ;
- Mes chers enfants : **Fayçal Leunice et Farida Milène**, ce travail est le fruit du sacrifice que vous avez consenti naïvement ;
- Mes **sœurs et frères**, pour le soutien permanent que vous m'avez donné durant ce stage ;
- Mes **chers (es) amis (es)**, pour l'attention et la sollicitude dont ma famille a bénéficié à mon absence, que Dieu vous le rende au centuple.

## REMERCIEMENTS

Ce mémoire est le fruit de la conjugaison de multiples contributions dont nous ne saurions passé sous silence. Ainsi nous tenons à adresser particulièrement nos sincères remerciements à :

- Monsieur **Idrissa ZAMPALEGRE**, directeur général de la CNSS-Burkina, qui a bien voulu autoriser et financer cette formation ;
- Monsieur **Sidiki SEREME**, Secrétaire Général de la CNSS-Burkina, pour ses encouragements et sa disponibilité ;
- Monsieur **Dramane Raphaël PARE**, responsable du CGAI, pour son encadrement et sa disponibilité comme maître de stage et **Mme Yolande COMPAORE**, chef du service audit interne, pour sa disponibilité ;
- Monsieur **Moussa YAZI**, notre directeur de mémoire, responsable du programme Audit et Contrôle de Gestion du CESAG, qui nous a encadré suivant une logique de stimulation et d'apprentissage. Peut-on trouver les mots appropriés pour le remercier ?, tout simplement merci ;
- Monsieur le **directeur général** du CESAG et son personnel pour le cadre agréable de formation dont nous avons bénéficié durant notre stage ;
- L'ensemble du **corps professoral** du CESAG ;
- Monsieur **Nabassoum OUEDRAOGO**, PDG du Cabinet DELOITTE & TOUCHE Burkina, pour nous avoir accepté en stage pratique dans sa structure.

Mes remerciements vont également à l'endroit de :

- La famille **SAWADOGO Adama & Evelyne**, pour avoir su nous offrir un cadre familial agréable pendant notre séjour à DAKAR ;
- La famille **OUATARA Tahirou et Penda**, pour avoir agrémente notre séjour à DAKAR ;
- Mesdames **Angélique SANOU et Cathérine NANA**, pour leur disponibilité et leur gentillesse à notre égard;
- L'ensemble du **personnel de la CNSS-Burkina** pour sa franche collaboration pendant la collecte des informations ;
- Mes collègues **stagiaires de la 14<sup>ème</sup> promotion Audit** ;

Tous mes **compatriotes stagiaires au CESAG**

## Sigles et abréviations

IIA : Institute of Internal Auditors  
 APEC : Association Professionnelle des Enseignantes et Enseignants en Commerce  
 RFAI : Revue Française d'Audit Interne  
 GTF : Guidance Task Force  
 IFACI : Institut Français des Auditeurs et Consultants Internes  
 IAS : Institut de l'Audit Social  
 A : Assurance  
 C : Conseil  
 MPA : Modalités Pratiques d'Application  
 COSO : Committee Of Sponsoring Organizations  
 COCO : Criteria On Control Committee  
 POCA : Pratiques d'Organisation Communément Adoptées  
 TFfA : Tableau des Forces et faiblesses Apparentes  
 QCI : Questionnaire de Contrôle Interne  
 BAPS : Budget-Allocation-Planning-Suivi  
 FRAP : Feuille de Révélation et d'Analyse de Problèmes  
 QPC : Questionnaire de Prise de Connaissance  
 QVTT : Questionnaires de Volumes et Types de Transactions  
 CIA : Certified Internal Auditor  
 SAI : Service d'Audit Interne  
 CNSS : Caisse Nationale de Sécurité Sociale  
 PCA : Président du Conseil d'Administration  
 CIPRES : Conférence Interafricaine de la PREvoyance Sociale  
 DG : Directeur Général  
 SG : Secrétaire Général  
 AN : Assemblée Nationale  
 ADP : Assemblée des Députés du Peuple  
 MTEJ : Ministère du Travail de l'Emploi et de la Jeunesse  
 FCFA : Francs de la Communauté Financière Africaine  
 COMREX : COMMunication et Relations Extérieures  
 CGAI : Contrôle de Gestion et Audit Interne  
 DAFIC : Direction Administrative Financière et Comptable  
 DIS : Direction de l'Informatique et de la Statistique  
 DRH : Direction des Ressources Humaines  
 DCP : Direction Centrale des Prestations  
 DRC : Direction du Recouvrement et du Contentieux  
 DPASS : Direction de la Prévention de l'Action Sanitaire et Sociale  
 DIGI : Direction des Investissements et de la Gestion Immobilière  
 DRO : Direction Régionale de Ouagadougou  
 DRB : Direction Régionale de Bobo-dioulasso  
 DRN : Direction Régionale du Nord  
 DRF : Direction Régionale de Fada  
 DRD : Direction Régionale de Dédougou  
 AGSE : Assemblée Générale des Sociétés d'Etat  
 IRPS : Inspection Régionale de la Prévoyance Sociale  
 CAN : Coupe d'Afrique des Nations  
 OUAGA : Ouagadougou  
 BEPC : Brevet d'Etudes du Premier Cycle  
 DUT : Diplôme Universitaire de Technologie  
 DESS : Diplôme d'Etudes Supérieures Spécialisées

## Liste des tableaux et des figures

### Tableaux

Tableau 1 : normes de qualification et les normes de fonctionnement.....	22-23
Tableau 2 : outils et techniques de compréhension et d'approche .....	52-53
Tableau 3 : outils et techniques d'analyse et de validation.....	54-55
Tableau 4 : grille de contrôle.....	56
Tableau 5 : outils et techniques de formalisation des travaux.....	57
Tableau 6 : indicateurs de mesure des composantes de la pratique.....	62-63
Tableau 7 : indicateurs de mesure des variables indépendantes.....	63-64
Tableau 8 : répartition du personnel de la CNSS-B.....	80
Tableau 9 : synthèse des forces de l'audit interne.....	103
Tableau 10 : synthèse des faiblesses.....	116
Tableau 11 : plan d'audit pour 2004.....	123
Tableau 12 : chronogramme de mise en œuvre du plan d'action.....	134-135

### Figures

Figure 1 : modèle d'analyse.....	61
Figure 2 : position hiérarchique de l'audit interne.....	82
Figure 3 : position hiérarchique de la direction de l'audit.....	121

## Liste des annexes

**Annexe n° 1** : Organigramme de la CNSS-Burkina

**Annexe n° 2** : Caractéristiques et répartition de l'échantillon

**Annexe n° 3** : Questionnaire

**Annexe n° 4** : Guide d'entretien avec les responsables de l'audit interne

**Annexe n° 5** : Décision n° 95/569 portant organisation et attributions des services

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## Table des matières

Dédicace.....	i
Remerciements.....	ii
Sigles et abréviations.....	iv
Liste des tableaux et figures.....	v
Liste des annexes.....	vi
Tables des matières.....	vii
<b>INTRODUCTION.....</b>	<b>1</b>
Problématique.....	2
Objectifs de l'étude.....	6
Intérêt de l'étude.....	7
Pour la CNSS.....	7
Pour le lecteur.....	7
Pour nous-mêmes.....	7
<b>Première partie : FONDEMENTS THEORIQUES DE L'AUDIT INTERNE .....</b>	<b>9</b>
<b>CHAPITRE 1 : GENERALITES SUR L'AUDIT INTERNE .....</b>	<b>11</b>
<b>Section 1 : Le contrôle interne.....</b>	<b>11</b>
1.1- Définition.....	12
1.2- Les objectifs du contrôle interne.....	12
1.2.1- Les objectifs du contrôle interne.....	12
1.2.2- Les composantes du contrôle interne.....	13
1.3- Les limites du contrôle interne et les types d'approche.....	14
1.3.1- Les limites du contrôle interne.....	14
1.3.2- Les différents types de contrôle.....	14
1.3.2.1- L'approche par les fonctions.....	14
1.3.2.2- L'approche par les risques.....	14
<b>Section 2 : Le concept d'audit interne.....</b>	<b>15</b>
2.1- Définition.....	15
2.2- Les objectifs de l'audit interne.....	16
2.3- Les types d'audit.....	17
2.3.1- L'audit de régularité.....	17
2.3.2- L'audit d'efficacité.....	17
2.3.3- L'audit de management.....	18
2.3.4- L'audit de stratégie.....	18
2.4- L'audit interne et la fraude.....	19
<b>Section 3 : Les normes d'audit interne.....</b>	<b>19</b>
3.1- Le code de déontologie et le code d'éthique.....	19
3.1.1- Le code de déontologie.....	20
3.1.2- Le code d'éthique.....	20



3.2- La présentation des normes professionnelles.....	21
3.2.1- Les normes de qualification et les normes de fonctionnement.....	22
3.2.2- Les normes de mise en œuvre.....	24

## **CHAPITRE 2 : LA GESTION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE.....25**

### **Section 1 : Organisation et fonctionnement d'un service d'audit interne.....25**

1.1- Les missions et la structure organisationnelle.....	25
1.1.1- Les missions.....	25
1.1.1.1- La mission d'assurance.....	26
1.1.1.2- La mission de conseil.....	27
1.1.2- La structure organisationnelle.....	27
1.1.2.1- Structure simple.....	27
1.1.2.2- Structure dans les grandes organisations.....	28
a) L'audit centralisé.....	28
b) L'audit décentralisé.....	28
1.1.3- Le rattachement de l'audit interne.....	29
1.2- Les moyens matériels et humains de l'audit interne.....	30
1.3- Les animateurs du service d'audit interne.....	30
1.3.1- Le responsable de l'audit interne.....	30
1.3.2- Les auditeurs.....	31
1.3.2.1- Le recrutement et le profil des auditeurs.....	31
1.3.2.2- La formation professionnelle.....	32
1.3.2.3- L'évaluation de la performance des auditeurs.....	33
a) Méthodes quantitatives.....	33
b) Méthodes consultatives.....	33

### **Section 2 : Les moyens techniques.....34**

2.1- La charte d'audit.....	34
2.2- Le manuel d'audit interne.....	35
2.3- Le plan d'audit.....	35
2.4- Le manuel des procédures.....	36
2.5- Les dossiers d'audit et les papiers de travail.....	37
2.5.1- Les dossiers d'audit.....	37
2.5.2- Les papiers de travail.....	38

### **Section 3 : Les conditions d'efficacité d'un service d'audit interne.....38**

3.1- Le contrôle qualité.....	39
3.1.1- La supervision.....	39
3.1.2- Des contrôles internes.....	39
3.1.3- Des contrôles externes.....	40
3.2- L'intégration dans l'entreprise.....	40
3.2.1- L'intégration culturelle et matérielle.....	40
3.2.2- Les moyens de communication.....	41
3.3- Le gouvernement d'entreprise.....	42

## **CHAPITRE 3 : LA CONDUITE DES MISSIONS D'AUDIT INTERNE .....43**

### **Section 1 : La méthodologie de l'audit interne.....43**

1.1- La phase d'étude ou de préparation.....	44
1.1.1- Le plan d'approche.....	44
1.1.2- Le tableau des forces et faiblesses apparentes.....	45
1.1.3- Le rapport d'orientation.....	45
1.2- Phase de vérification ou de réalisation.....	46
1.2.1- La réunion d'ouverture.....	46
1.2.2- Le programme de vérifications ou programme d'audit.....	47
1.2.3- Budget, Allocation, Planning et Suivi.....	48
1.2.4- Le travail de terrain.....	49
1.3- La phase de conclusion.....	49
1.3.1- Le projet de rapport d'audit.....	49
1.3.2- La réunion de clôture.....	50
1.3.3- Le rapport d'audit interne.....	51
<b>Section 2 : Les outils et techniques de l'audit interne.....</b>	<b>51</b>
2.1- Les outils et techniques de compréhension et d'approche.....	52
2.2- Les outils et techniques d'analyse et de validation.....	54
2.3- Les outils et techniques de formalisation des travaux et du rapport.....	57
<b>Section 3 : Le comportement de l'auditeur.....</b>	<b>58</b>
3.1- La communication.....	58
3.2 Le comportement des auditeurs.....	58
<b>CHAPITRE 4 : LE MODELE D'ANALYSE.....</b>	<b>60</b>
<b>Section 1 : Les variables et les indicateurs de mesure.....</b>	<b>60</b>
1.1- Les variables du modèle.....	60
1.1.1- Les indicateurs de mesure des composantes de la pratique de l'audit interne ..	62
1.1.2- Les indicateurs de mesure des variables indépendantes.....	63
<b>Section 2 : La procédure d'échantillonnage et les outils de collecte des données.....</b>	<b>65</b>
2.1- La procédure d'échantillonnage.....	65
2.2- Les outils de collecte des données.....	65
2.2.1- la recherche documentaire.....	65
2.2.2- Le questionnaire.....	66
2.2.3- L'entretien.....	66
2.2.4- L'observation participante et physique.....	67
2.3- La méthode d'analyse des résultats.....	67
Conclusion.....	67
<b>Deuxième partie : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A LA CNSS-BURKINA.....</b>	<b>69</b>
<b>CHAPITRE 1 : PRESENTATION DE LA CNSS-BURKINA.....</b>	<b>71</b>
<b>Section 1 : Missions et cadre juridique.....</b>	<b>71</b>
1.1- Aperçu historique.....	71
1.2- Missions.....	72
1.3- Cadre juridique et institutionnel.....	72

<b>Section 2 : Domaine d'activités et sources de financement</b> .....	73
2.1- Les branches d'activité.....	73
2.1.1- La branche de l'assurance vieillesse.....	73
2.1.2- La branche des accidents de travail et maladies professionnelles.....	74
2.1.2.1- Les prestations en nature.....	74
2.1.2.2- Les prestations en espèces.....	74
2.1.3- La branche des prestations familiales.....	74
2.2- Les sources de financement.....	74
2.3- L'organisation financière.....	75
<b>Section 3 : La structure organisationnelle</b> .....	77
3.1- Les instances de direction.....	77
3.1.1- Le conseil d'administration.....	77
3.1.2- La direction.....	78
3.2- Les services.....	78
3.2.1- Les services fonctionnels.....	78
3.2.2- Les services opérationnels.....	79
3.3- Le personnel.....	80
<b>CHAPITRE 2 : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A LA CNSS-BURKINA</b> .....	81
<b>Section 1 : Conception, organisation et fonctionnement de l'audit interne</b> .....	81
1.1- Les attributions du service d'audit interne.....	81
1.2- L'organisation et le fonctionnement du service d'audit interne.....	82
1.2.1- Le rattachement du service d'audit interne.....	82
1.2.2- La structuration du service d'audit interne.....	83
1.2.2.1- La section audit financier et comptable.....	83
1.2.2.2- La section audit opérationnel.....	83
1.3- Les moyens du service d'audit interne.....	83
1.3.1- Les moyens matériels et humains.....	84
1.3.1.1- Les moyens matériels.....	84
1.3.1.2- Les moyens humains.....	84
1.3.2- Les moyens techniques.....	85
1.3.2.1- La charte d'audit.....	85
1.3.2.2- Le manuel des procédures.....	86
1.3.2.3- Le manuel d'audit et le plan d'audit.....	87
<b>Section 2 : La conduite des missions d'audit</b> .....	87
2.1- La démarche méthodologique.....	87
2.1.1- La phase d'étude.....	88
2.1.2- La phase de réalisation.....	88
2.1.3- La phase de conclusion.....	90
2.2- Les outils et techniques utilisés.....	91
2.2.1- Les entretiens.....	91
2.2.2- Les tests par sondage.....	91
2.2.3- Le budget.....	91
2.2.4- Les rapprochements.....	91
2.2.5- Les reconstitutions.....	92

2.2.6- Les examens de pièces justificatives.....	92
2.3- Le comportement de l'auditeur.....	92
<b>Section 3 : L'environnement du service d'audit interne.....</b>	<b>93</b>
3.1- L'environnement interne.....	93
3.2- Les structures de contrôle internes.....	94
3.2.1- Le conseil d'administration.....	94
3.2.2- Le contrôle de gestion.....	94
3.3- Les structures de contrôle externes.....	95
3.3.1- L'assemblée générale des sociétés d'Etat (AGSE).....	95
3.3.2- L'inspection générale d'Etat.....	95
3.3.3- Les commissaires aux comptes.....	95
3.3.4- La cour des comptes.....	96
3.3.5- La conférence interafricaine de la prévoyance sociale.....	96
<b>CHAPITRE 3 : ANALYSE DE LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE .....</b>	<b>98</b>
<b>Section 1 : Les forces de la pratique de l'audit interne.....</b>	<b>98</b>
1.1- Les forces au plan conceptuel et organisationnel.....	98
1.1.1- La prise de conscience de la nécessité de l'audit interne.....	98
1.1.2- Le positionnement hiérarchique.....	99
1.1.3- L'existence d'une charte d'audit interne.....	99
1.2- Les forces au plan pratique.....	99
1.2.1- Au niveau de la conduite des missions.....	99
1.2.2- Le comportement acceptable des auditeurs.....	100
1.2.3- L'appui de la direction générale.....	100
1.2.4- Au niveau de la gestion du service d'audit.....	100
1.3- Les autres atouts.....	101
1.3.1- Au plan interne.....	101
1.3.2- Au plan externe.....	102
<b>Section 2 : Les faiblesses de la pratique de l'audit interne.....</b>	<b>103</b>
2.1- Les faiblesses de conception et d'organisation.....	104
2.1.1- La limitation du champ de l'audit interne.....	104
2.1.2- Le chevauchement des attributions.....	104
2.1.3- Les insuffisances organisationnelles.....	105
2.2- Les faiblesses d'application.....	105
2.2.1- La méconnaissance et/ou la non maîtrise des principes fondamentaux.....	105
2.2.2- La non maîtrise de la méthodologie d'audit.....	106
2.2.2.1- Les insuffisances de la phase d'étude.....	106
2.2.2.2- La non conformité de la phase de réalisation ou de vérification.....	107
2.2.2.3- Des insuffisances à la phase de conclusion.....	107
2.2.3- Les autres insuffisances de la conduite des missions d'audit interne.....	108
2.2.4- La méconnaissance et/ou la non maîtrise des outils et techniques d'audit interne.....	109
2.2.5- Les insuffisances de la gestion du service d'audit interne.....	110
2.2.5.1- Les insuffisances d'organisation et de fonctionnement.....	110
2.2.5.2- L'insuffisance de moyens techniques.....	112

2.2.5.3- L'insuffisance des conditions pouvant garantir l'efficacité du service d'AI.....	112
2.3- Les autres faiblesses.....	114
2.3.1- La compétence des auditeurs.....	114
2.3.2- La non évaluation du système de contrôle interne.....	115
2.3.3- L'environnement de l'audit interne.....	115
<b>CHAPITRE 4 : RECOMMANDATIONS ET PLAN D'ACTION .....</b>	<b>118</b>
<b>Section 1 : Une nouvelle conception et organisation de l'audit interne.....</b>	<b>118</b>
1.1- La redéfinition des missions du service d'audit interne.....	118
1.2- La réorganisation du service d'audit interne.....	119
1.2.1- La direction unique de contrôle.....	119
1.2.2- Les directions séparées.....	120
1.3- La dynamisation de la gestion du service d'audit interne.....	121
1.3.1- L'animation du service d'audit interne.....	121
1.3.2- L'adoption d'une nouvelle planification et la programmation des missions...	122
1.3.3- L'élaboration et/ou l'adaptation des moyens techniques.....	123
1.3.3.1- L'adaptation de la charte d'audit interne.....	123
1.3.3.2- L'actualisation du manuel des procédures.....	124
1.3.3.3- La finalisation du manuel d'audit interne.....	124
1.3.3.4- La constitution de dossiers d'audit.....	124
<b>Section 2 : Une nouvelle approche dans la conduite des missions.....</b>	<b>125</b>
2.1- L'amélioration de la méthodologie d'approche.....	125
2.1.1- L'observation et la conduite de la phase d'étude ou de préparation.....	125
2.1.2- La conduite de la phase de vérification ou de réalisation.....	126
2.1.3- La conduite de la phase de conclusion.....	127
2.2- La mise en oeuvre des outils et techniques.....	128
2.2.1- Les outils et techniques proposés pour la phase d'étude.....	128
2.2.2- Les outils et techniques proposés pour la phase de réalisation.....	128
2.2.3- Les outils et techniques proposés pour la phase de conclusion.....	129
2.3- L'adoption d'un comportement professionnel.....	129
2.3.1- La compétence professionnelle.....	130
2.3.2- Les qualités communicationnelles.....	130
<b>Section 3 : Plan de mise en oeuvre des recommandations.....</b>	<b>131</b>
3.1- Le contenu du plan d'action et la répartition des responsabilités.....	131
3.2- Le chronogramme de mise en oeuvre.....	134
3.3- Le rôle du service d'audit interne dans la mise en oeuvre du plan d'action.....	136
3.3.1- Le rôle technique.....	136
3.3.2- Le suivi de l'exécution du plan d'action.....	136
Conclusion.....	137
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>138</b>
Bibliographie	
Annexes	

## INTRODUCTION

Dans un environnement socio-économique caractérisé par la mondialisation et la globalisation, les entreprises sont confrontées à des défis divers et multiples à relever pour assurer leur survie et leur croissance.

Au niveau de la sous-région, on assiste à la création d'ensembles économiques qui consacrent la constitution d'un marché au-delà des frontières nationales, donc plus vaste. Cela constitue une opportunité certes, mais à l'opposé le marché est devenu plus compétitif. Ce qui exige des entreprises plus de performance et de qualité.

Le Burkina Faso, pays enclavé de la sous-région ouest-africaine, essentiellement agricole, engagé dans un vaste programme de restructuration depuis une décennie, n'échappe pas à cet environnement.

C'est dans ce contexte, que la Caisse Nationale de Sécurité Sociale, dont la principale ressource est constituée par les cotisations sociales versées par les employeurs, s'efforce de développer son activité dans un pays faiblement industrialisé, avec une baisse constatée du taux de recouvrement dont les effets se ressentent lourdement sur les ressources.

La Caisse Nationale de Sécurité Sociale du Burkina est une structure parapublique, investie d'une mission de gestion du régime de Sécurité Sociale au niveau du pays. Elle joue un rôle important dans la vie socio-économique à travers les prestations qu'elle sert aux assurés et les appuis multiformes dans le cadre de son action sanitaire et sociale. Elle a un statut juridique particulier car classée parmi les entreprises jugées stratégiques sur le plan national.

La CNSS, à travers différentes conventions bilatérales et multilatérales, entretient des relations de collaboration avec ses consœurs de la sous-région .

Au plan international, elle est membre de l'Association Internationale de Sécurité Sociale dont le siège est à Genève en Suisse. Cette structure donne un appui technique aux institutions de sécurité sociale à travers des rencontres sur des thèmes spécifiques au domaine et des appuis techniques de ses experts pour les études .

Dans notre sous-région, les institutions de sécurité sociale ont mis en place la Conférence Interafricaine de la Prévoyance Sociale (CIPRES) de contrôle et de suivi de leurs activités. Elle édicte les normes de gestion ( ratios, plan comptable, principes de gestion), en somme

des règles prudentielles qui lui servent de base pour les évaluations qu'elle effectue périodiquement dans les différentes branches d'activités couvertes par chaque régime tout en donnant les directives pour la bonne gestion de celles-ci.

En vue d'une prise en compte des orientations de la CIPRES et de l'adaptation de sa structure, la CNSS a consacré dans son nouvel organigramme mis en œuvre en 1993, la création d'un service d'audit interne pour assurer les missions de contrôle qui étaient jadis dévolues à l'inspection technique. Ce service est rattaché à une structure qui a rang de direction, dénommée « contrôle de gestion et audit interne ».

Il faut noter que les audits spécifiques au niveau de la CNSS sont exécutés par les cabinets d'audit externe qui sont sollicités sans la participation de la structure interne. On peut citer en exemple la confection du manuel des procédures, l'audit social, l'audit du système d'information.

On a souvent insisté sur l'aspect recouvrement des cotisations dans nos institutions de sécurité sociale en reléguant au second plan la question importante de la bonne gestion interne des ressources qui suppose un contrôle efficient de l'organisation visant à protéger les actifs, à optimiser et à sécuriser les ressources.

Ces actions sont un impératif pour le management dont le rôle est de veiller à l'accomplissement de la mission principale de la caisse qui est d'assurer un service performant des prestations sociales à travers un recouvrement efficace des cotisations.

## **PROBLEMATIQUE**

Malgré les dispositions louables prises par le management, certaines insuffisances majeures subsistent :

- Existence et non découverte à temps des malversations, ce qui occasionne des pertes de ressources ;
- Coût financier élevé du non respect des procédures et de la réglementation fiscale, ce qui a valu un redressement fiscal d'environ cinq cent millions en 1999 ;
- Non fiabilité du système d'information de gestion, ce qui explique certains dysfonctionnements ;

- Baisse continue du taux de recouvrement, ce qui agit négativement sur les ressources alors que les dépenses techniques croissent régulièrement.

Les insuffisances ou problèmes évoqués plus haut, pourraient à terme avoir les répercussions suivantes :

- Les difficultés de gestion se traduiront par des tensions de trésorerie et une baisse des réserves techniques, dues aux charges occasionnées par ces insuffisances ;
- Un déséquilibre financier au niveau des branches du régime, dont les ressources seront utilisées pour payer des pénalités ;
- Une baisse des capacités d'investissement et d'interventions surtout dans le domaine social de la CNSS-Burkina qui constitue un maillon important dans la politique sociale du pays, à travers les interventions multiformes dans les défis d'envergure nationale.
- augmentation des pénalités et des honoraires : l'existence de contentieux entraîne nécessairement des actions de règlement à l'amiable ou judiciaire qui occasionnent des frais.

Les causes principales de ces insuffisances ou problèmes évoqués sont de deux ordres :

- Inefficacité du système de contrôle interne caractérisée par :
  - La non application du manuel des procédures : malgré l'existence dudit manuel, la transmission orale est toujours utilisée avec les insuffisances que cela comporte,
  - L'inadéquation du manuel des procédures (insuffisance dans la conception) : le manuel n'a pas tenu compte des nouvelles procédures nées de l'automatisation des activités.
  - L'inobservation ou la méconnaissance de certaines dispositions légales et réglementaires : les textes réglementaires par exemple en matière d'impôt ne sont pas souvent appliqués, le cabinet DELOITTE & TOUCHE a d'ailleurs relevé ce fait dans sa lettre de contrôle interne sur l'audit des comptes 2000 ;
  - La non actualisation des procédures (non mise à jour) : le manuel et les différents documents qui décrivent les procédures ne font pas l'objet d'une mise à jour par les structures habilitées, en l'occurrence le service d'audit interne.



- Absence d'une véritable culture de contrôle au sein de l'institution (allergie aux missions d'audit)

Cette situation est d'autant plus préoccupante que le contexte national et sous régional est marqué par un ralentissement de l'activité économique, ce qui présage des lendemains difficiles. Il est presque improbable d'envisager l'amélioration notable du taux de recouvrement. En tenant compte du rôle stratégique de la caisse dans la vie économique et sociale du pays, une diminution de ses ressources aura un effet négatif sur ses prestations à terme. Il s'agira alors de minimiser les arriérés tout en veillant à optimiser et à sécuriser les ressources pour mettre le système à l'abri de la crise qu'il a connu dans les années 70 et des difficultés que certaines institutions de la sous-région gèrent de nos jours.

Dans ce contexte caractérisé par des problèmes dont la source principale semble être le contrôle interne, on pourrait veiller à rendre celui-ci à même d'assurer sa fonction essentielle de maîtrise des activités de l'organisation. Pour cela nous pensons qu'il appartient au management de veiller à maintenir la structure sous contrôle à travers l'évaluation du contrôle interne. Ainsi il s'agira de pouvoir assurer à la CNSS les moyens devant lui permettre d'atteindre ses objectifs d'une manière efficiente, appropriée et économique à travers des procédures fiables et bien appliquées.

Pour assurer une croissance et une pérennité de l'organisation il serait indispensable de connaître à tout moment le niveau de performance du contrôle interne, d'assurer une utilisation efficace des ressources, de prévenir et au cas échéant détecter les fraudes .

Les institutions de sécurité sociale, bien qu'exerçant leur activité dans un domaine social, pourraient se doter d'outils performants de gestion pour assurer leur croissance et leur pérennité. Comme toute organisation, elles pourront connaître à tout moment le niveau de performance de leur contrôle interne qui permet d'avoir une assurance raisonnable dans la réalisation efficiente et efficace des opérations et dans le respect des lois et autres règles en vigueur.

Pour cela deux solutions sont envisageables :

- 1) Le recours au conseil ou consultant extérieur en commanditant des missions auprès de cabinets indépendants, en commanditant des missions d'audit pour l'amélioration de certains aspects de leur système de contrôle interne ;

2) La redynamisation du service d'audit interne pour qu'il puisse prendre en charge tous les domaines d'activités de l'institution, en le dotant de moyens en quantité et en qualité suffisants.

D'une manière générale, en ce qui concerne le conseil ou le consultant extérieur il s'agit de cabinet d'audit qui dispose des spécialistes. Le consultant est appelé pour un problème particulier correspondant à sa compétence technique. Il est missionné pour un objectif bien précis et une durée fixée. Son action est donc limitée dans le temps et à un domaine précis ce qui pourrait impliquer une non prise en compte de l'ensemble des interactions entre les différents domaines d'activités de l'entreprise qui constituent un tout.

L'audit interne est une activité permanente au sein de l'entreprise qui veille au respect, à la mise à jour et à l'amélioration des procédures de façon générale et à l'assurance de bonnes règles de gestion. Il est à la fois dissuasif et préventif avant d'être curatif.

Pour ce faire selon Jacques RENARD (2002 : 67) « le champ d'application de l'audit interne est beaucoup plus vaste puisqu'il inclut non seulement toutes les fonctions de l'entreprise mais également dans toutes leurs dimensions ».

C'est pourquoi nous optons pour la seconde solution qui présente beaucoup plus d'avantages en terme de coût, de disponibilité et d'efficience.

En effet l'interprétation des informations collectées est plus fiable parce que les auditeurs internes ne sont pas étrangers à l'activité ; ce qui permet une analyse plus approfondie et appropriée du fait de la bonne maîtrise de la spécificité de l'environnement interne et plus généralement de la meilleure connaissance de la culture de l'entreprise. Une structure interne connaît mieux les réalités et les spécificités du domaine pour faire des propositions adaptées et aussi, peut à tout moment accompagner les opérationnels pour la mise en œuvre.

***Mais comment l'audit interne est-il mis en œuvre pour l'atteinte de ses objectifs au niveau de la Caisse Nationale de Sécurité Sociale du Burkina ?*** c'est ce à quoi nous nous intéresserons à travers l'étude du thème :

***«Pratique de l'audit interne à la CNSS du Burkina »*** .

Il s'agit d'apprécier l'exercice de la fonction d'audit interne au niveau de la CNSS. En d'autres termes, faire un diagnostic de l'existant en matière d'audit interne.

Pour aborder ce thème nous examinerons les aspects suivants :

- les concepts, la méthodologie et les outils de l'audit interne ;
- les déterminants de l'audit interne, c'est-à-dire les facteurs qui peuvent l'influencer ainsi que les interactions possibles ;
- la contribution de l'audit interne au maintien de la structure sous contrôle ;
- la stratégie à mettre en œuvre pour que la CNSS s'approprie les bonnes pratiques en audit interne pour en optimiser les avantages.

## **OBJECTIFS DE L'ETUDE**

Ils peuvent se résumer aux points suivants :

- L'objectif général est d'analyser la pratique de l'audit interne pour faire ressortir ses forces et ses faiblesses et de montrer qu'un service d'audit interne bien organisé constitue un appui pour la direction générale dans la maîtrise des risques.
- Les objectifs spécifiques sont les suivants :
  - décrire les outils utilisés par le service d'audit interne, l'organisation et l'exécution des missions d'audit ;
  - faire ressortir l'apport de l'audit interne dans la maîtrise du fonctionnement de l'entreprise par le management ;
  - présenter la méthodologie et les outils de l'audit interne ;
  - examiner la pratique de l'audit interne à la CNSS en vue d'identifier ses forces et ses faiblesses ;
  - proposer des solutions d'amélioration avec un programme de mise en œuvre des actions.

Cela nous permettra de faire une comparaison avec les pratiques et les normes définies par les spécialistes.

## **Intérêt de l'étude**

### *Pour la CNSS*

Face aux défis qui se profilent à l'horizon pour le management, la dynamisation de l'audit interne constitue une solution idoine pour la maîtrise des risques. En effet, une meilleure utilisation de l'audit interne représente aujourd'hui une opportunité pour les responsables à travers l'assistance que celui-ci peut leur apporter pour mieux gérer leurs affaires.

A travers le diagnostic du service d'audit interne et les propositions d'actions, nous indiquons aux responsables de la CNSS un plan de mise en œuvre dont l'objet est, de proposer le programme des actions visant une dynamisation de l'audit interne pour que celui-ci joue son rôle de conseil et de consultant interne. Cette dynamisation de l'audit interne permettra à la CNSS-Burkina de disposer d'une fonction audit interne à forte valeur ajoutée.

### *Pour le lecteur*

Le lecteur trouvera dans notre document une revue des développements des spécialistes sur les concepts, et la pratique de l'audit interne, la méthodologie et les outils ainsi que la gestion du service d'audit interne ; ainsi que la pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina. Ce qui lui permettra d'acquérir une connaissance des points évoqués.

### *Pour nous-mêmes*

Cette étude nous permettra d'approfondir les connaissances sur les différents concepts et bonnes pratiques de l'audit interne afin de mieux nous outiller et maîtriser les contours de cette activité. Elle traduit également notre modeste contribution à la réflexion sur l'audit interne, plus particulièrement sur sa perception et sa pratique à la CNSS du Burkina.

## **Articulation du mémoire**

Notre mémoire s'articulera autour de deux parties :

**Première partie** : les fondements théoriques de l'audit interne

Dans cette partie nous essaierons de situer le cadre de l'audit interne par la présentation des généralités sur l'audit interne, de la gestion d'un service d'audit interne, la conduite des missions d'audit interne, ce nous permettra de dégager un modèle d'analyse.

## **Deuxième partie** : la pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina

Nous procéderons dans cette partie à une présentation de l'Institution et de sa pratique de l'audit interne, à une analyse de cette pratique pour dégager les forces et faiblesses et nous préconiserons des actions à entreprendre en vue de combler les insuffisances de conception et d'application. Nous avons proposé également un plan d'action pour la mise en œuvre des recommandations qui pourra orienter les acteurs de l'audit interne à la CNSS-Burkina.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG

**PREMIERE PARTIE**

**FONDEMENTS THEORIQUES DE L'AUDIT INTERNE**

THEQUE

L'audit interne est une fonction qui joue un rôle fondamental dans toutes les entreprises qui se soucient de l'atteinte de leurs objectifs. En effet il a pour mission, selon LEMANT (1995 :21), « d'évaluer périodiquement le contrôle interne afin d'aider les responsables à apprécier la qualité du dispositif dont ils se sont dotés et son fonctionnement».

L'audit interne aujourd'hui se focalise sur les objectifs de l'entreprise et les risques plutôt que sur les fonctions ou les entités ; c'est une fonction proactive non limitée à l'analyse des dysfonctionnements passés mais tournée vers la recherche des solutions d'amélioration et non vers la seule mise en évidence des problèmes.

Cette fonction met en œuvre une approche systémique et méthodique impliquant une méthodologie rigoureuse et structurée d'évaluation des risques au niveau de la planification annuelle, et aussi de chacune de ses missions. Elle est soutenue et encadrée par les nouvelles normes professionnelles.

L'audit interne qui est au service du management, ne peut rester indifférent à la mutation des organisations, « il s'efforce d'être en phase avec les préoccupations de son temps » (RENARD 2003 : 13). Cela explique l'adaptation du concept et de ses standards.

L'objet de cette première partie est de situer le cadre théorique de l'audit interne. Pour ce faire elle abordera les points suivants :

- dans un premier chapitre nous évoquerons les généralités sur l'audit interne, en commençant par le contrôle interne qui est sa raison d'être avant d'aborder ses objectifs et ses normes ;
- le deuxième chapitre abordera la gestion du service d'audit interne ;
- le troisième chapitre sera consacré à la conduite des missions d'audit interne, il s'appesantira sur la méthodologie, les outils et techniques et le comportement des auditeurs ;
- le quatrième chapitre présentera notre modèle d'analyse qui sera une synthèse de notre revue de littérature et servira de base pour analyser la pratique de cette fonction à la CNSS- Burkina.

## **CHAPITRE I : GENERALITES SUR L'AUDIT INTERNE**

Le développement des entreprises privées ou publiques, a conduit à une délégation d'autorité et des tâches à plusieurs niveaux. En dépit de cette délégation, les gestionnaires doivent s'assurer que les activités sont pleinement maîtrisées. Pour cela ils doivent disposer des moyens leur permettant d'influencer et de contrôler les activités qu'ils ont déléguées à leur subalternes. A cet effet, ils doivent établir des systèmes de contrôle interne.

Le contrôle interne dans une entreprise englobe tous les contrôles mis en place, dont le but est d'aider la direction à atteindre les objectifs de l'établissement. L'audit interne par son appui à la direction, pour la réalisation des objectifs, fait partie du système de contrôle interne.

Les systèmes de contrôle sont confrontés à l'évolution des risques, qui changent de nature et de forme. Il y a donc en permanence un besoin d'adaptation, dont la satisfaction passe par une évaluation du système de contrôle interne. Ce besoin justifie l'existence de l'audit interne qui est une fonction au service du management pour l'amélioration de son contrôle interne. Pour la connaissance de cette fonction, nous commencerons par développer le contrôle interne qui est la finalité de l'audit interne, le concept et les normes de l'audit interne.

### **Section 1 : le contrôle interne**

La croissance rapide et la complexité des entreprises ont amené les responsables à recourir à une délégation d'autorité et des tâches à plusieurs niveaux. Afin de se prémunir des éventuels dérapages et de s'assurer, qu'en dépit de la délégation, leurs responsabilités sont assurées pleinement et correctement, les gestionnaires doivent disposer de moyens leur permettant d'influencer et de contrôler les activités qu'ils ont déléguées à leurs subalternes. Pour cela, ils doivent établir des systèmes adéquats de contrôle interne.

Le contrôle interne s'entend d'un double point de vue ; il y a le contrôle interne de l'entité qui concerne l'ensemble des règles qui gouvernent une organisation en vue de permettre un contrôle interne efficace et le contrôle interne d'une activité qui est la manière dont chacun va s'organiser pour gérer au mieux ses affaires.



## 1.1- Définition

Les définitions du contrôle interne sont nombreuses, mais malgré cela il faut noter que l'accord se fait autour de l'essentiel ; car il est perçu par les uns (auditeurs internes) comme un objectif et pour les autres il est un moyen. Aujourd'hui c'est la définition proposée en 1992 par le Committee of Sponsoring Organizations (COSO) qui semble être d'actualité et faire l'unanimité.

« Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- la réalisation et l'optimisation des opérations ;
- la fiabilité des informations financières ;
- la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur. » (COOPERS&LYBRAND 2000 : 24)

Après le COSO, les canadiens ont pris le relais en 1995 par une définition émanant du Criteria on Control Committee (COCO) qui définit le contrôle interne comme : « Eléments de l'organisation (incluant ressources, systèmes, procédés, culture et tâches) qui, mis ensemble, aident à atteindre les objectifs. (RENARD, 2000 :119).

## 1.2- Les objectifs du contrôle interne

Le contrôle interne vise des objectifs bien définis et dispose de composantes qui le caractérisent.

### 1.2.1- Les objectifs du contrôle interne

Il y a des objectifs spécifiques et certains qui sont communs à tout système de contrôle interne. L'objectif général est de construire et conserver une image favorable au sein de leur industrie et auprès des consommateurs, de présenter des états financiers fiables à leurs actionnaires, et d'agir en conformité avec les lois et règlements.

Les objectifs spécifiques découlent de l'objectif général que COOPERS & LYBRAND, (2000) classent en trois catégories :

- la réalisation et l'optimisation des opérations,
- la fiabilité des informations financières,

- la conformité aux lois et réglementations en vigueur.

### 1.2.2- Les composantes du contrôle interne

Le contrôle interne, selon le COSO, est composé des éléments suivants :

- **l'environnement de contrôle** : « milieu » dans lequel les personnes accomplissent leurs tâches et assument leurs responsabilités en matière de contrôle. Cela constitue le fondement des autres éléments du contrôle interne et le moteur de toute organisation ;
- **l'évaluation des risques** : identification et analyse des facteurs de risques et leur maîtrise afin de fonctionner de façon harmonieuse. L'entreprise doit être consciente des risques et mettre en place des mécanismes permettant de les gérer ;
- **les activités de contrôle** : il s'agit de s'assurer que les normes et procédures prises par le management en vue de maîtriser les risques et d'atteindre les objectifs, sont exécutées efficacement à tous les niveaux ;
- **l'information et la communication** : les systèmes d'information et de communication sont articulés autour des activités de contrôle, et doivent être multidirectionnelles (ascendantes, descendantes, transversales) afin de permettre au personnel de recueillir et échanger les informations nécessaires à la réduction des risques liés à la réalisation des objectifs ;
- **le pilotage** : l'ensemble du processus de contrôle doit faire l'objet de suivi et de modifications éventuelles.

Le COCO aborde des points non explicitement mentionnés par le COSO, comme la mise à profit des opportunités par l'organisation et la capacité de réaction et d'adaptation de cette même organisation ainsi que la confiance mutuelle entre les gens et la remise en cause périodique des hypothèses.

L'ambition de l'audit interne est de mettre l'accent sur la prévention que sur la détection, ce qui met en relief la nécessité d'un dispositif de contrôle pertinent et de qualité et aussi bien maîtrisé que possible au sein de l'organisation.

L'efficacité du contrôle interne dépend de la mise en place d'un dispositif de contrôle bien adapté dont la garantie est assurée par « un cadre réglementaire bien défini et des intervenants

bien identifiés » (FREYCHE, in RFAI déc 1995 : 18). A la bonne identification des intervenants, il faut ajouter la maîtrise par eux de façon générale de leurs responsabilités.

Ces conditionnalités sont certes nécessaires pour avoir un dispositif de contrôle interne efficace à même de fournir une assurance raisonnable sur la fiabilité des opérations. Mais le contrôle interne ne peut fournir qu'une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs. Il ne faut donc pas en attendre plus qu'il ne peut donner. Il n'a pas pour vocation de se substituer à la direction générale de l'établissement qui en a la responsabilité.

### **1.3- Les limites du contrôle interne et les types d'approche**

#### **1.3.1- Les limites du contrôle interne**

Le bon fonctionnement du contrôle interne peut être limité par au moins trois facteurs :

- les lourdeurs induites par des méthodes inappropriées dues à une mauvaise appréciation du risque ;
- les nouveaux risques émanant de l'utilisation des outils et des systèmes d'information par des auditeurs internes qui n'auraient pas un savoir suffisant ;
- les incertitudes humaines.

#### **1.3.2- Les différents types d'approches**

En vue de mener à bien son activité, l'auditeur procède généralement, soit par une approche par les fonctions ou par une approche par les risques.

##### **1.3.2.1- L'approche par les fonctions**

Elle consiste à considérer l'entreprise comme un ensemble de fonctions. Il s'agira pour l'auditeur de vérifier, l'efficacité des procédures élaborées pour ladite fonction et de voir si celles-ci sont soigneusement suivies par les opérationnels.

##### **1.3.2.2- L'approche par les risques**

C'est une approche centrée sur l'aspect risque au niveau du contrôle interne. Elle est plus spécifique car elle ne s'intéresse qu'aux faiblesses. On cherche à vérifier l'adéquation et l'efficacité du dispositif de maîtrise des risques. Pour aboutir à cela, on regarde au niveau de

l'entreprise quelles sont les zones à risques potentiels et on porte un jugement sur le dispositif mis en place pour la maîtrise des risques .

Le système de contrôle interne dont les composantes sont définies par le COSO, doit être adapté en permanence à l'évolution des risques, par une mise en place d'un dispositif efficace de maîtrise des activités. Cette préoccupation du management influence le type d'approche du contrôle interne, l'audit interne dont le rôle principal est de veiller à une amélioration continue du système de contrôle interne a une originalité et des spécificités au plan conceptuel.

## **Section 2 : Concept d'audit interne**

La base actuelle de l'audit interne est et reste le contrôle, mais de quel contrôle s'agit-il. Il est vrai qu'au départ, l'audit interne s'est appelé inspection ; on inspecte pour quelqu'un, dans ce type de contrôle, l'intervention est subie par les personnes contrôlées.

Cette perception du contrôle est la première qui vient à l'esprit, mais il y a une seconde qui vient du sens anglo-saxon du mot « control » : la maîtrise des opérations, de la situation. C'est de cette acceptation qu'est né l'audit proprement dit pour répondre aux exigences croissantes de la gestion des entreprises : compétitivité, qualité, performances... Pour maîtriser ces facteurs clés de succès, l'entreprise ne se satisfait plus des constats de carence qu'émettaient les auditeurs, la direction leur demande de contribuer à cette maîtrise et de concevoir des solutions efficaces à même de lui apporter une assurance raisonnable.

RENARD (2000 et 2002) estime en ce moment que « l'audit interne contribue ainsi au contrôle, il estime et évalue l'efficacité des autres contrôles, mais il n'est pas le contrôle ». Mais la fonction audit interne est l'objet de divergences doctrinales sur certains de ses éléments, malgré les divergences, les praticiens s'accordent sur la définition de l'audit interne.

### **2.1- Définition**

La définition de l'audit interne a suivi l'évolution qu'a connue la profession. Ainsi, défini au départ comme un dispositif, cette définition réduit l'audit à un ensemble agencé de moyens, si à l'époque elle pouvait se justifier, aujourd'hui cette perception est largement dépassée.

Ensuite, l'APEC définit l'audit interne comme une fonction consistant à vérifier si les règles édictées par la société elle-même sont respectées, la définition concerne uniquement l'audit de régularité-conformité et restreint ainsi le champ de la fonction.

Enfin, à partir de 1999, l'IIA définit l'audit interne comme une fonction de conseil s'exerçant avec indépendance et objectivité. Aujourd'hui, le même institut propose une nouvelle définition de l'audit interne qui, selon VAURS (2000), tire l'audit interne vers le haut.

L'Institut Français des Auditeurs et Consultants Internes (IFACI) a adopté la définition suivante : « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte des conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

Cette définition innove en ce sens que l'audit, jadis présenté comme une fonction, est désormais une activité ; ce qui lui donne une vision plus large. Elle préconise l'émergence de la fonction de consultant interne, ce qui lui procure désormais une place prépondérante au sein des organisations.

Cette dernière définition nous semble plus complète et reflète la réalité de l'évolution de la fonction sur le terrain, l'audit interne aujourd'hui est appelé à jouer le rôle de consultant interne. En jouant ce rôle, il poursuit des objectifs bien déterminés.

## **2.2- Les objectifs de l'audit interne**

Selon STETTLER (1976), l'objectif général de l'audit interne est d'assister tous les membres de la direction dans l'exécution efficace de leurs responsabilités, en les munissant d'analyses objectives d'appréciation, de recommandations et de commentaires pertinents relatifs aux activités examinées. L'auditeur interne, de ce fait, doit s'intéresser à tout segment de l'activité de l'entreprise dans lequel il peut être utile à la direction. La réalisation de cet objectif général de services orientés vers la direction inclut des activités telles que :

- examiner et apprécier la rectitude, la suffisance et l'application des contrôles comptables, financiers et opérationnels et promouvoir un contrôle efficace à un coût raisonnable ;
- vérifier le degré de mise en œuvre des politiques, des plans et des procédures institués dans l'entreprise ;

- vérifier à quel point les actifs de la société sont justifiés et préservés des pertes de toutes sortes ;
- vérifier le degré de confiance qui s'attache aux renseignements comptables et autres élaborés dans le cadre de l'entreprise ;
- apprécier la qualité avec laquelle sont remplies les différentes responsabilités déléguées dans le cadre de l'entreprise ;
- Recommander des améliorations opérationnelles.

Les objectifs sont recensés par LEMANT (1995) en deux points principaux :

- assurer la direction de l'application de ses politiques et directives ;
- aider les responsables concernés à améliorer leur niveau de contrôle et leur efficacité.

Les objectifs de l'audit interne sont permanents au sein de l'entreprise bien qu'il existe des variantes d'audit.

## **2.3- Les types d'audit**

La connaissance des objectifs de l'audit interne nous éclaire pour aborder les différents types d'audit ; on distingue, au stade de développement actuel de la fonction quatre types d'audit : l'audit de régularité, l'audit d'efficacité, l'audit de stratégie et l'audit de management.

### **2.3.1- L'audit de régularité**

Il s'agit à ce niveau selon RENARD (2002), de la démarche simple et traditionnelle de l'auditeur et qui va consister à vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de postes, organigrammes, systèmes d'information ; il va comparer la règle et la réalité, ce qui devrait être et ce qui est ; autrement dit, il va travailler par rapport à un référentiel ; c'est en cela que son travail est relativement simple. L'auditeur signale au responsable les distorsions, les non-applications, les mauvaises interprétations des dispositions établies ; il en analyse les causes et les conséquences et recommande ce qu'il convient de faire pour qu'à l'avenir, les règles soient appliquées.

### **2.3.2- L'audit d'efficacité**

L'audit d'efficacité se caractérise par le fait que l'auditeur émet son opinion sur la qualité et l'opportunité des règles et des procédures.

IAS et IFACI (2000 : 34) définissent l'audit d'efficacité comme l'« audit dont l'objet, au delà d'une comparaison de la réalité à un référentiel préexistant, est d'examiner le bien-fondé de méthodes et de procédures, l'adéquation des moyens aux objectifs et d'évaluer la performance d'une entité. »

Ce type d'audit nécessite une certaine maîtrise des activités de l'entreprise et du professionnalisme, facteur déterminant d'efficacité en la matière à cause de l'absence de référentiel clair et précis. Seul les auditeurs expérimentés sont à même de réussir ce type de mission, délicate mais essentielle pour l'efficacité du service d'audit interne.

Selon RENARD (2002), l'audit d'efficacité englobe à la fois les notions d'efficacité et d'efficience. C'est pourquoi, il serait plus cohérent de parler d'audit de performance, mais le vocable « audit d'efficacité » est maintenant entré dans la pratique et le langage .

Le poids de la culture se ressent encore plus dans la démarche des deux autres types d'audit : audit de stratégie et audit de management.

### **2.3.3- L'audit de management**

En plus de sa mission traditionnelle de contrôle de régularité et conformité et de celle de vérification de l'adéquation et de l'efficacité du dispositif de contrôle interne, l'auditeur interne doit désormais étendre son champ d'action au management.

L'audit de management consiste à « observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs conséquences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences », (RENARD 2002 : 43). Il convient de préciser que faire de l'audit de management et non du management c'est toujours et quelque soit sa définition, observer la forme et non le fond .

Pour ce type d'audit en plus des deux exigences de professionnalisme et connaissance de l'entreprise l'auditeur doit avoir une autorité suffisante pour être écouté par les responsables quant aux recommandations qu'il pourrait formuler dans ce domaine. Il est de ce fait mené par des auditeurs très confirmés.

### **2.3.4- L'audit de stratégie**

L'audit de stratégie selon RENARD (2000 et 2002), est une conception élaborée de l'audit interne et consiste à confronter l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec le

milieu dans lequel elles se situent pour vérifier la cohérence globale. En d'autres termes, la fonction d'audit s'étend à la vérification de la cohérence des différents politiques entre elles, c'est-à-dire de leur capacité à créer une synergie d'actions capable d'assurer la performance globale de l'entreprise. L'audit interne a évolué et couvre des domaines jadis non réservés, cette fonction connaît depuis son existence une contrainte permanente par son rôle face à la fraude.

#### **2.4- L'audit interne et la fraude**

« La fraude doit être intégrée dans les risques de l'entreprise, et prise en compte dans la mise au point des systèmes de contrôle interne » (ROUFF 2003 : 11).

Les normes fixent le rôle que l'auditeur interne doit jouer en matière de fraude (normes 1210.A2, MPA 1210.A2-1 et 1210.A2-2). En matière de fraude l'audit interne a un rôle prioritaire à jouer en amont par la détermination des dispositions à mettre en place pour éviter les fraudes et vérifier si ces dispositions sont respectées. De ce fait il constitue un élément essentiel du processus d'évaluation et de maîtrise du risque de fraude.

### **Section 3: Les normes d'audit interne**

En vue d'orienter les professionnels de l'audit interne pour garantir la qualité de l'audit, l'IIA a défini des normes qui font partie d'un cadre de Référence des Pratiques Professionnelles.

Ce cadre de référence des pratiques professionnelles se compose du code de déontologie, des normes avec les modalités pratiques d'applications qui est le référentiel de base pour l'exercice de la fonction en plus du code d'éthique.

L'examen des normes d'audit interne s'effectue à travers les codes de déontologie et d'éthique, la présentation des normes et la relativité de celles-ci.

#### **3.1- Le Code de Déontologie et le code d'éthique**

Les codes de déontologie et d'éthique expriment les qualités personnelles et les règles de conduite de l'auditeur.



### 3.1.1- Le code de déontologie

Le code de déontologie est, selon RENARD (2000), un document court, placé en tête des normes, comme pour souligner son importance et signifier qu'il énonce des principes dont l'auditeur ne saurait s'écarter sans trahir sa mission ; il est en quelque sorte l'habit dont l'auditeur doit se vêtir avant d'entamer sa mission.

Le code a deux composantes essentielles :

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

Les principes, au nombre de quatre, et énoncés dans le document de l'IFACI (in RENARD, 2003) se présentent comme suit :

- l'**intégrité** des auditeurs est à la base de la confiance et de la confiance accordées à leur jugement ;
- les auditeurs internes montrent le plus haut degré d'**objectivité** professionnelle en collectant, évaluant et communiquant les informations relatives à l'activité ou au processus examiné. Les auditeurs internes évaluent de manière équitable tous les éléments pertinents et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts ou par autrui ;
- **Confidentialité** : les auditeurs internes respectent la valeur et la propriété des informations qu'ils reçoivent ;
- **Compétence** : les auditeurs internes utilisent et appliquent les connaissances, les savoir-faire et expériences requis pour la réalisation de leurs travaux.

### 3.1.2- Le code d'éthique

Peu importe la forme ou la dénomination du document : code, charte ou statut, il définit la mission et les valeurs d'une organisation. Plus précisément, il s'agit d'afficher la position officielle de l'organisation face aux conflits d'intérêts, à l'utilisation des actifs matériels et

immatériels et au problème de l'information confidentielle. Il définit les sanctions et les mesures applicables en cas de violation des principes définis.

Les codes de déontologie et d'éthique sont des éléments essentiels pour la régulation du comportement et aident à inculquer une culture de contrôle dans l'entreprise. Ces codes sont appuyés en audit interne par un référentiel capital, les normes d'audit interne.

### **3.2- La présentation des normes professionnelles**

Le groupe de réflexion qui s'est penché sur la définition de l'audit interne a également proposé de nouvelles normes qui ont été approuvées par le conseil d'administration de l'IIA ; la version française est applicable depuis juillet 2002.

Les normes, selon l'IFACI, ont pour objet de :

- définir les principes de base que la pratique de l'audit interne doit suivre ;
- fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large éventail d'activités d'audit interne apportant une valeur ajoutée ;
- établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Parlant des nouvelles normes, JANICHON (2002 : 5), affirmait que « face aux nouvelles exigences du gouvernement d'entreprise vis-à-vis de l'audit interne, le référentiel professionnel complet est un outil indispensable. Il donne un cadre à la fixation des objectifs de l'audit interne et à la communication des meilleures pratiques ».

A propos des nouvelles normes, l'innovation s'est traduite, selon BERGERET (2002), par :

- l'utilisation de l'expression « activité de conseil » qui est reliée très étroitement aux aspects fondamentaux de la nouvelle définition, à savoir les processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise ;
- l'évocation du processus de contrôle interne, de valeur ajoutée et l'inscription de la mission de conseil dans le plan d'audit interne ;
- une nouvelle norme de mise en œuvre pour l'activité d'assurance.

Les normes sont identifiées par des lettres. Ainsi, on a par exemple la lettre A pour l'activité d'assurance et la lettre C pour les activités de conseil.

Pour les énumérer, nous optons pour une présentation synthétique inspirée de RENARD (2002) et BERGERET (2002). Ainsi on distingue trois types, les normes de qualification, les normes de fonctionnement et celles de mise en œuvre.

### 3.2.1- Les normes de qualification et les normes de fonctionnement

Les normes de fonctionnement (série 2000) qui décrivent les activités d'audit interne et définissent des critères de qualité.

Les normes de qualification sont accompagnées des modalités pratiques d'application qui par exemple pour la norme 1000, précise les conditions de rédaction, le contenu et la diffusion de la charte qui « doit être le premier acte de la création d'un service d'audit interne » (RENARD, 2002 :95). On pourrait comparer les MPA aux arrêtés qui accompagnent les décrets dans l'administration publique, elles décrivent et précisent comment il faut appliquer les normes.

Nous les présentons dans le tableau suivant :

**TABLEAU N°1 : NORMES DE QUALIFICATION ET DE FONCTIONNEMENT**

Groupes	Numéros	Contenu
les normes de qualification	1000-	Mission, pouvoirs et responsabilités : obligation de disposer d'une charte qui définit la nature des missions d'assurance et de conseil du SAI
	1130	Atteinte à l'indépendance et à l'objectivité : obligation d'informer auparavant le donneur d'ordre pour les missions où l'indépendance et l'objectivité peuvent être altérées ;
	1220	Conscience professionnelle : l'auditeur interne pour une mission de conseil intègre les besoins et attentes des clients, sa complexité et la variable coût/avantages escomptés.
	1230	Compétence : obligation de refuser ou de se faire assister par spécialistes pour les missions de conseil dans les domaines où l'audit interne ne possède pas des compétences.

Groupes	Numéros	Contenu
<b>Les normes de fonctionnement</b>	2010	Planification : la programmation des missions doit se baser sur l'approche par les risques en ayant un outil de mesure de ceux-ci,
	2110	Management des risques : participation à l'évaluation et à l'identification des risques.
	2120	Contrôle : aider et maintenir un dispositif de contrôle (garder la structure sous contrôle),
	2130	Gouvernement d'entreprise : contribuer au processus de gouvernance (disposer d'un code d'éthique pour insuffler une bonne culture d'entreprise),
	2201	Considérations relatives à la planification : elles concernent les objectifs de l'objet de l'audit, les risques et moyens de lutte l'efficacité du système de contrôle interne et les possibilités d'amélioration,
	2210	Objectifs de la mission : l'étendu des objectifs
	2220	Champ de la mission : fonction des objectifs de la mission
	2240	Programme de travail de la mission : ce programme doit être élaboré et formalisé ,
	2330	Documentation des informations : la nécessité de disposer d'une documentation avec les informations, dont l'accès est géré par le responsable du SAI,
	2410	Contenu de la communication : les objectifs et le champ d'application (conclusions, recommandations et plan d'action),
	2440	Diffusion des résultats : elle se fait à des personnes appropriées
	2500	Surveillance des actions de progrès : le responsable doit veiller à cette surveillance.

**Source** : nous-mêmes

### 3.2.2- Les normes de mise en oeuvre

Les normes de mise en œuvre (série nnnn.Xn) qui déclinent les normes de qualification et les normes de fonctionnement à des missions spécifiques (par exemple un audit de conformité, une investigation dans un contexte de fraude ou des travaux d'auto-évaluation du contrôle interne)

Contrairement aux deux autres types de normes qui constituent un seul ensemble, il peut exister différents ensembles de normes de mise en œuvre, correspondant chacun à un grand type d'activité d'audit interne.

Les normes de mise en œuvre sont établies pour les activités d'assurance (indiquées par la lettre A après le numéro de la norme (1130.A1)) et pour les activités de conseil (indiquées par la lettre C après le numéro de la norme (1130.C1)).

Les normes et le code de déontologie font partie du cadre de référence des pratiques professionnelles qui a été proposé par le groupe de réflexion et englobe les orientations qui faisaient l'objet précédemment de « The Red Book » en leur donnant la nouvelle forme et en les actualisant comme celui-ci l'a recommandé dans son rapport intitulé « A Vision for the Future ».

Le contrôle interne se positionne aujourd'hui par rapport aux risques de l'entreprise, l'objectif ici n'est pas de les éviter mais d'en prendre la mesure en les intégrant dans la conception des dispositifs, l'audit interne est là pour faciliter cette tâche.

L'audit interne se caractérise par une évolution de sa conceptualisation et des spécificités comme le témoigne le cadre de référence des pratiques professionnelles (code de déontologie, normes), qui font sa particularité. Comment cette fonction est pilotée au sein des entreprises par ses responsables, est l'objet du chapitre suivant.

## **CHAPITRE II : LA GESTION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE**

Gérer un service d'audit interne suppose que la structure a été créée et qu'elle fonctionne. En vue de respecter la dialectique élémentaire de la constante adaptation de l'univers instable des organisations, le responsable de l'audit doit savoir organiser pour assurer un bon fonctionnement de son entité. Mais quelle organisation ce manager peut-il mettre en place en vue de répondre à ses préoccupations quotidiennes ? C'est à cette question principale que nous nous attacherons à répondre à travers le présent chapitre.

### **Section 1: Organisation et fonctionnement d'un service d'audit interne**

Face à l'imprévisible, à la rapidité des mutations, les meilleurs plans à long terme peuvent être mis à mal par les aléas du contrôle interne. Il convient alors d'assurer la réactivité aux risques et de maintenir l'entreprise en état de contrôle interne « en temps réel ».

Organiser la veille, c'est faire établir la cartographie globale des processus, des risques et des contrôles, c'est s'informer par tous les moyens des fonctionnements de toute nature, c'est identifier les risques émergents, d'où l'intérêt de disposer d'un service d'audit interne dont l'organisation et le fonctionnement permettent de répondre à ce besoin.

#### **1.1- Les missions et la structure organisationnelle**

Les missions et la structure organisationnelle du service d'audit interne constituent indubitablement des facteurs d'influence de la pratique de l'audit interne dans son organisation. Gérer efficacement le service d'audit interne suppose une bonne définition des missions et l'adéquation de la structure organisationnelle avec celles-ci.

##### **1.1.1- Les missions**

L'audit interne a pour mission essentielle d'évaluer l'efficacité et la pertinence du système de contrôle interne et de faire toutes les propositions pour l'améliorer. Il a aussi pour vocation de promouvoir et d'aider les responsables à s'approprier le contrôle interne dans l'organisation.

A ce titre LEMANT (1995) a identifié trois rôles que l'audit interne est à mesure de jouer dans son entreprise qui dépendent de la personnalité des dirigeants et du responsable de l'audit interne, ces rôles sont :

- assurer que tous les risques sont identifiés et maîtrisés, et les directives appliquées : garant auprès de la direction générale et du comité d'audit ;
- aller sur le terrain et faire le diagnostic de l'organisation et le bilan de la situation, et rapporter ses conclusions : un outil au service de la direction ;
- aller voir, éclairer le directeur et surtout les responsables concernés et les persuader de lancer les actions de progrès nécessaires.

L'audit interne peut s'exercer, soit de façon transversale sur des thèmes ou des processus, soit sur des entités. Il s'appuie sur un référentiel existant ou à élaborer et comprend, si nécessaire, la mise en cause de la pertinence ou de l'insuffisance de ce dernier.

Aussi, son domaine d'intervention, selon l'enquête de l'IFACI réalisée en partenariat avec ERNST&YOUNG sur la pratique de l'audit interne en France en 2002, couvre la totalité des activités de l'entreprise.

Dans la présentation des résultats de cette enquête en février 2003, Jacques CALVET, Président du comité d'audit d'Axa, de la Société Générale et des Galeries Lafayette, affirme que l'audit interne touche tous les domaines de l'entreprise, aucune activité ne doit lui échapper.

Avec l'adoption d'une nouvelle définition et de nouvelles normes, l'audit interne a désormais deux missions qui marque un tournant dans ses activités et son évolution : la mission d'assurance et la mission de conseil.

#### **1.1.1.1- La mission d'assurance**

Selon VAURS (2000), en utilisant le terme assurance, les membres de la GTF ont voulu inclure tous les domaines traditionnels d'audit ainsi que de nouvelles formes d'assurance provenant des audits de contrôle et de gestion des risques. L'objectif est de refléter les travaux fournis par la plupart des équipes d'audit interne, de marquer un tournant pour l'audit interne et d'exprimer la réalité des actions sur le terrain.

Cela vise à responsabiliser davantage les auditeurs internes et à leur faire prendre position, c'est-à-dire exprimer une opinion par rapport aux constats qu'ils ont effectués, à l'instar des auditeurs externes. La mission d'assurance est accompagnée d'une mission de conseil

### **1.1.1.2- La mission de conseil**

Contrairement à la première, cette mission n'est pas, selon le même auteur, une nouveauté en soi, elle était déjà évoquée par les responsables de l'IFACI en 1987 dans son appellation. Ils concevaient le conseil comme le prolongement des contrôles effectués lors des missions d'audit et non pas comme une nouvelle fonction dont la nouvelle définition prône l'émergence à travers le rôle de consultant interne que les auditeurs doivent désormais jouer au sein de l'entreprise. L'exécution des missions exige que l'audit interne dispose d'une structure organisationnelle.

### **1.1.2- La structure organisationnelle**

Elle varie selon la place occupée par l'audit interne au sein de l'entreprise et de la taille de celle-ci. Dans la pratique, on rencontre des services d'audit interne animés par un seul auditeur, homme orchestre de l'audit interne. Mais ce n'est pas une situation confortable, car la polyvalence exigée ne remplace jamais une addition de compétences spécialisées.

L'auditeur interne isolé a un champ d'intervention restreint ; ce qui diminue l'audience et l'efficacité de la fonction, sa solitude lui interdit tout échange. Pour les grandes firmes, le service d'audit peut être centralisé ou décentralisé selon la volonté des responsables qui est souvent fonction de leur perception de l'audit interne, surtout du rôle qu'ils veulent qu'il joue dans l'organisation.

On distingue principalement deux formes de structures : la structure simple et celle des grandes organisations. Quelle que soit la structure, le rattachement hiérarchique déterminera en grande partie son efficacité.

#### **1.1.2.1- Structure simple**

C'est le cas d'un petit service d'au moins 10 personnes formant une seule équipe avec un responsable. Les auditeurs, par la force des choses, sont pluridisciplinaires et constituent un groupe soudé et homogène. Ce type de structure convient pour les entreprises de taille moyenne ; les grands groupes ont une organisation qui leur est spécifique.



### 1.1.2.2- Structure dans les grandes organisations

Les grands groupes adoptent deux types d'organisation du service d'audit interne : l'audit centralisé et l'audit décentralisé.

#### *a) L'audit centralisé*

Le service est organisé en sections : fonction de la formation des auditeurs, avec un chef de mission qui dirige l'équipe d'auditeurs pour les activités de leur secteur de compétence.

Une telle structure présente l'avantage de la permanence du chef de mission, facilite l'intégration de spécialistes et l'acceptation des missions, mais cette option de spécialisation nuit à l'unité du service (développement de particularismes), rend le recrutement difficile et exige des échanges de compétence d'une mission à l'autre. Cela engendre, selon RENARD (2000 : 358), « une gestion plus complexe et plus du personnel et du planning de travail ».

L'autre alternative pour la structure centralisée, c'est le regroupement des auditeurs dans un ensemble, et à l'occasion de chaque mission, le responsable du service compose l'équipe en fonction des disponibilités et des capacités de chacun.

Dans cette structure, on rencontre plus d'auditeurs généralistes, et on est obligé de faire souvent appel à des spécialistes ; ce qui ne favorise pas l'extension du champ d'action de l'audit. En revanche, elle favorise la polyvalence et un fonctionnement intégré et harmonieux de l'équipe d'audit, ce qui rend plus aisé sa gestion interne et exige en même temps un bon dosage pour assurer la réussite des missions.

Ces deux formes d'organisation peuvent se rencontrer également dans les structures décentralisées.

#### *b) L'audit décentralisé*

Il se caractérise selon RENARD (2000) par l'existence d'un service central, avec quatre missions précises :

- définition des normes de travail, ce qui assure l'homogénéité des objectifs et de la méthodologie ;
- définition de la politique et des moyens de la formation professionnelle ;
- audit de l'audit : le service central va aller auditer les services décentralisés ;

- réalisation de missions spécifiques : missions d'audit à caractère général et spécialisé, et missions à caractère hautement confidentiel ou particulièrement important.

Ce type d'organisation nécessite des contrôles de la part de la structure centrale auprès des services décentralisés afin d'assurer en permanence la cohérence et la convergence des méthodes de travail.

Un autre aspect et non moins important de la structure organisationnelle de l'audit interne est sa position dans l'organisation qui peut avoir une influence sur l'exercice de la fonction.

### **1.1.3- Le rattachement de l'audit interne**

Les auteurs sont unanimes pour préconiser le rattachement du service d'audit interne au niveau le plus élevé. Certains proposent un rattachement au président, sont de ceux-là LEMANT (1999 : 24) qui estime que « le rattachement au Président est irremplaçable pour « pousser les murs » ». Cela répond au souci de pouvoir assurer l'indépendance de l'audit interne, car un rattachement insuffisamment élevé pourrait constituer un handicap. D'autres, comme les structures anglo-saxonnes, ont opté pour le rattachement soit au « controller », c'est-à-dire le n°2 de l'entreprise, soit au « corporate secretary » ou aux « deputy », qui sont des adjoints au directeur.

L'enquête de l'IFACI dont nous avons parlé plus haut a fait ressortir que « dans 85% des organisations, l'audit interne est rattaché à la Direction générale ou au Président du Conseil contre 70% en 1999 , et que son rattachement à la Direction financière n'est plus que de 15% contre 25%, 3 ans plutôt. » (IFACI, 2003 : 5). Parlant du rattachement SPENCER PICKETT (1997 : 375) s'exprime en ces termes « in an ideal world one would argue the higher the audit status, in terms of grades of staff, the better ». Cela explique la tendance dans les structures anglo-saxonnes de rattacher l'audit interne au comité d'audit.

Définir correctement les missions du service d'audit interne et adopter une structure organisationnelle constituent certes des pas importants vers une pratique efficace de la fonction, mais faut-il disposer de moyens matériels et humains adéquats pour y parvenir.

## **1.2- Les moyens matériels et humains de l'audit interne**

Le service d'audit doit disposer de moyens suffisants pour l'accomplissement de ses activités, en vue de préserver son indépendance. Les moyens financiers accordés au service d'audit interne font l'objet de modalités de détermination bien définies afin d'éviter que cela ne constitue une entrave à la bonne marche du service. Le service doit disposer, dans la mesure du possible, de moyens logistiques nécessaires à l'accomplissement des missions pour garantir son efficacité.

En ce qui concerne les moyens humains, il s'agit du personnel du service d'audit interne dont l'effectif varie entre 10 et 50 et le nombre moyen d'auditeurs pour 1000 salariés a fortement évolué passant de 1,6 à 2,3 selon l'enquête de l'IFACI (2003).

Tout comme les autres structures de l'organisation, le service d'audit interne doit être piloté et géré avec efficacité. Pour ce faire, des rôles précis sont confiés aux différents acteurs.

## **1.3- Les animateurs du service d'audit interne**

Les principaux animateurs directs du service d'audit interne sont naturellement le responsable de l'audit interne et les auditeurs, qui ont la lourde et délicate charge d'assurer une pratique professionnelle de la fonction dans l'organisation.

### **1.3.1- Le responsable de l'audit interne**

Les auteurs et les normes insistent sur les compétences du directeur de l'audit interne et le rôle que celui-ci doit jouer pour que cette fonction soit efficace au sein de l'organisation.

RENARD (2000 et 2002) a fait une revue exhaustive des interventions du responsable de l'audit interne.

Nous retiendrons pour notre part les principales:

- avant la mission : A cette étape, le responsable de l'audit interne doit choisir et sélectionner les auditeurs. A l'occasion des missions, le choix est guidé par le niveau de la mission (simple audit ou investigation complexe), le professionnalisme exigé et la nature de l'activité auditée.

- pendant les missions : Au cours des missions il doit assister et rencontrer les auditeurs pendant les missions, assurer l'interface entre l'audit et la hiérarchie de niveau élevé, veiller au bon déroulement de la méthodologie, animer les réunions d'ouverture, suivre le planning et résoudre les conflits, animer les réunions intermédiaires et les réunions de clôture, contrôler la qualité des rapports et la pertinence des recommandations, veiller au respect des standards définis dans le manuel d'audit dont il assure la mise à jour, assister les auditeurs dans les secteurs les plus exposés ou lorsque sont révélées des défaillances graves.
- A la fin de la mission: A cette phase le responsable de l'audit interne est appelé à jouer un rôle essentiel dans l'opinion globale donnée sur la maîtrise d'une activité, sur la base des observations contenues dans le rapport d'audit et de l'opinion des auditeurs avec lesquels il apprécie la qualité du contrôle interne.
- Après les missions : Il doit veiller à ce niveau à l'amélioration continue du fonctionnement du service et de l'image de l'audit dans l'organisation, à la création de bonnes conditions d'intégration pour une bonne efficacité du service.

Après s'être imprégné des obligations de l'acteur principal du service d'audit interne, il est judicieux d'aborder les autres acteurs du service que sont les auditeurs.

### **1.3.2- Les auditeurs**

Les artisans de la pratique de l'activité audit interne au sein d'une organisation, sont évidemment les auditeurs. De leur compétence dépendra l'exercice professionnel de la fonction et par voie de conséquence l'efficacité de la pratique.

#### **1.3.2.1- Le recrutement et le profil des auditeurs**

Le personnel peut être recruté en interne ou en externe ; l'essentiel, c'est qu'il dispose de capacités professionnelles lui permettant de bien mener les missions. L'enquête de l'IFACI (2003) a révélé une prédominance du recrutement en externe.

A ce niveau, il n'y a pas de profil type mais le personnel doit avoir de bonnes aptitudes à communiquer et une solide connaissance des techniques d'audit. La même enquête a fait ressortir que les auditeurs sont diplômés avec la répartition suivante : 83% sont issus d'une grande école ou de l'université et ont une expérience de nature opérationnelle ou en finance-

contrôle. On a au moins un auditeur titulaire du CIA (Certified Internal Auditor) dans le service.

Parlant du personnel, les auteurs soulignent que « l'efficacité d'un service d'audit dépend de la qualité des hommes qui le composent » (GERBIER, 1996 : 39), et insistent sur la nécessité de recruter des auditeurs de haut niveau montrant de réelles aptitudes professionnelles.

RENARD (2003 : 75) pose la question « quel profil pour de bons auditeurs ? », comme pour souligner à quel point le profil est déterminant pour assurer l'efficacité du service.

La norme 1210 précise que « l'audit interne doit posséder ou acquérir collectivement les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de ses responsabilités. ». Ainsi, le personnel de l'audit interne doit être pluridisciplinaire pour que le service puisse couvrir l'ensemble des activités de l'entreprise.

Le profil des auditeurs internes est certes, un facteur important mais l'organisation devra veiller à leur assurer une formation continue.

### **1.3.2.2- La formation professionnelle**

La formation est tributaire de la gestion du service d'audit interne. La formation peut s'acquérir, selon RENARD (2000 et 2002), par l'enseignement, la connaissance livresque et l'apprentissage sur le terrain. Ces trois méthodes doivent être utilisées conjointement en vue de réussir la formation.

Comme le stipulent les normes, « les auditeurs internes doivent améliorer leurs connaissances, savoir-faire et autres compétences par une formation professionnelle continue » (Norme 1230). Pour faire perdurer l'efficacité des meilleures équipes d'audit, il faut prévoir une dose raisonnable de formation continue qui est « l'antidote à l'obsolescence des savoirs » (RENARD, 2003 : 52). Ensuite, il faut gérer la carrière des auditeurs.

Compte tenu des contraintes d'adaptation permanente aux mutations et du caractère stressant et harassant du travail d'audit, il est indispensable d'assurer une gestion appropriée de la carrière des auditeurs. Cette gestion de carrière se fait à travers une formation continue, l'évaluation des performances, un planning de travail (temps passé par l'auditeur au sein du SAI), et organisation du départ après une durée moyenne de 3 à 5 ans car « on ne fait pas carrière à l'audit interne » (RENARD, 2000 : 370).

Pour RENARD (2000 et 2002), l'audit interne est un vivier, une pépinière, un passage pour accéder aux autres fonctions de l'entreprise. Le responsable de ce service doit se préoccuper du sort de ceux qui partent et veiller au renouvellement perpétuel de l'équipe. Un aspect déterminant et délicat dans la gestion de la carrière est celui de l'évaluation de la performance des auditeurs.

### **1.3.2.3- L'évaluation de la performance des auditeurs**

Cette évaluation est non aisée à cause de l'impossibilité d'isoler le travail d'un auditeur de celui du groupe. En effet, le travail d'audit est caractérisé par le fait qu'il est toujours un travail d'équipe.

Malgré cette difficulté, des méthodes ont été définies par RENARD (2000) pour réaliser cette évaluation : les méthodes quantitatives et les méthodes consultatives.

#### *a) méthodes quantitatives*

Les méthodes quantitatives se basent soit sur les indices, soit sur la mesure des délais ou sur le centre de coût. Ces méthodes, apparemment exactes peuvent conduire à des erreurs d'appréciation. Néanmoins, elles peuvent servir d'élément d'appréciation relatif au service d'audit interne dans sa globalité. A côté de ces méthodes, on trouve les méthodes consultatives.

#### *b) méthodes consultatives*

Il s'agit de demander un avis sur un auditeur auprès de personnes avec lesquelles il a travaillé (audités, chef de mission, auditeur senior). Cet avis se fait sur la base de plusieurs critères d'appréciation (aptitude à communiquer, esprit d'analyse, connaissance du milieu audité, connaissance de la méthodologie d'audit, qualités de rédaction et d'expression, etc...) qui sont quantifiés (notés de 1 à 4 ou de 1 à 5). Il faut éviter de multiplier les critères et agir dans la transparence pour assurer l'efficacité des méthodes d'évaluation.

L'efficacité de l'organisation et du fonctionnement du service d'audit interne nécessite l'élaboration de moyens techniques adéquats pour assurer la bonne image de marque du service auprès de ses partenaires.

## **Section 2 : Les moyens techniques**

Il s'agit des moyens techniques utilisés par l'auditeur pour mener à bien sa mission au sein de l'entreprise. Les principaux moyens techniques sont : la charte d'audit, le manuel d'audit interne, le plan d'audit, le manuel des procédures, et les dossiers et les papiers de travail.

### **2.1- La charte d'audit**

Selon GERBIER (1996 : 10), la charte peut se définir comme « un texte solennel émanant de la plus haute autorité de l'entreprise qui fixe les droits et les devoirs du Service d'Audit, constitue sa loi fondamentale et autorise son développement ». La charte est un instrument de régulation du pouvoir de l'audit qui doit être nécessairement, légitime pour être exerçable et encadré pour ne pas être arbitraire.

Son contenu doit comporter les points comme ; la place de l'audit interne dans l'entité, son organisation, ses missions, ses objectifs, son fonctionnement et une procédure de désaccord pour les cas où le consensus ne peut être obtenu car, il est essentiel de préserver l'indépendance de l'audit interne » (LEMANT , 1995 : 9).

La charte est perçue comme un instrument d'adhésion. Pour l'extérieur, elle atteste de la cohérence du système de contrôle interne et apporte une certaine garantie sur la fiabilité et l'exhaustivité du système d'information. Elle témoigne de l'indépendance du corps de contrôle et constitue un instrument idéal pour accompagner les grandes mutations du Service d'Audit. De ce fait, son contenu n'est pas figé. La charte est également un très utile support de communication, tant interne qu'externe.

Pour RENARD (2003), la charte doit remplir quatre conditions qui sont :

- le document doit être agréé et signé par la plus haute autorité de l'organisation ;
- il doit être distribué, et si possible, commenté, à tous les futurs audités ;
- les références normatives qui vont lui donner une autorité extérieure, doivent y figurer ;
- il doit être conçu dans une forme cohérente avec la culture et les habitudes de l'organisation.

Malgré ses atouts reconnus à la charte d'audit interne, et le rôle de celle-ci pour le positionnement et le développement de l'audit interne, il y a un courant défavorable à la charte dont les arguments selon GERBIER (1996) sont :

- la charte est un carcan limitant l'autonomie et le pouvoir du SAI,
- la charte est perçue comme virtuellement révélatrice des dysfonctionnements du service de l'audit interne,
- la charte peut être inutile parce qu'elle peut exister et être méconnue et/ou la fonction audit interne peut être ancienne, bien structurée et acceptée.

Après la charte d'audit interne, nous verrons un autre moyen non moins important, utilisé par l'auditeur pour mener à bien sa mission, il s'agit du manuel d'audit interne.

## **2.2- Le manuel d'audit interne**

Document matérialisant l'organisation et les procédures du service d'audit, RENARD (2000 : 395) en donne la description suivante : « le manuel d'audit est un document d'entreprise et qui va refléter l'organisation et les habitudes de travail du service d'audit interne. Ce document, sorte de bible du service, doit remplir trois objectifs :

- définir façon précise le cadre de travail (organigramme du service, analyse des postes des auditeurs, condition générale de travail) ;
- aider à la formation de l'auditeur débutant (objectifs et spécificités de fonctionnement du service : procédures de travail de l'audit interne) ;
- servir de référentiel (normes et standard de l'audit interne, conduite d'une mission d'audit).

En conclusion, on pourrait dire qu'il constitue donc lui aussi un élément important du contrôle interne et de l'audit interne.

## **2.3- Le plan d'audit**

Le plan d'audit permet d'assurer une planification du travail pour respecter l'esprit de rigueur et de méthode qui caractérisent l'audit interne. Il est établi à partir d'une cartographie des risques et permet ainsi de définir de façon efficace la stratégie d'audit.

Le plan d'audit doit avoir un contenu exhaustif qui comporte tous les sujets susceptibles d'être audités. Cela nécessite une démarche étalée sur plusieurs années au cours desquelles on va successivement l'enrichir, le compléter et le mettre à jour. Dans le souci de couvrir



l'ensemble, le contenu du plan se fait en se basant sur trois approches (approche par les métiers, approche par les fonctions et approche par les thèmes). Actuellement, c'est la démarche d'appréciation des risques et l'étalement des missions qui est la plus utilisée pour l'élaboration du plan d'audit (YAZI : 2003).

En général, le plan d'audit aborde les points suivants :

- analyse globale des risques ;
- recensement des activités et services devant faire l'objet d'audit ;
- définition des types d'intervention ;
- évaluation du budget des ressources humaines, temporelles et financières ;
- élaboration d'un planning d'intervention ;
- soumission du plan à l'approbation de la direction pour lui donner force exécutoire et le rendre fonctionnel.

Comme tout document de planification, le plan constitue une référence pour les programmes annuels qu'il couvre et fait l'objet d'adaptation pour prendre en compte les préoccupations non prévues au départ . Il n'est pas figé à l'instar des autres moyens déjà cités et se montre dans la pratique suffisamment flexible pour laisser du temps à des missions imprévues.

Le plan est un moyen indispensable pour l'efficacité du service d'audit interne, car il permet la prise en compte de tous les types de risques. Sans plan d'audit, le service d'audit attend tout de la Direction Générale et tâtonne sur les activités à mener et ne prend en compte que les risques matérialisés, alors qu'aujourd'hui, on recherche que l'auditeur interne soit proactif et aide l'entreprise à éviter que le risque ne survienne.

## **2.4- Le manuel des procédures**

Le manuel des procédures permet de répondre à la question fondamentale sur la répartition et l'exécution des activités à savoir qui fait quoi ? où ? quand ? comment ? et pour quelles fins ?. Il prévoit également la procédure de suivi des recommandations.

Le manuel est un document « permettant de capitaliser, puis de partager des connaissances objectives et impersonnelles ». ( HENRY et MONKAM-DAVERAT, 2000 : 125) . En effet, le manuel, en assurant la formalisation des modes opératoires, permet ainsi de les mémoriser contrairement à la transmission orale qui ne garantit pas toujours une fidélité. A cela, il faut

ajouter le rôle de formation que celui-ci joue au sein de la structure pour les auditeurs débutants.

## **2.5- Les dossiers d'audit et les papiers de travail**

A chaque mission d'audit doit correspondre un dossier constitué des informations récoltées et produites au cours de la mission qui servent d'éléments probants et des papiers de travail les plus significatifs. Cette exigence se justifie par :

- exigence de preuve : il regroupe l'ensemble des justificatifs des affirmations signalées dans le rapport d'audit interne.
- Exigence d'efficacité : mine d'informations pour aller plus vite et mieux faire surtout pour les audits récurrents ;
- Exigence de formation : document de formation pour les auditeurs débutants, car il constitue une illustration pratique.

### **2.5.1- Les dossiers d'audit**

Les dossiers constituent la mémoire de l'entreprise et doivent faire l'objet d'archivage en faisant un choix des informations pertinentes. Le responsable de l'audit interne, selon RENARD (2000), pourra définir des normes d'archivage, relativiser l'importance des documents, proscrire la conservation indéfinie et programmer un nettoyage périodique des archives.

En ce qui concerne l'organisation des dossiers, il faut retenir qu'il n'y a pas de présentation type universelle, chacun y va à sa manière ; l'essentiel pour ce point, c'est d'en avoir une. A ce propos, RENARD (2002) propose deux modèles de dossier d'audit :

Le premier est composé d'un dossier d'analyse (papiers de travail explicatifs, jugés utiles à la conservation) qui est détruit et remplacé dès la réalisation d'une nouvelle mission sur le même sujet, et d'un dossier de synthèse (rapports d'audit, notes de suivi et de mise en œuvre des recommandations et les informations générales) ; il fait l'objet d'un nettoyage permanent avant et après la mission.

Le second est un dossier global en sept parties qui sont :

- rappel et suivi des faiblesses graves
- exemplaire du rapport d'audit
- le tableau des risques

- indications à suivre pour les audits à venir
- programme et planning de la mission
- informations générales (organigramme, notes de service, extraits de rapport d'audit antérieurs
- les papiers de travail ( à détruire après l'audit suivant).

Ce deuxième modèle semble être plus complet parce qu'il comporte des éléments de synthèse mais il présente l'inconvénient de ne pas prévoir de mise à jour permanente. Dans la pratique, la forme la plus courante des dossiers est le classeur avec un ordre de classement des documents propres à chaque service.

La tenue des dossiers revêt une importance particulière en audit car, en principe, une mission d'audit ne se termine que lorsque le dossier d'audit est en ordre et prêt pour le classement et le temps consacré à cette tâche est imputable à la mission.

### **2.5.2- Les papiers de travail**

Ils sont établis généralement sur des pré-imprimés de papier coloré qui permettent le référencement. Le papier de travail est le support des constats et observations, car en audit, on doit tout noter et éviter de se fier à la mémoire.

L'objet des papiers de travail selon Diallo (2003) est de servir de support à l'opinion des auditeurs en donnant une preuve documentée des procédures utilisées, des informations reçues et des conclusions tirées. Il y a deux (2) types de papiers de travail, les « audit schedules » qui documentent et facilitent les analyses et les « audit memoranda » qui viennent des compléments des premiers en fournissant des commentaires écrits sur les procédures d'audit, ou toute information utile.

Les conditions techniques et matérielles étant réunies comment peut-on assurer l'efficacité du service d'audit interne.

## **Section 3 : Les conditions d'efficacité d'un service d'audit interne**

En plus de l'organisation, du fonctionnement du service d'audit interne et des moyens techniques que le service pourrait disposer, certaines conditionnalités sont déterminantes pour assurer un audit interne efficace. Au nombre de celles-ci nous évoquerons le contrôle qualité, le gouvernement d'entreprise et la communication.

### **3.1- Le contrôle qualité**

Le contrôle qualité, un des vecteurs de l'efficacité du service d'audit interne, ne doit pas être confondu avec le contrôle de la qualité d'un bien ou d'un service.

La norme 1300 stipule que « le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continu de son efficacité ». Le but dudit programme pourrait s'articuler autour de deux points essentiels suivants :

- fournir une assurance raisonnable sur le respect des normes lors des travaux d'audit,
- apporter de la valeur ajoutée.

Pour atteindre cet objectif, RENARD (2002) et N'GARY SOW (2003), en s'inspirant de l'esprit des normes, proposent de s'appuyer sur les éléments comme la supervision, des contrôles internes et des contrôles externes.

#### **3.1.1- La supervision**

On peut définir la supervision comme étant le suivi que le responsable effectue de façon quasi permanente de manière à pouvoir garantir que le travail des auditeurs s'est effectué en conformité avec les normes d'audit et les principes de travail du service. Elle consiste dans la pratique à :

- planifier les missions et présenter un programme de travail et des instructions convenables ;
- vérifier que les dossiers de travail traduisent la réalisation du programme de travail adopté et documenté, et que le projet de rapport est pertinent ;
- apprécier les auditeurs en se basant sur un système de notation effectuée par la hiérarchie seule ou par celle-ci et les audités.

La supervision pourrait être complétée par un audit de l'audit.

#### **3.1.2- Des contrôles internes**

Il s'agit « des contrôles périodiques qui seraient réalisés par « les membres du personnel de l'Audit Interne » » (RENARD 2000 : 414). Ces contrôles internes permettent au service de faire son auto-évaluation et de se remettre en cause dans le but d'assurer son efficacité au sein de l'organisation. Ils doivent être suppléés par une évaluation externe du service d'audit interne.

### **3.1.3- Des contrôles externes**

Ils obéissent à la règle édictée par la norme 1312 qui impose que le service d'audit interne soit évalué au moins tous les 5 ans par un évaluateur ou une équipe qualifiée et indépendante extérieure à l'organisation.

L'objectif poursuivi à travers cet audit est d'évaluer l'efficacité du service d'audit et de lui procurer le bien qu'il rend aux autres fonctions de l'entreprise en les auditant. Les points essentiels examinés au cours de cet audit doivent servir à déterminer si le service a mis en place des dispositifs de contrôle interne adéquats et suffisants pour bien maîtriser l'activité. Cet examen devra aboutir à un rapport à l'attention de la direction générale qui mentionne « les recommandations visant à améliorer la qualité et donc l'efficacité » (RENARD, 2000 : 416).

Cette évaluation peut être faite par le service d'audit central pour le cas des organisations internationales, par des pairs, ou par des auditeurs externes. Les deux premières solutions semblent être les plus utilisées en raison des similitudes et du partage d'expériences à travers le benchmarking que cela favorise. La dernière solution est déconseillée pour deux raisons essentiellement liées à la confusion que pourrait créer cette démarche au sein de l'organisation et les différences qui existent entre ces deux types d'audit présagent des difficultés, voire des impossibilités d'appréciation dans certains domaines.

Le contrôle qualité est certes, un facteur déterminant pour assurer l'efficacité du service d'audit interne. Cependant, convient-il de lui adjoindre une volonté managériale.

## **3.2- L'intégration dans l'entreprise**

L'audit interne a besoin d'intégration pour être comprise et acceptée au sein de l'organisation ; cela est un facteur essentiel pour sa réussite. Seule une conjugaison des moyens matériels et culturels peut garantir l'efficacité du service.

### **3.2.1- L'intégration culturelle et matérielle**

La fonction audit interne selon LEMANT (1995), travaille pour l'amélioration continue du système de contrôle interne mais compte sur les opérationnels pour la mise en œuvre de ses recommandations qui constituent sa valeur ajoutée. Pour la réussite de ses actions une relation de partenariat entre lui et le management est nécessaire pour que cela puisse aboutir.

Cette relation de partenariat sera favorisée par une appropriation du contrôle interne par les managers qui, dans ces conditions, attendent des auditeurs une assistance permanente pour adapter et améliorer celui-ci. Ainsi, les missions d'audit seront alors des moments d'échanges, de collaboration et de concertation.

La culture d'audit se caractérise par un environnement dans lequel les auditeurs sont perçus comme de véritables partenaires, sollicités, demandés à tous les niveaux de la hiérarchie. Un tel environnement ne peut que garantir des missions d'audit interne efficaces. L'intégration de l'audit interne dans l'entreprise passe également par la communication.

### **3.2.2- Les moyens de communication**

Le service d'audit interne se doit de mettre en place une politique et une stratégie de communication, lui permettant de mieux se faire connaître et adopter, en menant des actions précises et bien ciblées.

Il existe une panoplie d'actions possibles, encore faut-il savoir les saisir. La première, identifiée par RENARD (2003), est la charte d'audit qui doit être écrite, commentée et expliquée pour permettre une meilleure connaissance de la fonction au sein de l'entreprise. Le rapport de mission constitue aussi, un puissant outil de communication, ainsi que les réunions d'ouverture et de clôture des missions, l'ordre de mission et le planning d'audit.

On peut ajouter une brochure sur l'audit, des articles dans le journal de l'entreprise, des présentations de l'audit dans les réunions d'information du personnel, faire le tour de l'entreprise pour rencontrer les principaux responsables pour présenter la fonction. Chacun peut saisir toutes les bonnes occasions pour parler de l'audit interne et développer les avantages que l'on peut en tirer.

La communication de l'audit interne dépend en définitive du charisme des acteurs et des actions de communication mener par ceux-ci. Ces deux éléments déterminent son image dans l'organisation.

Le troisième élément qui contribue à assurer une efficacité au service d'audit interne est l'appui qu'il peut recevoir de la gouvernance.

### 3.3- Le gouvernement d'entreprise

Le rapport VIENOT, publié en juillet 1995, est une référence en France pour traiter du sujet. En effet, ce rapport a recommandé la création des comités d'audit dont le rôle serait de s'assurer de la pertinence et de la permanence des méthodes comptables, et de vérifier que les procédures internes de collecte et de contrôle des informations garantissent celles-ci.

Le rôle principal de comité d'audit tel que défini par N'GARY SOW et Gilbert BOSSA (2002) lors de leur exposé aux journées de l'ISACI, est de « mettre en œuvre et soutenir la fonction de contrôle du conseil d'administration en revoyant périodiquement les procédures de production des documents financiers, les contrôles internes de la société et l'indépendance de ses commissaires aux comptes ».

De par la nature de la mission de contrôle dévolue à ce comité et de son rang, il contribue à asseoir une culture de contrôle au sein du management et à faciliter l'instauration d'une culture de contrôle au sein des entreprises.

Bien que ces préoccupations soient partagées par l'audit interne, il existe dans la pratique un dilemme quant au choix de rattacher l'audit interne au comité d'audit. Sur ce point, VAURS et PHILY (in RENARD, 2000) soulignent que ce choix représente un risque pour le service d'audit interne car les auditeurs doivent toujours être « en mesure d'exercer pleinement leur rôle de conseiller du management, dialoguant avec la Direction Générale et tous les échelons hiérarchiques. » (RENARD 2000 : 430).

Le gouvernement d'entreprise, en consacrant le principe de la séparation des pouvoirs et une implication du conseil d'administration dans le suivi du système de contrôle interne, contribue à créer un environnement propice pour l'acceptation de l'audit interne.

L'audit interne, à son tour, doit s'assurer que la séparation des pouvoirs fonctionne au sein des organes sociaux de façon optimale. A cet effet, il constitue l'interface du comité d'audit.

## **CHAPITRE III : LA CONDUITE DES MISSIONS D'AUDIT INTERNE**

La maîtrise de la méthodologie suppose une maîtrise des phases d'étude ou de préparation, de vérification ou de réalisation, et de conclusion, c'est à dire de tout le processus de déroulement de la mission. Tout au long de ce processus, l'auditeur interne fait recours à des techniques et outils lui permettant d'atteindre ses objectifs.

La conduite des missions d'audit interne constitue une dimension importante de la pratique de l'audit interne dans une organisation. De la qualité de la conduite des missions dépendra en grande partie l'efficacité de la pratique de l'activité « audit interne ».

La conduite d'une mission d'audit interne revêt trois dimensions essentielles dont la combinaison constitue le métier de l'auditeur. Il s'agit de la méthodologie, des outils et techniques, et le comportement de l'auditeur. La maîtrise de ces dimensions permet d'asseoir la compétence de l'auditeur interne dans son organisation.

### **Section 1- La méthodologie de l'audit interne**

Une mission d'audit se définit, selon RENARD (2000 : 181 et 2002 :183), comme « ce travail « temporaire » qu'il sera chargé d'accomplir dans l'intention... de la direction générale ». Le champ d'application qui est déterminé par l'objet de la mission : spécifique (point précis), ou général (pas de limite géographique) et sa fonction : unique (une seule fonction) ou plurielle (plusieurs fonctions pour une même mission). La mission a également une durée.

Une mission d'audit interne se déroule selon une méthodologie spécifique à l'audit interne par rapport aux autres types de travaux. Selon RENARD (2000 : 175), « cette singularité qui assimile l'audit interne à une technique connue et éprouvée est déjà l'indice d'une certaine maturité bien que la fonction en soit encore à ses débuts».

Toute mission d'audit est déclenchée par un ordre de mission et se caractérise par trois phases principales qui sont : la phase d'étude ou de préparation, la phase de réalisation ou de vérification et la phase de conclusion.



## **1.1- La phase d'étude ou de préparation**

Toute mission d'audit bien comprise, selon JOUFFROY (1995) commence par une phase d'étude. En d'autres termes, avant de partir sur le terrain pour examiner, constater, interroger, il importe de procéder à une prise de connaissance du domaine à auditer, d'analyser les risques et d'identifier clairement les thèmes à auditer en fonction d'un référentiel préexistant, ou élaboré par l'équipe d'audit. Cette phase comprend l'élaboration des documents ci-après : le plan d'approche, le tableau des Forces et faiblesses apparentes et le rapport d'orientation.

### **1.1.1- Le plan d'approche**

« Le plan d'approche organise la phase d'étude ; il associe à une prise de connaissance du domaine à auditer défini par l'ordre de mission et une prise de conscience de ses habituels risques et opportunités d'amélioration, une décomposition du sujet de la mission en objets auditables qui produit le référentiel » (LEMANT, 1995 : 39) .

Le plan d'approche prépare l'analyse des risques et les modalités pratiques d'élaboration sont basées sur :

- une prise de connaissance du domaine à auditer ;
- une décomposition en objets auditables : décomposer chaque activité à auditer en opérations successives, pour chaque opération, définir ses « objectifs spécifiques » ainsi que les risques à éviter et déterminer quelles modalités de fonctionnement sont nécessaires à la fonction pour atteindre ces objectifs et éviter ces risques, quelles sont les Pratiques d'Organisation Communément Adoptées (POCA) ;
- une prise de conscience des risques et opportunités d'amélioration ;
- une organisation de la phase d'étude : approche de la phase d'étude ; définition des travaux planning et document récapitulatif.

Le plan obtenu suite à la mise en œuvre de certaines diligences, conclut la phase d'étude et permettra de définir un planning précis de la phase de préparation et les dates décidées pour l'établissement de trois documents principaux, à savoir, le TffA, le rapport d'orientation et le plan de réalisation.

### **1.1.2- Le tableau des forces et faiblesses apparentes**

« Le tableau des forces et faiblesses apparentes conclut la phase d'analyse des risques réalisée sur la base des objectifs définis dans le plan d'approche ; il présente de manière synthétique et argumentée les présomptions ou l'avis de l'auditeur sur chacun des thèmes analysés. Il constitue l'état des lieux des forces et faiblesses réelles ou potentielles, et permet de hiérarchiser les risques dans le but de préparer le rapport d'orientation » LEMANT (1995 : 63). Il constitue ainsi un résumé des forces et faiblesses identifiées lors de la phase de prise de connaissance.

Il obéit aux principes suivants énumérés par LEMANT (1995):

- la phase d'étude doit consister essentiellement en une analyse des risques matérialisés par un TffA.
- Une force (F) ou une faiblesse (f) doit s'exprimer par rapport à un objectif de contrôle interne ou une caractéristique normalement attendue pour assurer le bon fonctionnement d'une organisation ou l'atteinte d'un résultat escompté ;
- La profondeur des investigations doit être limitée à ce stade aux analyses nécessaires pour émettre une opinion sur les forces et faiblesses apparentes.
- La date d'établissement du TffA doit être prédéterminée dans le plan d'approche (objectif : émettre une première opinion et limiter les risques de dérapages).

Ainsi, « le TffA permet de situer les risques existants et non d'analyser leurs causes et conséquences ; autrement, ce serait de l'audit avant l'audit » (YAZI, 2003)

Le TffA, doit être utilisé comme un support de supervision, faisant apparaître la démarche intellectuelle de l'auditeur et assurant la cohérence de l'ensemble de la mission. Sa validation par le responsable de l'audit interne, clôt l'analyse des risques et permet de passer à l'étape du rapport d'orientation.

### **1.1.3- Le rapport d'orientation**

«Le rapport d'orientation définit et formalise les axes d'investigations de la mission et ses limites ; il les exprime en objectifs à atteindre par l'audit pour le demandeur et les audités» (LEMANT, 1995 : 73).

Il obéit aux principes suivants :

- un choix des orientations de la mission doit être effectué à partir du TFfA et matérialisé en rapport d'orientation signé par le responsable de l'audit interne ;
- le rapport d'orientation doit définir la mission en termes d'objectifs à atteindre par l'audit interne, exprimés dans le langage de son « client » ;
- chaque fois que cela est possible, le rapport d'orientation sera discuté avec les principaux responsables audités et le demandeur.

En audit de régularité, le contenu du rapport d'orientation s'impose aux audités ; en audit d'efficacité, l'auditeur est un consultant qui doit chercher à faire du rapport d'orientation un contrat moral de prestations de services avec les responsables audités.

Le rapport d'orientation a un champ constitué par les fonctions et zones géographiques concernées par la mission. Il définit les objectifs de la mission sous les aspects suivants :

- objectifs généraux : ce sont les objectifs permanents du contrôle interne ;
- objectifs spécifiques : ce sont les dispositifs du contrôle interne concernés par les tests.

Après l'étape de l'étude, dont les différentes sous-phases ont permis de mieux cerner et orienter la mission, nous abordons à présent l'étape suivante qui est constituée des travaux sur le terrain : phase de vérification.

## **1.2- Phase de vérification ou de réalisation**

La phase de vérification ou de réalisation comprend la réunion d'ouverture, le programme de vérification et le travail de terrain. Cette phase se caractérise par la présence de l'auditeur au sein de l'unité auditée afin, d'y effectuer des travaux qui vont le maintenir durablement. Tout commence par la réunion d'ouverture.

### **1.2.1- La réunion d'ouverture**

Elle se tient selon LEMANT (1995) chez l'audité car, c'est à cet endroit qu'on peut trouver le maximum d'informations et de documents susceptibles, d'être consultés au cours de la réunion.

La réunion connaît la participation des auditeurs en charge de la mission et les audités (responsables du service ou de la fonction auditée, assistés de leurs collaborateurs). Elle débute par la désignation d'un rapporteur parmi les participants afin qu'un compte rendu soit rédigé et disponible dès la fin de la rencontre.

Son ordre du jour aborde les six points suivants :

- la présentation : présenter les auditeurs et se faire présenter les responsables audités et l'activité ;
- le rappel sur l'audit interne : clarifier le rôle de la fonction d'audit interne et son objectif, et décrire la place du service dans l'organisation pour assurer une parfaite collaboration auditeurs/audités;
- le rapport d'orientation : exposer le rapport d'orientation ;
- les rendez vous et contacts : avoir le calendrier des contacts ;
- la logistique de la mission : clarifier les conditions matérielles;
- le rappel sur la procédure d'audit : annoncer le déroulement prévisionnel de la mission et discuter des modalités de collaboration entre auditeurs et audités.

Au terme de cette réunion, le rapport d'orientation peut faire l'objet d'une mise à jour par les auditeurs afin d'apporter les modifications éventuelles décidées en commun accord.

### **1.2.2- Le programme de vérifications ou programme d'audit**

Il se définit comme étant l'ensemble des diligences à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs du rapport d'orientation pour confirmer les forces et les faiblesses.

Selon LEMANT (1995 : 77), « c'est un document interne au service d'Audit, destiné à définir, répartir dans l'équipe, planifier et suivre les travaux des auditeurs. Il définit les travaux que l'auditeur va effectuer pour vérifier, d'où son nom, la réalité des forces et des faiblesses apparentes, confirmer l'existence des forces et évaluer l'incidence des faiblesses ».

RENARD (2000) a identifié et assigné six (6) objectifs au programme d'audit et qui sont :

- c'est un document contractuel entre les responsables de l'audit et l'équipe chargée de la mission ;
- c'est un planning de travail : permettre au chef de mission de répartir les tâches entre auditeurs ;
- c'est un fil conducteur pour chaque auditeur : servir de guide pour éviter les débordements ;
- c'est un point de départ du questionnaire de contrôle interne (QCI) : c'est à partir de ce document et parallèlement à son élaboration que se construit, dans tous ses éléments de détails, le QCI ;

- suivi du travail : permet au responsable de la mission de mieux suivre globalement et individuellement et donc d'avoir les moyens d'apprécier, le travail des auditeurs ;

Ce document est établi par l'équipe en charge de la mission sous la supervision du chef de mission, après la réunion d'ouverture, à partir du rapport d'orientation amendé. Le programme d'audit permet l'énoncé précis et détaillé de deux (2) points essentiels :

- indication des travaux préliminaires à accomplir pour mettre en œuvre les techniques et outils (inventaires, rassemblement de documents, sélections diverses) ;
- indication de quelle technique, de quel outil, dont il faut envisager l'utilisation.

Tout cela permet à l'auditeur de savoir quelles tâches, il doit accomplir (Quoi ?) selon quel planning (Quand ?) mais également avec quels outils (comment ?).

### **1.2.3- Budget, Allocation, Planning et Suivi**

Selon LEMANT (1995 : 81), « le BAPS, Budget-Allocation-Planning-Suivi, organise la mission dans le temps (durée, dates) et l'espace (sites, auditeurs) de la fin de la phase d'étude à la diffusion du rapport ; il est reflété par l'état d'avancement de la mission régulièrement mis à jour. Rappel : le plan d'approche avait organisé le travail jusqu'à la fin de la phase d'Etude ». Il obéit aux quatre (4) principes suivants:

- la charge qu'implique chaque tâche du programme de vérification doit être estimée : Budget = combien d'heures ou journées va-t-on consacrer à chaque tâche et au total ;
- les tâches du programme de vérifications doivent être clairement affectées aux auditeurs : Allocation = qui fait quoi ?;
- les dates et sites où les tâches du programme de vérifications seront effectuées doivent être prévues : Planning = quand le fait-on ?;
- l'avancement des travaux devra être contrôlé : Suivi = rapports de temps + états d'avancement.

La consistance de ces trois premiers éléments est un élément essentiel pour permettre d'aborder aisément le travail sur le terrain.

#### **1.2.4- Le travail sur le terrain**

Le travail sur le terrain consiste en la mise en œuvre du programme de vérifications. Il se déroule en conformité avec celui-ci.

Selon YAZI (2003 : 53) « son objet est de conduire à des conclusions indiscutables et pertinentes en réponse aux interrogations du management ». Le programme de vérification sert de guide et peut être enrichi ou modifié par consensus. Il se réalise par observation ou grâce aux tests de cohérence et de validation. Cette étape est déterminante pour les résultats de la mission.

Son résultat est déterminant pour l'objet de la mission et de ce fait, il est capital pour l'objet de la mission d'audit. De son sérieux, dépend la réussite de la phase suivante car c'est à partir des résultats du travail sur le terrain que, l'auditeur tire les conclusions sur les forces et faiblesses apparentes et peut faire des recommandations. Il faut souligner que c'est surtout à cette phase que, l'auditeur démontre son professionnalisme (sa maîtrise des outils et techniques d'analyse et de validation) dans la pratique de ses travaux d'audit.

### **1.3- La Phase de conclusion**

Après la formalisation des travaux par la mise en œuvre effective des diligences ci-dessus évoquées, l'équipe retourne au bureau pour une réunion de synthèse interne au service d'audit interne afin que les auditeurs puissent partager les informations, apporter les éclaircissements nécessaires et décider du contenu du rapport.

#### **1.3.1- le projet de rapport d'audit**

Le projet de rapport est élaboré à partir de FRAP en les rassemblant en quelque sorte d'une manière cohérente et selon une logique de hiérarchisation des problèmes rencontrés suivi d'un commentaire. Il est composé d'un sommaire, d'une introduction, d'une synthèse et d'une mention des destinataires.

Il est qualifié de projet parce que : son contenu n'est pas encore validé par les audités, il ne contient pas les réponses des audités aux recommandations et ne comporte pas de plan d'action. Ce projet constitue l'élément déterminant de la réunion de clôture.

### 1.3.2- La réunion de clôture

Elle réunit exactement les mêmes participants que la réunion d'ouverture et respecte cinq principes :

- tous les documents, tous les éléments de preuve qui ont permis les observations contenues dans le rapport doivent être validés ;
- en matière d'information, le premier servi doit être l'audité avec lequel les informations sont validées, sinon les constats d'audit arrivent sur l'audité en forme de reproches ;
- « les auditeurs doivent clairement distinguer les « problèmes » solidement établis des éventuelles « observations provisoires » » (LEMANT, 1995 : 116). Ils doivent également présenter les recommandations en fonction de leur importance dans le projet de rapport en faisant une analyse à partir des conséquences ;
- l'audit doit inciter le responsable à agir immédiatement et entreprendre les mesures pour améliorer la sécurité et l'efficacité de son organisation. S'il y a action immédiate de la part des audités, cela doit être mentionné dans le rapport ;
- les dysfonctionnements connus ou inconnus doivent faire l'objet de connaissance commune ; ce qui crée une dynamique et garantit la transmission d'informations. Pour l'audit interne, cela permet de mettre en exergue son rôle de conseil.

La réunion de clôture a pour ordre du jour l'examen du projet de rapport qui est distribué à chaque participant, si possible quelques jours avant la réunion.

L'équipe d'audit, chacun à hauteur de sa contribution et de ses capacités, procède à une présentation vivante et illustrée du rapport. Les auditeurs internes doivent faire un classement rigoureux des documents afin de se munir des papiers de travail qui constituent les éléments de preuves, prêts à être montrés si les nécessités de la discussion l'exigent.

L'auditeur interne formule des recommandations précises, concrètes et accepte le débat au sein de la réunion de clôture. Ainsi, selon RENARD (2000 : 271), « il fait son miel de toutes les connaissances complémentaires que la discussion lui permet d'engranger ».

### **1.3.3- Le rapport d'audit interne**

«Le rapport d'audit interne communique aux principaux responsables concernés pour action et la Direction pour information, les conclusions de l'audit concernant la capacité de l'organisation auditée à accomplir sa mission, en mettant l'accent sur les dysfonctionnements pour faire développer des actions de progrès » (LEMANT 1995 : 119).

Le rapport est un document écrit complet, conclusif qui fait l'économie de la mission sur tous les plans. Le corps du rapport devra être précédé par une introduction présentant les circonstances et les objectifs de la mission, l'étendue des travaux et notamment leur limite et leur date, et l'entité ou la fonction auditée.

La réunion de validation constitue un moment décisif de la mission car c'est la dernière chance pour l'audit de convaincre et l'amorce du suivi des recommandations préconisées.

Le travail de l'auditeur ne s'arrête pas avec le dépôt du rapport, il doit assurer le suivi des recommandations pour rendre compte à la direction ou au comité d'audit.

La méthodologie de l'audit interne obéit à des règles précises dont le respect permet de fournir un travail clair, complet et efficace. Les trois principes fondamentaux auxquels doivent obéir la méthodologie sont : la simplicité (facilement compréhensible et applicable), la rigueur (respect des normes et du code de déontologie) et la relativité du vocabulaire (accepter que les phases soient nommées de façon différente et aient parfois des singularités spécifiques).

Mais quels outils et techniques permettent à l'auditeur de mener ses travaux pour aboutir à la formulation de l'opinion ?

## **Section 2 : Les outils et techniques de l'audit interne**

Chaque discipline a sa technique et ses outils qui évoluent au fil du temps. Selon ROUFF in (SOW : 2003 :119) « aujourd'hui, l'auditeur dispose d'une panoplie répondant à ses besoins tout au long d'une mission ».

Les outils utilisés par l'auditeur présentent les caractéristiques suivantes :

- leur emploi est non systématique mais fonction de l'objectif que l'auditeur cherche à atteindre ;
- leur non spécificité à l'audit interne car ils sont communs à tous les professionnels qui les utilisent à de nombreuses fins ;



- deux outils peuvent être utilisés pour le même objectif ; l'un validant les résultats de l'autre.

Les outils et techniques font l'objet d'une classification qui est un peu arbitraire. Les outils et techniques que nous présenterons ont été identifiés dans YAZI (2003), LEMANT (1995) et SOW (2003). Pour notre part, nous retiendrons la typologie fonction de la finalité des outils, et de la démarche adoptée par l'auditeur en procédant à un regroupement en trois types.

## 2.1- Les outils et techniques de compréhension et d'approche

Les outils et techniques de compréhension et d'approche sont composés de ceux qui permettent une prise de connaissance de la situation de l'entité, la définition de la méthode d'approche et la collecte de l'information.

**TABLEAU N°2 : OUTILS ET TECHNIQUES DE COMPREHENSION ET D'APPROCHE**

Groupes	Outils	Description
<b>les outils et techniques de compréhension</b>	<i>Les entretiens, le questionnaire de prise de connaissance</i>	ils servent à une prise de connaissance de l'entité et/ou de l'objet de l'audit. Ils permettent à l'auditeur de se familiariser avec l'entité, d'orienter la mission, de prévoir les moyens à mettre en œuvre et de présélectionner les cibles.
	<i>L'observation physique</i>	C'est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un processus, d'un bien, d'une transaction et d'une valeur.
	<i>La revue analytique préliminaire</i>	Elle permet de faciliter l'identification de soldes et corrélations inhabituels ou imprévus, ou susceptibles de révéler l'existence d'un risque accru d'inexactitude significative.
	<i>L'évaluation des risques inhérents</i>	Il s'agit d'apprécier les risques liés à la nature de l'activité audité.

Groupes	Outils	Description
<b>les outils et techniques d'approche d'audit</b>	<i>L'évaluation de l'environnement de contrôle</i>	C'est la détermination du contexte culturel, éthique et managérial dans lequel agissent les acteurs de la maîtrise de l'organisation (style de management).
	<i>La note d'orientation et le choix des techniques d'audit</i>	Elle constitue le document de synthèse de l'ensemble des actions qui ont été menées pour le choix de techniques d'audit sur la stratégie d'approche qui sied à ce contexte.
	<i>L'analyse du risque d'audit</i>	Il s'agit de la prise en compte des limites liées au choix des outils et techniques effectué par l'auditeur. Ceux ci peuvent être source de non détection de certains risques.
	<i>L'étude des procédures</i>	On procède à l'examen des circuits d'exécution pour apprécier le système de contrôle interne.
	<i>La prise en compte du seuil de signification</i>	Elle consiste à se fixer une limite à partir de laquelle un montant est jugé important et doit être pris en compte dans les diligences à mettre en œuvre.
	<i>Les sondages sur les comptes</i>	On effectue une sélection d'un échantillon aléatoire de transactions pour tester la fiabilité de la situation des comptes.
<b>les outils et techniques de collecte des informations</b>	Le questionnaire de prise de connaissance (QPC)	Outil de la phase d'étude il est aussi utilisé pour la collecte des informations.
	Les Questionnaires de Volumes et Types de Transactions (QVTT)	Les questionnaires permettent d'établir des comparaisons, de mettre en évidence des écarts, de rapprocher des informations, et de déceler de probables anomalies.
	L'observation physique	L'observation physique comme nous l'avons déjà vu à la phase étude consiste à aller observer ce qui se passe sur le terrain.
	Les check-list	Sont des documents préétablis, donc généraux et figés, elles permettent de gagner du temps. La check-list est à utiliser avec discernement.

**Source** : nous-mêmes

Ces outils servent à bâtir et argumenter le dossier pour établir objectivement la propre conviction de l'auditeur et celles des autres.

Les outils et techniques de compréhension et d'approche sont surtout utilisés à la phase d'étude pour mieux connaître l'objet de l'audit et organiser le travail de terrain.

## 2.2- Les outils et techniques d'analyse et de validation

Les outils et techniques d'analyse et de validation permettent à l'auditeur d'apprécier la production de l'information et des comptes, de contrôler les opérations comptabilisées, de décrire, de diagnostiquer et de faire la validation.

TABLEAU N°3 : OUTILS ET TECHNIQUES D'ANALYSE ET DE VALIDATION

Groupes	Outils et techniques	Description
<b>les outils et techniques d'appréciation de la production de l'information et des comptes</b>  ils sont surtout adaptés pour les audits financiers et permettent d'apprécier la qualité de l'information comptable.	L'examen analytique	Cf tableau 2
	L'examen et l'évaluation du contrôle interne, le questionnaire de contrôle interne (QCI)	Il se présente sous forme de questions fermées n'admettant que les réponses oui ou non. Les réponses négatives représentent en théorie les faiblesses et les oui les forces du système de contrôle interne.
	Les tests de validation (sondages sur les procédures)	Il s'agit d'effectuer un sondage pour vérifier l'application de certaines procédures afin d'émettre une opinion sur leur existence et leur efficacité.
<b>Outils et techniques de contrôle des opérations comptabilisées</b>  Ces outils et techniques constituent les fondements de la phase de vérification pour les audits financiers, ils sont les moyens dont dispose l'auditeur pour mener à bien son travail sur le terrain afin d'émettre une opinion sur l'objet de son étude en confirmant ou infirmant les forces et les faiblesses apparentes.	L'examen des pièces justificatives	Il s'agit de vérifier la conformité des pièces qui justifie l'opération
	La confirmation directe,	C'est la circularisation
	La revue analytique détaillée	Regarder les tendances au niveau des composantes des soldes.
	L'observation physique finale	Cf tableau 2
	Les guides de contrôle.	Cf tableau 2

<b>Groupes</b>	<b>Outils et techniques</b>	<b>Description</b>
<b>les outils de description</b>  Ils ont pour but d'aider l'auditeur à mettre en relief les spécificités des situations rencontrées.	le diagramme de circulation : flow-chart	Selon ROUFF (RFA : avril 2001) « les diagrammes de circulation (flow-chart) sont des schémas de circulation de l'information, qui permettent à l'auditeur d'améliorer sa perception de l'entreprise vis-à-vis du flux des documents et/ou des biens et de la localisation des principaux points de contrôle ».
	la piste d'audit	Elle se définit comme « l'examen pas à pas du chemin suivi par une opération depuis son stade final en remontant à son origine » (RENARD, 2003 : 174).
<b>Outils de diagnostic</b>  Ces outils sont utilisés pour apprécier l'état du contrôle interne, de l'exécution des tâches.	le QCI	identifié comme outil d'appréciation de l'information, il sert aussi à diagnostiquer
	la grille d'analyse des tâches	Elle permet de relier l'organigramme fonctionnel à l'organigramme hiérarchique et de justifier les analyses de postes.
	les Tffa	déjà largement explicité dans la phase étude de la méthodologie
<b>Outils de validation</b>	l'observation physique	outil de collecte, peut aussi être utilisé pour une validation
	le rapprochement	c'est la vérification ponctuelle et a posteriori, de la validité d'un fait, d'une affirmation ou d'une déclaration.
	la reconstitution	C'est le rétablissement d'un résultat à partir d'éléments réels. Elle sert à évaluer la fiabilité d'un système ou à vérifier un fait ou une affirmation d'une ou plusieurs opérations.
	le sondage ou échantillonnage statistique	à partir d'un échantillon prélevé de façon aléatoire dans une population de référence d'extrapoler à la population les observations effectuées sur l'échantillon,
	la circularisation ou confirmation directe	elle consiste à obtenir de la part des contreparties concernées, des preuves externes relatives à des soldes, des opérations, des informations.

**Source** : nous-mêmes

Pour assurer l'efficacité de la piste d'audit lors des travaux d'audit, il ne faut jamais lâcher le fil conducteur, l'utiliser à bon escient et tester les interfaces par ce procédé, en usant de patience et de persévérance sinon on court le risque de perdre le bénéfice de cette opération.

La piste d'audit permet à l'auditeur de mettre en évidence l'importance des contrôles à faire et se présente comme suit :

**TABLEAU N°4 : GRILLE DE CONTROLE**

<b>Grille de contrôle</b>	<b>Probabilité d'appréciation élevée</b>	<b>Probabilité d'appréciation moyenne</b>	<b>Probabilité d'appréciation faible</b>
Gravité élevée	Contrôle exhaustif	Contrôle par sondage	Contrôle par intermittence
Gravité moyenne	Contrôle par sondage	Contrôle par sondage	Contrôle par intermittence
Gravité faible	Contrôle par intermittence	Contrôle par intermittence	Contrôle par intermittence

**Source :** YAZI : 2003

## 2.3- Les outils et techniques de formalisation des travaux et du rapport

TABLEAU N°5 : LES OUTILS ET TECHNIQUES DE FORMALISATION DES TRAVAUX

Groupes	Outils et techniques	Description
<b>Outils de formalisation des travaux</b> Afin de pouvoir disposer à tout moment d'éléments probants, l'auditeur a recours aux outils qui lui permettent de matérialiser ses travaux sur des supports indiqués. Il dispose à cet effet de papiers de travail et de la FRAP:	<b>Le papier de travail</b>	Le papier de travail « est le support obligatoire de tout constat, de toute observation. Ces papiers de travail doivent être référencés, chaque papier de travail doit avoir un numéro de référence qui doit être croisé avec les documents correspondants du dossier d'audit : c'est le cross référencement » (RENARD 2000 : 401).
	<b>La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problèmes (FRAP)</b>	Elle est un document de travail synthétique qui signale un dysfonctionnement, une erreur, une malversation, une insuffisance en indiquant la nature du problème, les faits générateurs, les causes, les conséquences et les recommandations pour y remédier.
<b>Les outils informatiques</b>	Ils sont nombreux et se développent rapidement, en fonction des besoins propres de l'organisation et des moyens dont elle dispose.	

Source : nous-mêmes

« Pour que l'auditeur puisse traiter les données nécessaires à la réalisation de sa mission, et en fasse l'analyse, il a besoin de technologies et d'outils adaptés ». (ROUFF 2001 :5). Ces outils contribuent à alléger la tâche de l'auditeur en matière d'archivage, de conservation et lui facilitent la reconstitution et la multiplication des documents.

L'outil d'audit universel n'existe pas. Certains outils permettent d'effectuer la quasi-totalité des travaux d'audit, mais ils sont, dans bien des cas difficiles à paramétrer et à utiliser. C'est donc grâce à un panachage de moyens (outils et techniques) que l'auditeur atteindra ses

objectifs. Il n'y a donc pas de cloison étanche entre les trois regroupements que nous avons proposés.

La mise en œuvre des outils et techniques est assez délicate en raison des difficultés rencontrées par l'auditeur dans le choix des outils et techniques appropriés au but poursuivi. Pour que l'ensemble de ces outils et techniques puissent être utilisé avec le maximum d'efficacité, deux obstacles majeurs doivent être surmontés : la communication et la curiosité. Ces deux obstacles à surmonter posent du même coup la question fondamentale du comportement de l'auditeur.

### **Section 3 : Le comportement de l'auditeur**

En ces temps troublés où la morale est souvent mise à rude épreuve, sinon en voie d'agonie, les auditeurs internes ont voulu montrer l'exigeant chemin de la rigueur et de l'éthique à travers la rédaction d'un code de déontologie qui définit les règles ou normes de conduite de l'auditeur interne. Ce code résume clairement les principes de morale et d'éthique dont la question essentielle du comportement de l'auditeur au triple plan humain, professionnel et sociale.

#### **3.1- La communication**

L'audit interne a pour but de remédier au dysfonctionnement. Pour ce faire, il doit d'abord, en révéler les défauts, les dévoiler ; c'est là que « réside toute la difficulté politique et psychologique de l'audit » (LEMANT 1995 : 227). L'audit est perçu comme un contrôle ce qui explique certaines réactions hostiles, heureusement atténuées par l'image de conseiller, de consultant que véhicule cette fonction en interne. Cette image nécessite la prise en compte de la dimension humaine en plus des aspects méthodologiques et techniques, d'où l'importance de la communication pour cette fonction.

#### **3.2- Le comportement des auditeurs**

Selon LEMANT (1999 : 47) « La communication de l'audit interne, c'est d'abord le comportement de l'auditeur : comment agit-il et interagit-il ? ». L'auditeur est au centre de la stratégie de communication du service d'audit car c'est à travers les agissements de celui-ci que le service d'audit interne est jugé.

La gestion de l'image de l'audit interne est tributaire des animateurs du service. Ils sont les vecteurs de communication de cette image à l'extérieur et ainsi, son amélioration passe par eux. Du reste, selon RENARD (2003 : 217), « les atouts d'une image de qualité sont d'abord dans les personnes : des auditeurs internes bien recrutés, qui réalisent des travaux avec méthode et dont l'efficacité est reconnue et appréciée valorisent durablement la fonction. ». Un auditeur interne doit posséder de multiples qualités dont les plus importantes pour RENARD (2003) et KOLLOFFEL-CLAVERT & ANGELL (2003), sont : la patience, une excellente communication orale, un sens aigu du contact, une maîtrise des langues et des qualités rédactionnelles.

En plus du comportement des auditeurs, les moyens ou supports de communication constituent sans conteste une dimension non négligeable de la communication. Il y a lieu également de mener des actions de communication.



## **CHAPITRE 4 : LE MODELE D'ANALYSE**

Sur la base de notre revue de littérature, nous avons défini un modèle d'analyse pour cerner les contours de notre thème. En effet, il est indiqué de définir ce qu'est la pratique de l'audit interne sur le plan théorique, ce qui nous permettra alors d'analyser celui de la Caisse nationale de sécurité sociale du Burkina. Ainsi, nous avons déterminé les variables et les indicateurs de mesure, défini notre procédure d'échantillonnage et les outils qui serviront à la collecte des données et notre méthode d'analyse des résultats.

### **Section 1 : Les variables et les indicateurs de mesure**

**Définition de la variable dépendante :** la pratique de l'audit interne, pour nous, c'est l'exercice professionnel de la fonction audit interne, l'observation du cadre de référence de la pratique professionnelle (code de déontologie, code d'éthique et les normes), l'utilisation des outils et techniques dans le cadre de la démarche méthodologique. Cela inclut la gestion du service d'audit interne et un environnement de contrôle favorable.

A partir de la connaissance théorique de la pratique de l'audit interne, nous avons identifié les variables ainsi que les indicateurs de mesure de celles-ci.

#### **1.1- Les variables du modèle**

Notre modèle d'analyse comporte deux (02) types de variables :

- les variables indépendantes, c'est-à-dire celles qui influent sur la pratique de l'audit interne dans l'entreprise ;
- la variable dépendante qui subit l'influence des variables indépendantes, mais qui peut également rétroagir sur certaines.

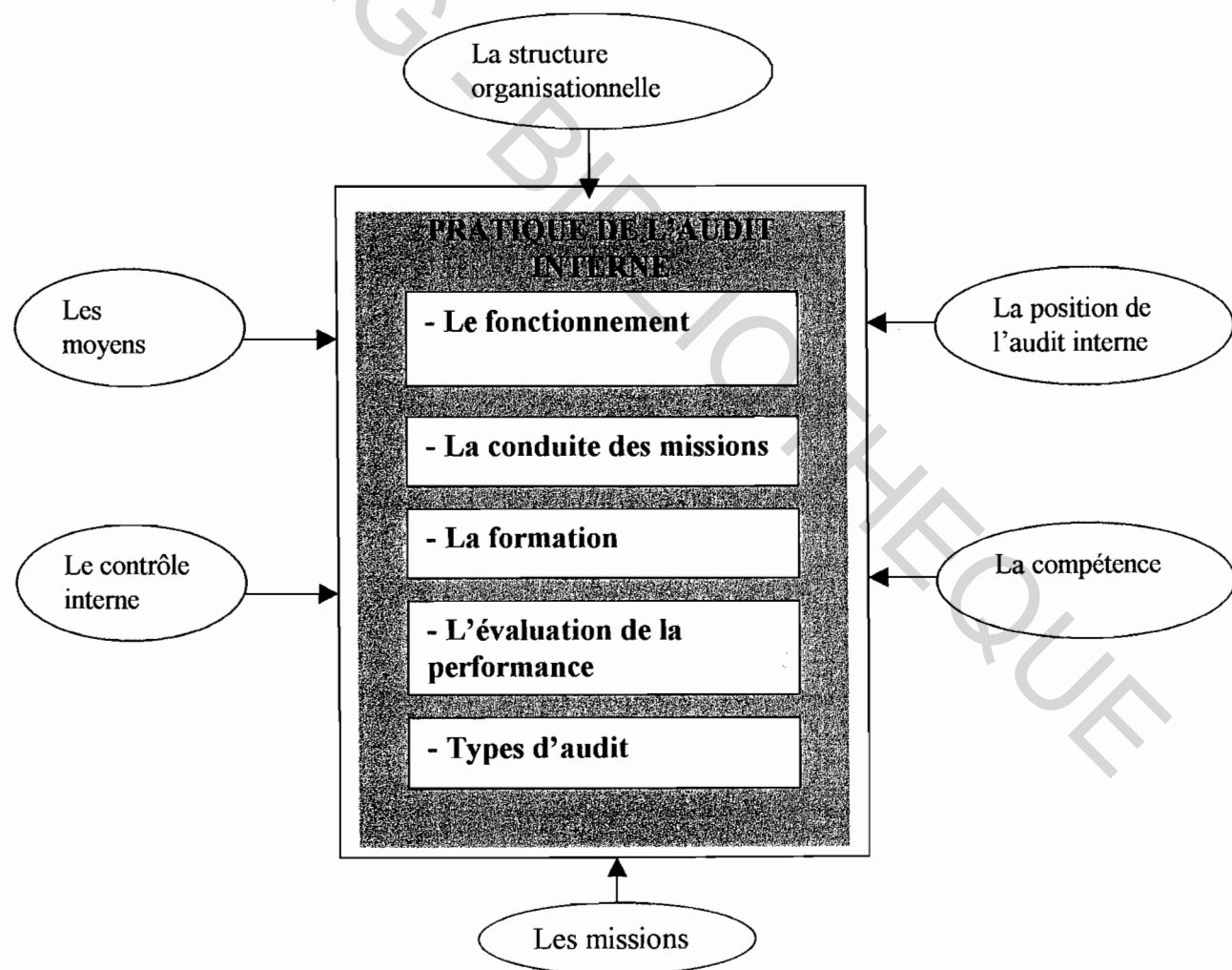
La variable dépendante a des composantes qui permettent de mieux cerner ses contours dans le cadre de notre étude. Les composantes retenues sont le fonctionnement, la conduite des missions et l'évaluation de la performance et les types d'audit. Cette variable et ses composantes subissent l'influence des variables ci après :

- la structure organisationnelle détermine la place et la taille du SAI,

- les missions assignés au SAI, détermine le type d'audit ou le mandat,
- la position hiérarchique de l'audit interne, peut affecter l'indépendance et la crédibilité des rapports d'audit ainsi que la mise en œuvre des recommandations ;
- la compétence des auditeurs, joue sur l'efficacité de la pratique et l'image de l'audit interne ;
- les moyens mis à la disposition détermine le fonctionnement pratique du SAI.

Nous présenterons sous forme schématisée le modèle d'analyse, ce qui fera ressortir nos variables.

**Figure 1 : Modèle d'analyse de la pratique de l'audit interne**



Source : nous-mêmes

Dans le souci de circonscrire l'étude, nous avons écarté certaines variables d'influence importante telles que l'action des autres structures de contrôle aussi bien internes qu'externes et la culture organisationnelle. Cette option se justifie, en partie, par le fait que la mesure de ces variables est assez délicate et nécessite plus de temps.

Pour mieux apprécier les différentes variables indépendantes ainsi que les composantes de la pratique de l'audit interne, nous avons défini des indicateurs de mesure.

### 1.1.1- les indicateurs de mesure des composantes de la pratique de l'audit interne

L'appréciation des composantes de la pratique de l'audit interne passe par la définition des indicateurs de mesure des dites composantes que nous avons résumé dans le tableau ci-après :

**TABLEAU N°6 : INDICATEURS DE MESURE DES COMPOSANTES DE LA PRATIQUE**

Composantes de la pratique de l'Audit interne	Indicateurs de mesure
Fonctionnement	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Expérience des outils,</li> <li>- Pertinence du contenu,</li> <li>- Planification des missions,</li> <li>- Management du SAI (gestion des carrières des auditeurs, suivi des missions)</li> <li>- Relations avec les services externe de contrôle.</li> </ul>
Conduite des missions d'audit : méthodologie, outils et techniques et comportement.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pertinence de la démarche (observation des étapes),</li> <li>- Adéquation et pertinence des outils et techniques utilisés,</li> <li>- Suivi des missions,</li> <li>- Suivi des recommandations.</li> <li>- Connaissance et maîtrise des outils,</li> <li>- Respect de la méthodologie,</li> <li>- Maîtrise de la méthodologie</li> <li>- Couverture de la mission assignée au SAI.</li> </ul>

<b>Composantes de la pratique de l'Audit interne</b>	<b>Indicateurs de mesure</b>
Formation	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Profil des auditeurs,</li> <li>- Plan de formation,</li> <li>- Programme de formation continue.</li> </ul>
Evaluation de la performance Entretien	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Critères d'évaluation</li> <li>- Types d'évaluation</li> <li>- Périodicité de l'évaluation.</li> </ul>
Types d'audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Réalisations du service audit interne,</li> <li>- Nature des missions déjà réalisées,</li> <li>- Activités auditées.</li> </ul>

**Source** : nous mêmes

### 1.1.2- Les indicateurs de mesure des variables indépendantes

Afin de pouvoir réaliser l'évaluation de la pratique de l'audit interne à la Caisse nationale de sécurité sociale du Burkina, nous avons, défini tout comme pour les composantes des indicateurs de mesure des variables indépendantes. Ces indicateurs, bien que non exhaustifs, nous semblent être déterminants pour effectuer un diagnostic de la pratique de l'audit interne dans l'institution.

Compte tenu de la spécificité de certains indicateurs, nous avons utilisé ; un questionnaire, un guide d'entretien, des textes organisationnels de l'institution et l'observation physique pour les apprécier.

**TABLEAU N°7: INDICATEURS DE MESURE DES VARIABLES INDEPENDANTES**

<b>VARIABLES</b>	<b>INDICATEURS DE MESURE</b>
Structure organisationnelle	<ul style="list-style-type: none"> <li>- adéquation de la structure avec les missions assignées</li> <li>- type d'organisation</li> <li>- composition des équipes d'audit</li> </ul>
Missions assignées au service audit interne	<ul style="list-style-type: none"> <li>- clarté et pertinence des attributions du SAI</li> <li>- adéquation de la lettre de mission avec les objectifs assignés</li> <li>- existence d'interférence.</li> </ul>

VARIABLES	INDICATEURS DE MESURE
La position de l'audit interne	<ul style="list-style-type: none"> <li>- niveau de rattachement</li> <li>- rang dans l'organisation</li> <li>- indépendance par rapport aux directions opérationnelles.</li> </ul>
Compétence	<ul style="list-style-type: none"> <li>- maîtriser des activités de l'entité</li> <li>- niveau de formation, formation continue</li> <li>- expérience professionnelle</li> <li>- comportement professionnel</li> <li>- qualités communicationnelles</li> <li>- qualités morales ( intégrité, objectivité, confidentialité ) du personnel</li> </ul>
Moyens de l'audit interne	<ul style="list-style-type: none"> <li>- existence des moyens</li> <li>- nature des moyens</li> <li>- adéquation (suffisance et adaptation) par rapport aux missions assignées</li> </ul>
Contrôle interne,	<ul style="list-style-type: none"> <li>- existence de manuel des procédures</li> <li>- évaluation périodique du système de contrôle interne</li> <li>- mise à jour du manuel des procédures</li> <li>- observation des normes spécifiques à la sécurité sociale</li> <li>- environnement du contrôle</li> <li>- respect des lois et réglementations en vigueur.</li> </ul>

**Source** : nous-mêmes

Après la définition des indicateurs de mesure des variables indépendantes, nous présentons la procédure d'échantillonnage et les outils de collecte des données.

## **Section 2 : La procédure d'échantillonnage et les outils de collecte des données**

Pour assurer l'atteinte des objectifs que nous nous sommes fixés dans le cadre de cette étude, il nous a paru nécessaire indiqué de déterminer une procédure d'échantillonnage et de diversifier les outils de collecte des données.

### **2.1- La procédure d'échantillonnage**

L'audit interne étant une fonction d'appui au management qui, dans le cadre de sa démarche, s'intéresse aux opérationnels et dont les actions couvrent l'ensemble des activités de l'entreprise, nous nous sommes intéressés à l'ensemble des intervenants, à savoir les audités, le management, la direction et les auditeurs.

Dans un souci de rassembler le maximum d'informations pour mieux étayer notre analyse, nous avons retenu l'échantillon suivant :

- l'ensemble des directeurs (centraux et régionaux), les chefs de service du siège et de la direction régionale de Ouagadougou (cf annexe pour les caractéristiques et la répartition de l'échantillon) ;
- le directeur général, le secrétaire général, les conseillers techniques, les audités.

Compte tenu de l'indisponibilité du PCA pendant la période de collecte des données pour raisons de santé, nous n'avons pas pu le rencontrer.

### **2.2- Les outils de collecte des données**

La collecte des données nécessite le choix d'outils adaptés pour mieux cerner la pratique de l'audit interne. Pour ce faire, nous avons utilisé les outils suivants :

#### **2.2.1- La recherche documentaire**

La recherche documentaire a consisté, en la consultation des documents (code de sécurité sociale, textes portant organisation et fonctionnement, manuel des procédures de la Caisse), documents internes au service d'audit interne (charte, manuel des procédures, plan d'audit, rapport d'audit, traité, plan et rapports d'inspection de la CIPRES, les rapports des auditeurs

externes...) qui nous permettront de comprendre la perception de l'audit interne au sein de l'institution et le fonctionnement de celui-ci.

### **2.2.2- Le questionnaire**

Pour recueillir les avis et la perception des différents acteurs sur l'audit interne afin de nous permettre de mieux cerner comment celui-ci est perçu et pratiqué, nous avons conçu un questionnaire que nous avons administré à l'ensemble des directeurs et chefs de service. Il s'agit de pouvoir appréhender certains éléments de la pratique de l'audit interne dans ses aspects utilité, apport, attente des acteurs de la fonction, rapports auditeurs/ audités, le contrôle interne.

Ce questionnaire nous a permis de cerner l'attitude de ces responsables vis à vis de l'audit interne, leur perception et acceptation des missions d'audit et de mesurer les relations de partenariat qu'ils entretiennent avec le service audit interne.

### **2.2.3- L'entretien**

En complément aux outils de collecte déjà évoqués, nous avons élaboré un guide d'entretien pour les responsables de l'audit, la direction.

L'entretien a porté essentiellement sur :

- les missions de l'audit interne,
- la perception de l'audit par les premiers responsables de la CNSS (DG, SG),
- la place de l'audit interne dans la gestion de la CNSS,
- l'organisation et le fonctionnement du service audit interne,
- les outils et techniques utilisées,
- les relations entretenues par l'audit interne avec le management de la Caisse,
- la conduite des missions d'audit,
- les évaluations du service audit interne et des auditeurs,
- les moyens (matériel, financier, humain) du service d'audit interne,
- le respect des normes et du code de déontologie,
- les difficultés et contraintes du service audit interne.

#### **2.2.4- L'observation participante et physique**

C'est un outil incontournable pour assurer une certaine fiabilité à notre analyse. En effet, pour vérifier le respect de la méthodologie d'audit, nous avons participé aux missions afin de pouvoir constater la conduite des missions sur le terrain en observant les acteurs à l'œuvre et d'observer comment les missions sont conduites.

La collecte des données terminée nous avons procédé à l'analyse des résultats obtenus.

### **2.3- La méthode d'analyse des résultats**

Pour analyser les données collectées, nous avons procédé à la confrontation entre celles-ci et les indicateurs de mesure des variables retenus.

La partie théorique a servi de référentiel pour l'analyse de la pratique de l'audit interne à la CNSS Burkina. Notre méthodologie d'approche nous a permis d'établir ce que doit être la pratique de l'audit interne.

Le modèle d'analyse nous a permis de définir le champ d'étude et d'orienter ainsi nos travaux. Il constitue la synthèse du cadre théorique de référence c'est à dire l'évaluation de la pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina.

## **Conclusion**

Outil du management, l'audit interne joue au sein des entreprises un rôle qui se décline par rapport au contrôle interne dont il doit détecter les points faibles et faire des recommandations pour l'améliorer. Cette fonction a une nouvelle définition qui la consacre comme une activité orientée vers des missions d'assurance et de conseil, et un nouveau cadre de normes professionnelles. La gestion du service d'audit interne présente, des conditionnalités et une répartition des rôles du chef de service et des auditeurs clairement définie. Les moyens matériels, humains et techniques doivent être appropriés pour la bonne marche du service.

Ces préalables permettent au service de mettre en oeuvre sa méthode dans la conduite des missions d'audit interne.



Sur la base de la revue de littérature nous avons dégagé notre modèle d'analyse qui a des composantes et des variables, ce qui nous permettra d'aborder la deuxième partie de notre mémoire qui porte sur la pratique de l'audit interne a la CNSS-Burkina.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG

## DEUXIEME PARTIE

### PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A LA CNSS

THEQUE

L'étude de la pratique de l'audit interne, pour nous, consiste en l'examen des éléments à travers lesquels cette pratique s'exerce. Pour nous, la pratique de l'audit interne se définit comme par le fonctionnement du service d'audit interne, la conduite des missions d'audit interne (respect de la méthodologie, connaissance et maîtrise des outils et techniques), le respect des principes fondamentaux (normes, code de déontologie), la formation du personnel et le comportement professionnel.

L'objet de cette deuxième partie du mémoire est l'analyse de la pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina et la formulation de recommandations accompagnées d'un plan d'action pour la dynamisation de celui-ci.

Pour ce faire nous aborderons les points suivants :

- le premier chapitre présentera la Caisse Nationale de Sécurité Sociale ;
- le deuxième chapitre sera consacré à la description de la pratique de l'audit interne dans cette Institution ;
- le troisième chapitre consistera en un diagnostic de la pratique de l'audit interne en mettant surtout en exergue les forces et les faiblesses ainsi que les risques ou conséquences des faiblesses ;
- le quatrième chapitre sera consacré aux recommandations à l'endroit des principaux acteurs de l'audit interne et à la proposition d'un plan d'action pour la mise en œuvre de celles-ci.

## **CHAPITRE I : PRESENTATION DE LA CNSS-BURKIANA**

A l'instar des autres pays de la sous région, le Burkina Faso dispose d'un système de sécurité sociale institué par la loi N°13/72/AN du 28-12-72 portant code de la sécurité sociale en faveur des travailleurs salariés. La gestion du régime est assurée par la Caisse Nationale de Sécurité Sociale.

La présentation de cette entité se fera à travers les missions qui lui sont assignées et le cadre juridique, son domaine d'activités et les sources de financement de celles-ci, ainsi que la structure organisationnelle qui lui permet de s'acquitter de ces missions.

### **Section 1 : Missions et cadre juridique**

Institution ayant connue beaucoup de mutations dans son évolution, la CNSS-Burkina est née en 1972 des cendres de l'ancienne Caisse de Prévoyance Sociale et elle a une vocation sociale qui caractérise ses actions sur le plan national.

#### **1.1- Aperçu historique**

Créée en décembre 1955 avec effet pour compter du 1<sup>er</sup> janvier 1956, sous l'appellation Caisse de compensation des prestations familiales, la Caisse du Burkina a connu beaucoup de mutations. Devenue Caisse de compensation des prestations familiales et des risques professionnels avec l'institution en 1959 de la branche des risques professionnels par la loi n° 03/59/ACL du 30 janvier 1959, elle devient Caisse de Prévoyance Sociale avec l'institution par la loi n° 78/60/AN du 06 octobre 1960 de la branche des pensions.

La loi n°13/72/AN du 28 décembre 1972 portant code de sécurité sociale au Burkina consacra l'appellation Caisse Nationale de Sécurité Sociale avec les trois branches que sont : les prestations familiales, les risques professionnels et les pensions.

## **1.2- Missions**

La loi citée plus haut dispose à son article 5 alinéa 1 que « la Caisse Nationale de Sécurité Sociale, dénommée ci-après la Caisse, est chargée de la gestion du régime de Sécurité Sociale visé à la présente Loi. ».

Le régime de sécurité sociale comporte trois branches techniques qui sont :

- la branche des pensions chargée du service des prestations de vieillesse, d'invalidité et de décès ;
- la branche des risques professionnels chargée du service des prestations en cas d'accidents du travail et de maladies professionnelles ;
- la branche des prestations familiales chargée du service des prestations familiales et des prestations de maternité.

Le service des prestations légales est complété par une action sanitaire et sociale dont le bénéfice n'est pas réservé aux seuls assurés sociaux du régime.

La gestion consiste essentiellement au recouvrement des cotisations sociales et au paiement des prestations.

## **1.3- Cadre juridique et institutionnel**

La Caisse Nationale de Sécurité Sociale du Burkina est un établissement public doté de la personnalité civile et de l'autonomie financière. Elle est actuellement classée parmi les sociétés et entreprises à caractère stratégique du Burkina définies par la loi n° 53/93/ADP du 20 décembre 1993.

La Caisse bénéficie de la garantie de l'Etat et est placée sous une triple tutelle :

- la tutelle technique du Ministère du travail, de l'emploi et de la jeunesse (MTEJ) ;
- la tutelle financière du Ministère de l'économie et des finances ;
- la tutelle de gestion du Ministère du commerce, de la promotion des entreprises et de l'artisanat.

Elle est administrée par un conseil d'administration de douze (12) membres dont :

- quatre (04) représentants de l'Etat ;
- quatre (04) représentants des employeurs ;

- quatre (04) représentants des travailleurs.

La Caisse est membre de la Conférence Interafricaine de la Prévoyance Sociale (CIPRES).

Pour s'acquitter de ses missions avec les atouts juridiques définis par le législateur, la CNSS mène des activités précises et dispose de sources de financement légales.

## **Section 2 : Domaine d'activités et sources de financement**

La CNSS intervient dans un secteur d'activité stratégique qui est celui de l'assurance sociale et bénéficie des financements définis par la loi 13/72/AN du 28 décembre 1972.

### **2.1- Les branches d'activité**

Le régime de sécurité sociale géré par la CNSS a pour bénéficiaires :

- les travailleurs salariés ;
- les personnes à charge des travailleurs salariés ;
- les apprentis et les élèves des établissements techniques ;
- les assurés volontaires.

Ces bénéficiaires peuvent prétendre selon le cas aux prestations sociales servies par la Caisse.

#### **2.1.1- La branche de l'assurance vieillesse**

Le taux de cotisations est de 11% dont 5,5 à la charge du travailleur et à la charge de l'employeur.

Pour cette branche, les prestations en espèces suivantes sont servies :

- les pensions de vieillesse ;
- les pensions d'invalidité ;
- les pensions de survivants ;
- les allocations de vieillesse ;
- les allocations de survivants

## **2.1.2-La branche des accidents du travail et des maladies professionnelles**

Au titre de cette branche, les prestations sont de deux ordres :

### **2.1.2.1- Les prestations en nature**

- assistance médicale, chirurgicale, pharmaceutique, hospitalière et accessoires ;
- fourniture, entretien, renouvellement, réparation des appareils de prothèse et d'orthopédie ;
- rééducation professionnelle, réadaptation fonctionnelle, reclassement professionnel ;
- transport et frais de séjour pour soins.

### **2.1.2.2- Les prestations en espèces**

- des indemnités journalières en cas d'arrêt de travail ;
- des allocations d'incapacité ;
- des rentes viagères ;
- l'allocation de frais funéraires et des rentes de survivants.

## **2.1.3- La branche des prestations familiales**

Les prestations de cette branche sont les suivantes :

- les allocations prénatales ;
- les allocations familiales ;
- les indemnités journalières de maternité destinées à compenser la perte de salaire pendant le congé de maternité ;
- l'aide à la mère et au nourrisson sous forme de prestations en nature.

Les prestations des trois branches sont complétées par une action sanitaire et sociale qui se traduit par des appuis multiformes et les prestations des services de promotion des assurés sociaux et de celles des services de santé maternelle et infantile.

Pour assurer les prestations ci dessus énumérées, la CNSS s'appuie sur la contribution des travailleurs et des employeurs.

## **2.2- Les sources de financement**

Les ressources de la Caisse sont essentiellement constituées de :

- cotisations sociales ;

- majorations de retard dans le paiement ou le dépôt des déclarations ;
- produits des placements de fonds (prêts aux Institutions, titres de participation, des obligations, des dépôts à terme et des prêts au trésor public) ;
- revenus des immeubles de rapport ;
- recettes diverses (recettes du service de promotion des assurés sociaux, produits de cession, ventes de dossiers d'appels d'offres, etc...).

Les cotisations sociales représentent plus de 80% des ressources de l'institution.

L'assiette de cotisation est constituée par le salaire brut (salaire de base plus les indemnités y compris la contrepartie des avantages en nature). Elle est actuellement plafonnée à 600.000 F CFA suite à l'arrêté n° 2003-012/MTEJ/SG/DGTSS/DT du 20 juin 2003. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2003 par décret n° 2003-252/PRES/PM/MTEJ du 20 mai 2003, le taux de cotisation est de 21,5% de l'assiette et se répartit comme suit :

- 11% pour la branche de l'assurance vieillesse repartit à part égale entre l'employeur et le travailleur ;
- 3,5% pour la branche des risques professionnels, entièrement à la charge de l'employeur ;
- 7% pour la branche des prestations familiales, exclusivement à la charge de l'employeur.

Dans le régime, depuis le décret n°2003-252/ PRES/PM/MTEJ du 20 mai 2003 avec effet pour compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003, la part patronale est de 16% et la part ouvrière de 5,5%.

Les cotisations sociales perçues par les organismes de sécurité sociale obéissent à des principes de gestion .

### **2.3- L'organisation financière**

L'organisation financière définie par le code de sécurité sociale précise l'affectation des ressources de la CNSS. Ainsi celles-ci sont exclusivement affectées aux opérations relatives à la gestion des branches et à la couverture des frais d'administration engendrés par le fonctionnement du régime.

L'article 21 de la loi 13/72/AN du 28 décembre 1972 portant code de sécurité sociale stipule : « chacune des branches du régime de sécurité sociale doit faire l'objet d'une gestion



financière distincte, les ressources d'une branche ne pouvant être affectées à la couverture des charges d'une autre ».

Pour le fonds de roulement commun à l'ensemble des branches, l'article 31 de la même loi précise que son montant ne peut être inférieur à deux fois la moyenne mensuelle des dépenses constatées au cours du dernier exercice.

L'obligation de constitution de réserves techniques, conformément aux dispositions de l'article 32, se présente comme suit :

- une réserve technique dans la branche des pensions constituée par la différence entre les recettes et les dépenses de la branche. Cette réserve ne peut être inférieure au montant total des dépenses constatées pour la branche des pensions au cours des trois derniers exercices ;
- une réserve de sécurité et une réserve technique dans la branche des risques professionnels : la réserve de sécurité doit être au moins égale à la moitié du montant total des dépenses moyennes annuelles des prestations constatées dans cette branche au cours des deux derniers exercices, à l'exclusion de celles afférentes aux rentes. La réserve technique doit être égale au montant des capitaux constitutifs de rentes allouées ;
- une réserve de sécurité dans la branche des prestations familiales égale au montant des dépenses trimestrielles moyennes de prestations constatées dans cette branche au cours des deux derniers exercices.

Les réserves de sécurité sont placées dans des opérations de court terme tandis que les réserves techniques font l'objet de placement à long terme, pour ainsi tenir compte de la spécificité des risques et de la nature courte ou longue du terme de la prestation.

Les fonds des réserves de chaque branche, leurs placements respectifs ainsi que le produit de ces placements sont comptabilisés séparément. La comptabilisation a été décrite dans le plan comptable CIPRES .

Pour exercer convenablement ses activités dans le respect des principes et des règles édictés, la CNSS du Burkina a adopté une structure organisationnelle.

### **Section 3 : La structure organisationnelle**

La CNSS a une organisation dont la structure se caractérise par une hiérarchisation et une décentralisation en vue de répondre au mieux aux attentes des assurés. Aussi, nous découvrirons cette structure à travers les instances de directions, la présentation des services et le personnel.

#### **3.1- Les instances de direction**

La CNSS est dirigée par les structures désignées par la loi 13/72/AN portant code de la sécurité sociale qui sont chargées de sa gestion. Elles sont au nombre de deux (2), le conseil d'administration et la direction générale.

##### **3.1.1- Le conseil d'administration**

Il est composé de quinze (15) membres dont :

- 5 représentants de l'Etat (2 du ministère du travail de l'emploi et de la jeunesse, 1 du ministère du commerce, de la promotion de l'entreprise et de l'artisanat, 1 du ministère de l'économie et du développement et 1 du ministère de l'action sociale),
- 4 représentants des employeurs,
- 4 représentants des travailleurs,
- 2 représentants des retraités.

Le conseil d'administration de la CNSS-Burkina dispose de deux (2) commissions qui sont :

- la commission permanente qui statue sur les dossiers soumis à son appréciation entre deux sessions du conseil d'administration,
- la commission de recours gracieux qui examine les cas de recours sollicité par les partenaires (employeurs, travailleurs) pour des situations de dérogation à l'application de certains articles de la 13/72/AN du 28/12/1972 portant code de sécurité sociale.

### **3.1.2- La direction**

Elle est composée de :

- La direction générale et ses services rattachés (les conseillers techniques, les cellules études et affaires juridiques, le service communication et relations extérieures (COMREX)) et le contrôle de gestion et audit interne (CGAI) ;
- Le secrétariat général dont relève le secrétariat des cercles de qualité.

A cela il faut ajouter la cellule études et celle des affaires juridiques et contentieux créées en 2002.

### **3.2- Les services**

La structure de gestion de la Caisse du Burkina est composée de services fonctionnels et opérationnels, centraux et régionaux (décision n°93/380 du 04 juin 1993 portant organisation et composition des services de la CNSS).

#### **3.2.1- Les services fonctionnels**

Il s'agit des services d'appui et/ou de conseil et comprennent :

- la direction administrative financière et comptable (DAFC) chargé des opérations administratives, financières et comptables ;
- la direction de l'informatique et de la statistique (DIS) chargée de l'étude et de la réalisation des traitements informatiques, de la collecte et de l'analyse des données statistiques;
- la direction des ressources humaines (DRH) chargée de la paie, de la gestion du personnel, de la formation et des stages ;
- la direction centrale des prestations (DCP) chargée de l'uniformisation et de l'harmonisation dans l'interprétation et l'application des textes réglementaires et législatifs en matière de prestations sociales.

### 3.2.2- Les services opérationnels

Il s'agit de services qui sont directement impliqués quotidiennement dans l'accomplissement de la mission première de la CNSS, ce sont :

- la direction du recouvrement et du contentieux (DRC) chargée de l'immatriculation des employeurs et des travailleurs, du recouvrement des cotisations sociales et de la gestion des contentieux y relatifs ;
- des directions régionales au nombre de cinq (5), chargées du service des prestations sociales, du recouvrement des cotisations, des loyers des immeubles de rapport dans la limite de leur ressort territoriaux ;
- la direction de la prévention de l'action sanitaire et sociale (DPASS) chargée des activités de prévention des risques professionnels et de la mise en œuvre de la politique sanitaire et sociale de l'Institution ;
- la direction des investissements et de la gestion immobilière (DIGI) chargée des constructions d'immeubles, de leur entretien et du recouvrement des loyers des immeubles de rapport.

L'organisation de la CNSS est de type hiérarchico-fonctionnel ; ce qui rend le fonctionnement un peu complexe et lourd.

### 3.3- Le personnel

La CNSS-Burkina dispose d'un effectif de 919 agents dont la répartition est illustré dans tableau suivant :

**TABLEAU N°8 : REPARTITION DU PERSONNEL**

<b>Critère</b>		<b>Répartition</b>	<b>%</b>
Genre	Hommes	572	62
	Femmes	347	38
Type d'emploi	Permanents	755	82
	Temporaires	164	18
Catégorie d'emplois	Cadres supérieurs	114	12
	Cadres moyens	164	18
	Agents de maîtrise	365	40
	Agents d'exécution	276	30
Répartition géographique	Siège	375	41
	DR Ouagadougou	169	18
	DR Bobo	212	23
	DR Nord	69	8
	DR Fada	50	5
	DR Dédougou	44	5

**Source** : nous-mêmes, inspiré du fichier du personnel

La CNSS-Burkina est une institution de sécurité sociale qui gère trois branches d'activité, pour l'accomplissement de sa mission, elle dispose de sept directions centrales et de cinq directions régionales. Son organisation financière répond aux exigences de gestion spécifique à son domaine et la comptabilisation des opérations est conforme au plan CIPRES. La CNSS-B a un effectif de neuf cent dix neuf (919) personnes. La connaissance de cette Institution nous permet de passer à l'étape de la découverte de sa pratique en audit interne.

## **CHAPITRE II : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A LA CNSS-BURKINA**

A la faveur d'une réorganisation de ses services en 1993, la Caisse a prévu la création d'un service d'audit interne, pour assurer un auto-contrôle efficace et la maîtrise de ses activités.

Pour découvrir comment ce service s'acquitte de cette mission, nous évoquerons d'abord la conception et l'organisation de l'audit interne, la conduite des missions d'audit interne et l'environnement du service d'audit interne.

### **Section 1 : Conception, organisation et fonctionnement de l'audit interne**

Pour connaître la pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina, il convient de cerner au préalable la conception et l'organisation de la fonction à travers les attributions du service d'audit interne, sa position hiérarchique et sa structuration.

#### **1.1- Les attributions du service d'audit interne**

Le service d'audit interne a été créé le 04 juin 1993 par décision n°93/380, avec comme mission principale d'exercer de façon permanente le contrôle sur l'ensemble des activités de la Caisse. La signature de la charte d'audit interne intervenue le 17 septembre 2003 consacre une évolution des missions qui sont désormais au plan conceptuel axées sur les deux points suivants :

- la mission de contrôle (audit de régularité et de conformité) qui consiste à vérifier :
  - le respect de la réglementation comptable et financière, sociale, fiscale ou juridique.
  - La régularité, la sincérité des opérations ainsi que le respect des procédures ;
  - L'application des directives et instructions de la direction et du management.
  
- La mission de conseil et d'aide à la décision (audit d'efficacité et de management) qui devra consister à apprécier :

- la pertinence du dispositif de contrôle interne,
- la qualité et la performance du système d'information,
- l'efficacité des organisations et l'utilisation de leurs moyens et ressources,
- les moyens mis en place pour définir et appliquer la stratégie et les objectifs définis par la direction générale.

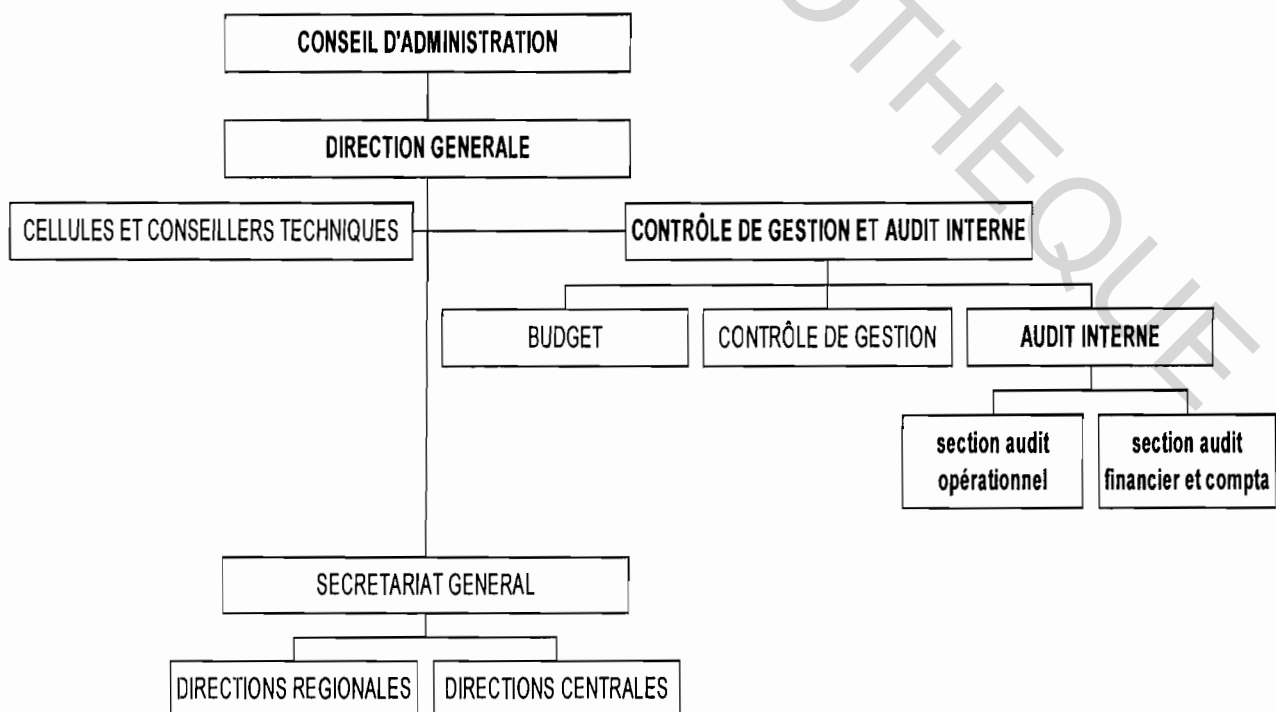
## 1.2- L'organisation et le fonctionnement du service d'audit interne

L'organisation du service d'audit interne de la CNSS-Burkina est perceptible à travers son rattachement hiérarchique, sa structuration et les moyens dont il dispose.

### 1.2.1- Le rattachement du service d'audit interne

Le service d'audit interne comme son nom l'indique a rang de service et est rattaché au responsable du Contrôle de Gestion et Audit Interne (CGAI) qui relève pour sa part directement de la direction générale.

Figure n°2 : position hiérarchique de l'audit interne



Source : nous-même en s'inspirant de la décision 93/380 du 04 juin 1993

### **1.2.2- La structuration du service d'audit interne**

La note de service n°12/95/CGAI du 06 juin 1995, consacre l'organisation du service d'audit interne en deux (2) sections ; une section Audit financier et comptable et une section audit opérationnel.

#### **1.2.2.1- La section Audit financier et comptable est chargée de :**

- sauvegarder les actifs (meubles et immeubles) de l'institution ;
- procéder régulièrement au contrôle des avoirs en caisse et auprès des banques ;
- vérifier les pièces comptables relatives aux dépenses et aux recettes ;
- ordonner les certifications de soldes des tiers et de la trésorerie.

#### **1.2.2.2- La section audit opérationnel a pour mission de :**

- s'assurer de l'existence d'un manuel des procédures réglant dans les grandes lignes le fonctionnement de l'institution ;
- veiller à l'application stricte du code de sécurité sociale, et à une interprétation uniforme de son contenu ;
- s'assurer qu'il existe au sein des services un système de contrôle interne.

Dans la pratique, le service d'audit interne n'a jamais fonctionné avec des sections ; il est animé par un chef de service qui avait deux (2) agents mais qui, aujourd'hui, se retrouve seul car les agents s'occupaient de tâches qui n'avaient rien à voir avec des activités d'audit.

Pour traduire sur le terrain les missions à lui confiées, le service d'audit interne mène des missions d'audit dont la réalisation exige des moyens.

### **1.3- Les moyens du service d'audit interne**

Les moyens de l'audit interne de la CNSS-Burkina comprennent les moyens matériels et les moyens techniques.



### **1.3.1- Les moyens matériels et humains**

Le service d'audit interne a besoin de moyens matériels et du personnel pour l'accomplissement de missions qui lui sont assignées.

#### **1.3.1.1- Les moyens matériels**

La répartition des moyens matériels n'est pas nette entre le service et la direction, car dans la pratique certains biens sont affectés à la direction et tous les services les utilisent chacun selon ses besoins. Le chef du SAI dispose d'un micro-ordinateur, d'une imprimante et de deux armoires. Le CGAI dispose d'un véhicule et d'un ordinateur portable que les chefs de service peuvent utiliser en cas de besoin. La saisie des rapport est assurée par la secrétaire du CGAI. Pour les missions, la DAFIC met à la disposition du service un véhicule adapté.

Il y a lieu de souligner que le service, selon ses responsables, ne rencontre de contraintes à ce niveau pour exécuter ses travaux.

#### **1.3.1.2- Les moyens humains**

Le service d'audit interne de la CNSS-Burkina est animé par un chef de service titulaire. d'un DUT en comptabilité qui a 9 ans d'expérience en audit interne acquise à la tête de ce service depuis sa création. Sa formation en audit s'est faite à travers un séminaire en audit interne en 2002 à Lomé, un autre au Mali et un au Maroc en 2003.

L'effectif actuel du service se limite au seul chef de service, qui est appuyé pour certaines missions par d'autres agents du contrôle de gestion titulaire du CAP, du BEP ou du DUT en comptabilité.

Pour les missions récurrentes dans les directions régionales le responsable du CGAI fait appel à des agents des services techniques qui sont identifiés pour leur maîtrise du traitement des dossiers techniques. Ce personnel est titulaire du BEPC et est identifié sans référence à sa connaissance du cadre de référence des pratiques professionnelles (code de déontologie et normes d'audit interne), néanmoins le CGAI et le chef de service leur donnent des conseils sur le comportement à adopter pendant les missions.

- planification des activités : plan pluri-annuel, plan annuel et des missions hors programme ;
- constitution des équipes d'audit interne : conditions de participation et la composition des équipes d'audit interne ;
- déroulement d'une mission d'audit interne : préparation et réalisation de la mission restitution des conclusions (prévoit selon le cas compte rendu oral et réunion de validation équivalentes, droit de dénonciation et de récusation du rapport aux responsables audités), suivi de la mise en œuvre des recommandations.
- présentation, contenu et destinataires du rapport d'audit interne ;
- indicateurs de mesure de l'activité d'audit interne : indicateurs d'activité, de qualité et de coût ;
- rapport annuel d'activité de l'audit interne ;
- manuel d'audit interne : élaboration d'un manuel décrivant organisation, méthodes et procédures de travail pour la conduite des missions et le comportement des auditeurs ;
- légitimité du pouvoir de contrôle de l'audit interne : inaliénable et conféré par la charte ;
- modalités de mise à jour de la charte.

La charte étant relativement récente, elle est en train d'être ventilée. Son contenu est assez complet et précise les spécificités de l'audit interne ce qui contribuera sans nul doute à un développement, une véritable connaissance et à un meilleur positionnement de l'audit interne dans cette Institution. Bien que la charte de la CNSS-Burkina soit bien élaborée, on constate cependant quelques insuffisances qui méritent d'être soulignées, on peut citer entre autre la référence aux anciennes normes d'audit alors que les nouvelles sont en vigueur depuis 1999, la non précision de la procédure de désaccord en cas de non consensus, le comité d'audit n'est pas une émanation du conseil d'administration, mais composé du staff de l'Institution.

### **1.3.2.2- Le manuel des procédures**

En plus de la charte d'audit interne, la CNSS-Burkina dispose d'un manuel des procédures dont l'élaboration a été assurée par un cabinet d'audit externe sans associer la structure interne d'audit. Au moment de notre entretien avec les responsables du service le chef de service de l'audit interne n'avait pas encore vu le document finalisé. Dans la pratique le manuel est déjà dépassé car il n'a pas intégré l'automatisation des activités et la structure

indiqué pour sa mise à jour, en l'occurrence le service d'audit interne n'a pas cela comme préoccupation en ce moment. Ce manuel est rangé dans les tiroirs et la transmission orale est et reste toujours le moyen de transmission avec les inconvénients que cette pratique comporte.

### **1.3.2.3- Le manuel d'audit et le plan d'audit**

Le manuel d'audit est en élaboration et le service ne dispose pas d'un plan d'audit.

La planification des missions est faite chaque année selon un programme de missions récurrents (missions de contrôle de caisse et la gestion des dossiers de prestations) dans les directions régionales qui occupe 80% du programme et une mission sur une activité non encore auditée.

L'organisation du service et les moyens matériel, humains et techniques mis à sa disposition sont destinés à lui permettre de mener à bien les missions d'audit interne dont la conduite sera décrite dans la section suivante.

## **Section 2 : La conduite des missions d'audit**

L'application de l'audit interne tel que conçu à la CNSS, se traduit par la manière de mener les missions d'audit et de gérer le service d'audit interne. Pour décrire la conduite des missions au sein de cette structure, nous présenterons la démarche méthodologique appliquée lors des missions d'audit, les outils et techniques utilisés et le comportement des auditeurs.

### **2.1- La démarche méthodologique**

L'audit interne de la CNSS-Burkina mène surtout des missions d'audit opérationnel sur le contrôle des caisses et la gestion des dossiers de prestation qui sont pratiquement récurrentes. Depuis 2001, le service a également programmé et effectué des missions sur la gestion des dossiers employeurs, la gestion des effets de commerce (lettre de change, chèques impayés), la gestion du personnel. En ce qui concerne le planning des missions, le SAI établit chaque année un programme de missions qui couvre les directions régionales pour les activités des services techniques et le contrôle de caisse, récurrentes et une mission sur une activité non encore auditée.

Compte tenu de la contrainte du temps de stage, l'observation de la conduite des missions d'audit s'est faite par notre participation à trois missions d'audit (mission à la Direction Régionale de Fada, mission sur la gestion des dossiers CAN et OUAGA 2000 à la Direction des Investissements et de la Gestion Immobilière, mission à la Direction Régionale de Ouagadougou), nous a permis de faire la description suivante:

Une mission d'audit interne de la CNSS-Burkina se déroule selon les étapes suivantes :

### **2.1.1- La phase d'étude**

La phase d'étude comporte une rencontre d'échange entre le directeur du contrôle de gestion et d'audit interne et le chef du service audit interne pour le choix des agents qui seront associés pour la phase de réalisation, l'engagement des différentes démarches administratives (contacter les responsables hiérarchiques des agents identifiés, établir l'ordre de mission et la lettre de mission et les envoyer à la signature, évaluer la quantité du carburant et contacter la DAFC pour le carburant et le paiement des frais de mission ).

### **2.1.2- La phase de réalisation : au site de la mission**

- rencontre de l'équipe d'audit avec le responsable (directeur ou chef de service) parfois élargie aux chef de service, au cours de laquelle l'ordre de mission et l'objet de la mission sont présentés par le chef de mission. Le responsable informe ses proches collaborateurs de la présence d'une mission d'audit et les invite à se rendre disponibles. Cette rencontre ne fait pas l'objet d'une organisation particulière. Pour les missions au siège, la rencontre est par moment dirigée par le CGAI lui-même.
- Planification de la mission : pour orienter les travaux, le chef de mission indique verbalement aux auditeurs certains contrôle à effectuer. Par exemple, pour les dossiers de prestations : vérifier la régularité de la prestation (conforme au code de sécurité sociale et arrêtés, présence des pièces justificatifs les différents paiements). Les contrôles retenus pour le contrôle de caisse sont : vérification concordance entre solde physique et solde théorique à la date de contrôle et la reconstitution du solde théorique sur une période qui est déterminée en fonction du volume des opérations, vérification

du reversement effectif des recettes (cotisations sociales et loyers des immeubles de rapport) sur la période de reconstitution du solde.

Pour les missions non récurrentes, le chef de service et le CGAI identifient les contrôles à effectuer en fonction de la spécificité de l'activité et des risques qu'ils ont pu identifier, il faut souligner que nous n'avons pas vu un programme de travail formalisé pour les missions auxquelles nous avons participé.

- Démarrage et réalisation des travaux : pour les missions récurrentes qui sont dans le programme d'activités du SAI, on a l'équipe qui s'occupe du contrôle de caisse qui procède à la vérification de la caisse en comptant les espèces en caisse à l'heure de contrôle et établit une feuille de contrôle de caisse (préimprimé) qui fait ressortir le résultat du contrôle, l'écart et la décision en cas d'écart. Cet état est établi en double exemplaire par le chef de mission et signé par le caissier et ceux qui ont effectué le contrôle de caisse. L'équipe procède ensuite à une reconstitution de solde sur une période qu'il détermine, en exploitant les feuilles de solde. Sur la période de reconstitution du solde, le reversement des recettes est aussi vérifié par rapprochement entre feuilles de solde et les souches des carnets de reçu.

L'équipe qui s'occupe des dossiers de prestations prélève un échantillon au hasard, de chaque type de prestations et vérifie la composition des dossiers et la régularité des paiements.

Chaque équipe relève les insuffisances qu'elle a constaté, échange avec les agents pour éclaircir certains aspects et préciser la pratique en matière de référentiel. Elle fait aussi le point de la mise en œuvre des recommandations de la mission précédente.

Pour les autres missions relevant de domaines nouveaux, les vérifications portent sur la régularité et la conformité de l'opération avec le code de sécurité sociale et/ou les autres référentiels. Le travail de vérification par pointage ou rapprochement s'effectue en relevant les insuffisances constatées avec les références précises des dossiers de l'échantillon.

### 2.1.3- La phase de conclusion :

- chaque équipe fait la synthèse des conclusions de ses travaux pour faire le point au responsable direct de l'activité audité lors de la séance de restitution.
- la séance de restitution, qui est dirigée par le chef de mission, regroupe l'équipe d'audit et le responsable de la direction ou du service parfois élargie aux chefs de services. Au cours de cette séance les membres de l'équipe d'audit présentent les acquis, les insuffisances et les recommandations pour corriger les insuffisances constatées, ainsi que l'état d'exécution des recommandations de la mission précédente le cas échéant.
- compte rendu verbal de la mission est faite au directeur du CGAI, pour les missions au siège, le CGAI est impliqué, suit l'exécution des travaux et approuve les conclusions avant la séance de restitution ;
- rédaction par le chef de SAI du rapport de mission et de la lettre d'interpellation qui reprend les conclusions essentielles des travaux (acquis, insuffisances et les recommandations), il les soumet au CGAI pour appréciation et envoi à la direction générale.
- envoi du rapport au directeur général, ainsi que de la lettre d'interpellation pour signature ;
- envoi du rapport et de la lettre d'interpellation signée à l'entité audité.

En ce qui concerne le suivi du rapport il est fait par la vérification de la mise en œuvre des recommandations à la prochaine mission.

Il arrive que des chefs de service soient interpellés à leur tour par leur directeur sur les aspects de la lettre d'interpellation les concernant.

Au cours des travaux, les auditeurs sont amenés à utiliser des outils et techniques pour effectuer les vérifications et afin de donner une opinion. Pour le cas de la CNSS-Burkina, quels sont les outils et techniques qui sont utilisés lors des missions ?.

## **2.2- Les outils et techniques utilisés**

L'utilisation des outils et techniques dépend du type de missions, de la connaissance et/ou de la maîtrise de ceux-ci par les auditeurs.

Les outils et techniques utilisés lors des missions d'audit sont essentiellement les entretiens, les tests par sondage, les reconstitutions, les examens de pièces justificatives et les rapprochements .

### **2.2.1- Les entretiens**

Lors des travaux qui sont menés au cours des missions d'audit interne, les auditeurs s'entretiennent avec les agents qui gèrent les dossiers pour mieux comprendre certaines situations, avec les responsables hiérarchiques sur les insuffisances afin de s'accorder sur les anomalies constatées et d'indiquer l'approche conforme aux dispositions légales et réglementaires.

### **2.2.2- Les tests par sondage**

Ils sont menés par les auditeurs sur la base de leur expérience en prélevant dans les fichiers un certain nombre de dossiers, pour vérifier la conformité dans la composition du dossier ainsi que la régularité de son traitement et des paiements effectués.

### **2.2.3- Le budget**

Avant le début de chaque mission, le chef de service procède à une évaluation de son coût financier en terme de carburant et de frais de mission. Une dotation en carburant est mise à sa disposition avec l'obligation de justifier au retour.

### **2.2.4- Les rapprochements**

Il s'agit de comparer les résultats obtenus par des procédés différents, l'un servant à vérifier l'exactitude de l'autre (rapprochement recettes carnet de reçus et recettes feuille de solde, rapprochement montant à payer selon contrat et montant effectivement payé à une date donnée).

### **2.2.5- Les reconstitutions**

Les reconstitutions de soldes sont faites par le rétablissement du résultat à partir des éléments devant le constituer entre deux dates.

### **2.2.6- Les examens de pièces justificatives**

Ils consistent à vérifier l'existence physique des pièces (certificats de vie, demandes de prestations) justifiant la régularité d'une opération ou la conformité d'un dossier.

Les auditeurs, pour faciliter les relations de travail lors des missions d'audit, adoptent une attitude que nous évoquerons dans les lignes qui suivent.

## **2.3- Le comportement de l'auditeur**

Avant d'aborder le comportement, il y a lieu de souligner le fait que le service d'audit interne de la CNSS-Burkina est animé par le chef de service, seul avec la supervision du directeur du contrôle de gestion et audit interne. Pour l'exécution des missions d'audit entrant dans le cadre de son programme d'activités, le SAI fait appel à des agents des services techniques, pour les aspects de contrôle des dossiers de prestation et à un agent du service contrôle de gestion pour le volet contrôle de caisse.

Pour connaître l'attitude adoptée par les intervenants lors des missions d'audit interne, nous avons requis, dans notre questionnaire, l'avis des responsables (directeurs et chefs de service) qui ont reçu les missions d'audit. Ainsi, la réponse à la question sur le comportement des auditeurs est que, l'ensemble des audités pense qu'ils les approchent avec courtoisie.

En plus de l'aspect comportemental, les missions d'audit interne sont des opportunités pour communiquer avec les structures opérationnelles sur le terrain afin, de faire mieux connaître le service, préciser les objectifs visés à travers les travaux qui sont menés et surtout de cultiver un esprit d'acceptation des activités de contrôle. Aussi, le SAI de la CNSS s'efforce lors des missions, à expliquer que celles-ci rentrent dans le cadre de son programme d'activités annuel, et que ce sont des contrôles traditionnels, qui visent une meilleure maîtrise des activités.



Les moyens de communication utilisés par le service actuellement sont les échanges, le rapport d'audit mais qui n'est pas vulgarisé, la lettre d'interpellation et récemment la charte connue seulement des directeurs de service.

Les missions d'audit interne de la Caisse ont, comme chef de mission, le chef de service et sont suivies par le directeur du CGAI, qui s'assure à tout moment du bon déroulement de celles-ci et intervient en cas de besoin auprès des responsables audités pour juguler les difficultés.

Mais dans quel environnement évolue le service d'audit interne ?

### **Section 3 : L'environnement du service d'audit interne**

Faisant partie d'un ensemble, le SAI est influencé à l'instar des autres services par son milieu aussi bien interne, qu'externe.

Pour développer ce point, nous avons identifié l'environnement interne, les structures de contrôle internes et les structures de contrôle externes.

#### **3.1- L'environnement interne**

L'audit interne de la CNSS évolue dans un milieu où la culture de contrôle est en léthargie relative car l'inspection technique dont il a hérité de certaines attributions, n'était plus très présente sur le terrain.

L'existence d'une confusion au niveau des audités entre inspection, contrôle de gestion et audit interne du fait, du sens commun que l'on donne au mot contrôle explique en partie l'esprit de rejet non clairement affiché pour les missions d'audit et à travers l'avis de 10% des responsables qui estiment dans la réponse au questionnaire que les trois fonctions sont les mêmes et que c'est juste une question de terminologie.

La non application du manuel des procédures n'est pas de nature à faciliter le travail de l'audit interne.

La formation du personnel n'est pas assurée de façon continue si bien que, les habitudes sont difficiles à changer. Tout changement est d'office perçu comme une difficulté et l'adaptation est lente à cause du vieillissement du personnel, de son immobilité et des problèmes de communication.

### **3.2- Les structures de contrôle internes**

Il s'agit des structures qui ont une mission de contrôle au niveau de la CNSS. Nous avons identifié à cet effet le conseil d'administration et le contrôle de gestion.

#### **3.2.1- Le conseil d'administration**

Le conseil d'administration a un rôle de contrôle à exercer dans le cadre de l'application des décisions qu'il prend pour pouvoir s'acquitter de la mission à lui confier par l'Etat. En effet, les textes précisent que le CA est responsable de la gestion de la Caisse ; il accorde une délégation à la direction générale pour la gestion quotidienne dans certaines conditions bien définies. Il exerce son contrôle direct sur le fonctionnement, sur l'ensemble des corps de contrôle à travers la commission permanente, qui aurait pu jouer le rôle du comité d'audit auquel est rattaché l'audit interne surtout dans le système anglo-saxon. Mais dans la pratique, cette commission est convoquée pour des décisions de gestion dépassant les prérogatives de la direction générale entre deux (2) sessions du conseil d'administration.

#### **3.2.2- Le contrôle de gestion**

Il existe une structure de contrôle de gestion dont les attributions portent sur le contrôle de l'exécution du budget de la CNSS. A cet effet, il exerce un contrôle de régularité qui peut orienter l'audit interne dans l'identification des risques.

Le contrôle de gestion, dans ses actions, peut faciliter et orienter l'audit interne car, il constitue un thermomètre pour la mesure de l'efficacité du système de contrôle interne mis en place par le management. Dans la pratique le contrôle de gestion et l'audit interne sont regroupés dans une même direction, dénommée contrôle de gestion et audit interne (CGAI), chaque service établit en accord avec le directeur du CGAI son programme annuel d'activités que celui-ci centralise pour envoyer à la direction générale.

Ces structures internes sont appuyées dans leurs actions par des structures de contrôle externes.

### **3.3- Les structures de contrôle externes**

On peut citer entre autres l'Assemblée générale des sociétés d'Etat, l'Inspection générale d'Etat, les commissaires aux comptes, la cour des comptes et la CIPRES.

#### **3.3.1- L'assemblée générale des sociétés d'Etat (AGSE)**

La CNSS-Burkina est soumise au contrôle de l'AGSE, instance chargée d'évaluer chaque année la gestion de l'ensemble des sociétés d'Etat. Cette évaluation porte surtout sur des aspects de régularité, la présentation de la situation de la Caisse est faite par le président du conseil d'administration qui doit répondre devant cette instance de sa gestion. Les observations sont prises en compte pour l'orientation des activités futures de l'Institution.

#### **3.3.2- L'inspection générale d'Etat**

Elle effectue des contrôles (inspections) au niveau de toutes les sociétés à capitaux publics. Ces contrôles portent généralement sur la régularité des opérations et leur opportunité. La CNSS-Burkina, en raison de son statut d'établissement public, se trouve dans le champ d'action de cette structure et l'article 18 du KITI AN VI- 0240/FP /TRA du 18 avril 1989 précise que « la Caisse est soumise aux vérifications des différents corps de contrôle de l'Etat habilités à cet effet ». Cette structure n'a jamais effectué de missions à la Caisse.

#### **3.3.3- Les commissaires aux comptes**

La CNSS-Burkina dispose de deux commissaires aux comptes recrutés par appel d'offres public, chargés de vérifier la fiabilité des informations financières qu'elle produit. Ces derniers, mettent en œuvre des diligences qui leur permettent de porter leur appréciation notamment sur le respect des principes comptables (indépendance des exercices, permanence des méthodes, coût historique, transparence, continuité de l'exploitation, importance significative, intangibilité du bilan et prudence) et l'efficacité du système de contrôle interne.

Les commissaires aux comptes estiment que le contrôle interne est bon dans l'ensemble, leurs observations avant 2002 portaient sur l'absence du manuel des procédures. Pour l'exercice 2002, ils ont relevé le fait que le manuel des procédures finalisé en 2002, n'a pas pris en compte les évolutions procédurales récentes nées du processus d'informatisation et que les procédures de rapprochement entre la DAFC et les autres directions sont non maîtrisées.

A ces observations des commissaires aux comptes il faut ajouter les observations des auditeurs contractuels (cabinets CAFECKA et DELOITTE & TOUCHE Burkina) qui ont relevé une absence de contrôle effectif qui ne permet pas d'avoir une assurance sur la qualité de l'information. En ce qui concerne l'audit interne, le cabinet CAFECKA a relevé comme faiblesses l'absence d'audit effectif des services comptable et financier, de la DIS et de la DIGI (non couverture de toutes les activités de l'Institution), ainsi qu'une insuffisance de personnel.

#### **3.3.4- La Cour des comptes**

La cour des comptes est une institution judiciaire, chargée du contrôle de la légalité des opérations réalisées par les sociétés d'Etat. La Caisse étant un démembrement de l'Etat, elle est soumise au contrôle de cette structure, mais compte tenu de sa relative jeunesse (2003), elle n'a pas encore effectué de mission à la CNSS-Burkina.

#### **3.3.5- La Conférence interafricaine de la prévoyance sociale (CIPRES)**

A l'instar des treize (13) autres organismes africains de sécurité sociale de l'espace francophone africain, la CNSS-Burkina reste soumise au contrôle de la CIPRES. La structure de contrôle de la CIPRES, l'Inspection Régionale de la PRévoyance Sociale (IRPS), effectue des missions d'inspection auprès des différents organismes membres, pour vérifier l'application du plan comptable CIPRES en vigueur depuis 1998 et le respect des normes (règles prudentielles) communes de gestion.

La dernière mission d'inspection de la CNSS-Burkina par l'IRPS, date de septembre 2003 et portait sur les aspects comptables et le recouvrement des cotisations. A la restitution les inspecteurs ont félicité le CGAI pour la charte d'audit interne.

Les commissaires aux comptes estiment que le contrôle interne est bon dans l'ensemble, leurs observations avant 2002 portaient sur l'absence du manuel des procédures. Pour l'exercice 2002, ils ont relevé le fait que le manuel des procédures finalisé en 2002, n'a pas pris en compte les évolutions procédurales récentes nées du processus d'informatisation et que les procédures de rapprochement entre la DAFC et les autres directions sont non maîtrisées.

A ces observations des commissaires aux comptes il faut ajouter les observations des auditeurs contractuels (cabinets CAFECKA et DELOITTE & TOUCHE Burkina) qui ont relevé une absence de contrôle effectif qui ne permet pas d'avoir une assurance sur la qualité de l'information. En ce qui concerne l'audit interne, le cabinet CAFECKA a relevé comme faiblesses l'absence d'audit effectif des services comptable et financier, de la DIS et de la DIGI (non couverture de toutes les activités de l'Institution), ainsi qu'une insuffisance de personnel.

#### **3.3.4- La Cour des comptes**

La cour des comptes est une institution judiciaire, chargée du contrôle de la légalité des opérations réalisées par les sociétés d'Etat. La Caisse étant un démembrement de l'Etat, elle est soumise au contrôle de cette structure, mais compte tenu de sa relative jeunesse (2003), elle n'a pas encore effectué de mission à la CNSS-Burkina.

#### **3.3.5- La Conférence interafricaine de la prévoyance sociale (CIPRES)**

A l'instar des treize (13) autres organismes africains de sécurité sociale de l'espace francophone africain, la CNSS-Burkina reste soumise au contrôle de la CIPRES. La structure de contrôle de la CIPRES, l'Inspection Régionale de la PRévoyance Sociale (IRPS), effectue des missions d'inspection auprès des différents organismes membres, pour vérifier l'application du plan comptable CIPRES en vigueur depuis 1998 et le respect des normes (règles prudentielles) communes de gestion.

La dernière mission d'inspection de la CNSS-Burkina par l'IRPS, date de septembre 2003 et portait sur les aspects comptables et le recouvrement des cotisations. A la restitution les inspecteurs ont félicité le CGAI pour la charte d'audit interne.

Les recommandations de la CIPRES sur le CGAI portent sur l'éclatement de celui-ci en deux (2) cellules (une cellule inspection et audit interne et une cellule contrôle de gestion), dont les responsables auront rang de directeur.

L'audit interne de la CNSS est tributaire de sa conception et du contexte institutionnel marqué par une confusion due à la méconnaissance de la fonction. La Caisse dispose d'une expérience de 10 ans en audit interne. Pour mieux cerner la pratique de l'audit interne dans cette institution, à partir des variables de notre modèle, nous avons administré un questionnaire, fait des interviews et participé aux missions d'audit interne. Cela nous a permis non seulement, de recueillir l'avis des audités sur les activités de ce service, mais surtout de saisir l'existant en matière de gestion du service d'audit interne, de comportement et de compétence des auditeurs lors des missions d'audit interne.

Il convient alors d'analyser la fonction telle que conçue et pratiquée dans cette institution afin, de mettre en exergue les atouts, les insuffisances ainsi que les contraintes.

## **Chapitre 3 : ANALYSE DE LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE**

L'audit interne tel que pratiqué à la CNSS-Burkina, a besoin d'être analysé afin de le cerner dans tout son ensemble. Cette analyse est faite, grâce aux enquêtes et observations réalisées qui nous ont révélé ses dimensions et contours.

Le présent chapitre aura pour objet, de faire un diagnostic de cette fonction en vue de mettre en exergue les forces et les faiblesses, ainsi que les contraintes ou obstacles qui peuvent entraver son exercice professionnel.

### **Section 1 : Les forces de la pratique de l'audit interne**

Par forces, nous entendons les efforts fournis par le service d'audit interne et les atouts dont il dispose pour exercer pleinement ses activités. Ces efforts et atouts se situent au triple plan conceptuel et organisationnel, pratique et environnemental.

#### **1.1- Les forces au plan conceptuel et organisationnel**

L'approche conceptuelle de l'audit interne par la CNSS-Burkina, présente des aspects positifs du fait même de l'existence de la fonction et de son rattachement au directeur général.

Au plan organisationnel, la position du responsable du CGAI comme superviseur permet aux équipes d'audit, malgré leur composition, de jouir d'une grande crédibilité auprès des audités et facilite ainsi, la conduite des missions pour le chef de service.

##### **1.1.1- La prise de conscience de la nécessité de l'audit interne**

La création d'une structure de contrôle de gestion et audit interne, depuis le 04 juin 1993 est le signe d'une reconnaissance de l'importance de cette fonction dans l'institution. L'initiateur de cette création, selon l'entretien que nous avons eu avec le Secrétaire Général, est la direction générale de la CNSS-Burkina, qui a voulu se doter d'une structure de contrôle de gestion dont l'aspect contrôle sera renforcé par un service d'audit interne.

L'affirmation de la volonté de la direction générale, à disposer d'une structure chargée de l'évaluation et de l'amélioration continue de son système de contrôle interne, constitue un

atout indéniable même si la structure cherche toujours ses marques. En effet, le service d'audit interne vient de se doter d'une charte, qui consacre sa légitimité et lui permettra de mieux se faire connaître. Le manuel d'audit qui consacrera les pratiques d'audit interne de la Caisse est en élaboration.

### **1.1.2- Le positionnement hiérarchique**

La structure contrôle de gestion et audit interne de la Caisse est placée en staff c'est à dire en conseil, directement rattachée à la direction générale. Une telle position constitue un atout en ce sens qu'il garantit son indépendance par rapport aux activités auditées. Il lui garantit également une certaine crédibilité et une autorité qui facilitent les relations de collaboration lors des missions d'audit interne surtout avec les responsables des services audités.

### **1.1.3- L'existence d'une charte d'audit interne**

L'audit interne de la CNSS-Burkina dispose d'une charte qui a reçu l'aval de la direction générale le 17 septembre 2003. Ce document solennel fixe les droits et les devoirs du service d'audit interne, détermine ses modalités et principes d'intervention, constitue sa loi fondamentale et autorise ainsi son développement.

L'audit interne de la CNSS-Burkina en plus des acquis au plan conceptuel et organisationnel, présente des forces au plan pratique.

## **1.2- Les forces au plan pratique**

La pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina présente quelques points positifs qui méritent d'être relevés. Ces forces se situent aussi bien au niveau de la conduite des missions que dans la gestion du service d'audit interne. En effet la structure établit un programme annuel qu'elle respecte dans l'ensemble.

### **1.2.1- Au niveau de la conduite des missions**

Dans la conduite des missions d'audit interne à la CNSS-Burkina, nous relevons l'observation de certaines étapes de la méthodologie dans ses grandes lignes (forme). Les étapes principales sont : rencontre d'ouverture, travaux de vérification, la restitution et le rapport.



### **1.2.2- Le comportement acceptable des auditeurs**

Le comportement des auditeurs lors des missions d'audit est jugé acceptable par les audités qui reconnaissent à l'unanimité dans les résultats de l'enquête qu'ils adoptent une attitude caractérisée par la courtoisie.

### **1.2.3- L'appui de la direction générale**

La direction générale apporte son appui permanent au service d'audit interne. Cet appui se traduit par la mise à la disposition du service des moyens nécessaire à l'accomplissement de son programme d'activité, la signature et l'envoi de la lettre d'interpellation, la participation à la sensibilisation des responsables sur le rôle de l'audit interne. En somme on constate une disponibilité de la direction générale à œuvrer pour l'avènement d'un audit interne à forte valeur ajoutée qui constitue une solution aux préoccupations du management. Le service d'audit interne sur le plan matériel ne rencontre pas de difficultés pour l'exécution de ses activités car la Direction Générale réagit promptement pour satisfaire ses besoins en la matière.

### **1.2.4- Au niveau de la gestion du service d'audit**

Sur le plan des activités, on constate la programmation de missions récurrentes sur le contrôle des caisses et des vérifications des dossiers de prestations dans l'ensemble des directions régionales. Ces missions de contrôle constitue l'essentiel des activités du service. Le dépouillement du questionnaire nous a révélé que 80% des missions concernent ce volet. La couverture des activités est moyenne, 59% des enquêtés ont reçu au moins une mission d'audit.

Les moyens techniques du service d'audit interne sont essentiellement la charte d'audit interne écrite et approuvée par la direction générale qui est en train d'être ventilée, un manuel des procédures qui n'est pas vulgarisé et appliqué par les opérationnels car celui-ci est inadapté au processus d'informatisation.

Les forces au plan pratique constituent certes un avantage, mais signalons également l'existence d'autres atouts favorisant la pratique de la fonction d'audit interne dans l'Institution.

### **1.3- Les autres atouts**

Les autres atouts de la pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina se situent aussi bien au plan interne qu'externe.

#### **1.3.1- Au plan interne**

La réussite des activités du service d'audit interne de la Caisse se mesure sur le terrain par des réalisations (rapports, lettres d'interpellation, restitutions, mise en œuvre des recommandations et la charte) qui sont en adéquation avec les missions à lui assignées à sa création.

La proximité de l'audit interne avec le contrôle de gestion du fait qu'ils relèvent tous de la même direction constitue un facteur favorisant l'identification des risques ; ce qui peut permettre à l'audit interne de faire aisément une cartographie des risques et d'orienter ainsi les missions d'audit dans les domaines à haut risque afin de mieux s'affirmer au sein de l'entreprise.

La mise à disposition à tout moment des moyens matériels nécessaires pour les missions d'audit interne par la direction générale et l'appui de celle-ci dans la sensibilisation des managers ainsi que l'autorité que lui confère la signature des lettres de mission par le directeur général représentent un atout majeur pour la fonction .

Nous avons constaté que certains responsables dans le souci de mettre en œuvre les recommandations, font à leur tour des lettres à leur collaborateurs pour les inviter à prendre en compte le volet qui relève de leur compétence.

L'audit interne à la CNSS-Burkina bénéficie au sein du management d'une reconnaissance. En effet la majorité des responsables audités et enquêtés, en moyenne 90%, affirme que l'audit interne les aide à améliorer leurs méthodes de travail, à avoir une meilleure connaissance du fonctionnement de la Caisse et leur apporte une meilleure connaissance des procédures appliquées dans l'entité. Les missions d'audit interne confirment et apportent plus de précision dans l'identification des difficultés. Cela permet au responsable d'agir pour 81%

des audits enquêtés. Par ailleurs seul un responsable pense que la mise en œuvre des recommandations de l'audit interne n'apportera pas la maîtrise des activités.

### **1.3.2- Au plan externe**

Les structures de contrôle externes tels que le Conseil d'Administration, l'Assemblée Générale des Sociétés d'Etat, l'Inspection Générale d'Etat, l'Inspection Régionale de la Prévoyance Sociale et les ministères de tutelle ont toujours recommandé le renforcement de l'efficacité des organes de contrôle internes. A cela, il faut ajouter les recommandations des commissaires aux comptes et des consultants (cabinet d'audit) sur le système de contrôle interne. Ceci témoigne de l'engagement de ces structures à appuyer la Caisse dans la dynamisation de ces structures oeuvrant dans ce domaine. Cette disponibilité et cette volonté des structures en majorité externes constituent une opportunité pour l'émergence et le développement d'un audit interne à forte valeur ajoutée et efficace.

Ces forces qui constituent un atout important pour les animateurs de l'audit interne, l'ensemble du personnel et le management en particulier permettent à la structure de tirer le meilleur profit de cette fonction. En dépit de l'existence de ces atouts, la pratique de l'audit interne présente des insuffisances importantes qu'il y a lieu de relever.

Nous présentons une synthèse des forces dans le tableau suivant :

**TABLEAU N°9 : SYNTHÈSE DES FORCES DE L'AUDIT INTERNE A LA CNSS-B**

Origine de la force	Nature de la force
Au plan conceptuel et organisationnel	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Prise de conscience de la nécessité de l'audit interne</li> <li>- Rattachement adéquat</li> <li>- Existence d'une charte d'audit interne</li> </ul>
Au plan pratique	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Observation de certaines étapes de la méthodologie</li> <li>- Comportement acceptable des auditeurs</li> <li>- L'appui de la direction générale</li> <li>- Existence d'un programme de missions récurrentes</li> <li>- Couverture à 59% des activités</li> <li>- Existence de la charte et du manuel des procédures</li> </ul>
Autres atouts	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Existence de réalisations (rapports, lettres d'interpellation, restitution et charte)</li> <li>- Proximité avec le contrôle de gestion</li> <li>- Disposition des moyens matériels et financiers</li> <li>- Lettres d'interpellation faites par les directeurs aux chefs de services pour la mise en œuvre des recommandations</li> <li>- Recommandations des structures de contrôle externes pour le renforcement de l'efficacité des structures de contrôle internes.</li> </ul>

Source : nous-mêmes

## **Section 2 : Les faiblesses de la pratique de l'audit interne**

La pratique de l'audit interne à la Caisse comporte des insuffisances au plan conceptuel et organisationnel, dans son application et d'autres faiblesses que nous évoquerons dans le développement qui va suivre.

## **2.1- Les faiblesses de conception et d'organisation**

Les faiblesses de conception de l'audit interne sont surtout liées à la vision restrictive des activités et une mauvaise formulation des attributions du service.

Les attributions du service telles que définies dans la décision n° 95/569/ portant organisation, composition et attributions des services des directions centrales du 17 août 1995, confinent les activités de l'audit interne dans le domaine des audits opérationnels. Par ailleurs, la formulation de certaines attributions tend à lui conférer un rôle opérationnel (sauvegarder les actifs et ordonner les certifications de soldes des tiers et de la trésorerie). La charte signée en fin septembre a tenté de corriger ces aspects mais la décision définissant les attributions reste jusque là en vigueur et la référence officielle.

Les attributions ne définissent pas clairement le rôle de l'audit interne, et laissent transparaître une non maîtrise de la fonction à l'époque, même aujourd'hui les responsables ne connaissent pas bien la fonction ; l'enquête nous a révélé que cinq (5) responsables pensent que l'audit interne n'est pas différent du contrôle de gestion ou de l'inspection, 30% n'ont pas cité les missions de l'audit interne et 45% ont coché 2 ou une attributions de la fonction.

### **2.1.1- La limitation du champ de l'audit interne**

Les attributions du SAI et celles des deux sections qui devraient le composer montrent que l'audit interne à la CNSS-Burkina est réduit aux aspects financiers, comptable et opérationnel. Les audits d'efficacité, de management et de stratégie sont exclus du champ de l'audit interne de la Caisse. La charte a corrigé partiellement ces aspects.

### **2.1.2- Le chevauchement des attributions**

Certaines attributions du service audit interne sont également conférées à d'autres structures. C'est le cas du point : veiller à l'application stricte du code de sécurité sociale et à une interprétation uniforme de son contenu, qui est aussi une mission de la Direction Centrale des prestations. Ce qui crée une confusion sur le terrain, surtout au niveau des opérationnels.

### **2.1.3- Les insuffisances organisationnelles**

Les insuffisances d'ordre organisationnel se traduisent à travers le découpage du service en section à l'instar des autres services sans que, celles-ci n'aient jamais existé dans la pratique, puisque le service a toujours été animé par le chef de service qui demande l'appui de certains agents d'autres services (opérationnels). Cette pratique constitue un risque pour l'assurance de l'indépendance et du professionnalisme, les enquêtés ont d'ailleurs suggéré la dotation du service en personnel de qualité et en quantité suffisante.

La pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina comporte des insuffisances conceptuelles qui entravent son application comme fonction d'appui au management et qui limitent son efficacité sur le terrain. La limitation et la mauvaise formulation des attributions, l'inadéquation de sa structure organisationnelle et une mauvaise compréhension des missions de l'audit interne, rendent la conception et la compréhension de la fonction d'audit interne confuses, ce qui justifie son état actuel d'application caractérisé par des insuffisances.

## **2.2- Les faiblesses d'application**

La mise en œuvre de l'audit interne à la CNSS-Burkina présente de nombreuses insuffisances qui limitent l'efficacité de son action sur le terrain. Les faiblesses dans l'application de l'audit interne sont constituées essentiellement de la méconnaissance des principes fondamentaux (code de déontologie, normes) d'audit, de la non maîtrise de la méthodologie, la méconnaissance et/ou la non maîtrise des outils et techniques d'audit, et de la gestion insuffisante du service d'audit interne.

### **2.2.1- La méconnaissance et/ou la non maîtrise des principes fondamentaux**

Le choix des auditeurs pour l'exécution des travaux d'audit à la Caisse est souvent fait en fonction de leur maîtrise de l'activité opérationnelle au niveau des services techniques sans référence à leur connaissance du cadre de référence, des pratiques professionnelles (code de déontologie et normes d'audit) ; sans veiller à combler cette insuffisance. Cette pratique est préjudiciable à l'image de la profession, quand on sait que la fonction d'audit interne est jugée et appréciée à travers le comportement et la qualité des travaux des auditeurs lors des missions d'audit.

A cela, il faut ajouter une non maîtrise voire une méconnaissance des nouvelles normes d'audit, qui sont en vigueur depuis 1999, par les responsables de l'audit interne qui s'est traduite par l'utilisation des anciennes normes dans la charte d'audit interne signée en fin septembre 2003. Cela pourrait conduire à des pratiques dépassées ou non conformes aux exigences de la profession et contribuer ainsi à discréditer le service au niveau de la CNSS et même à l'extérieur.

A la méconnaissance et /ou la non maîtrise des principes fondamentaux de l'audit interne, s'ajoute une non maîtrise de la méthodologie d'audit interne.

### **2.2.2- La non maîtrise de la méthodologie d'audit**

La méthodologie d'audit utilisée lors de l'exécution des missions d'audit interne présente quelques insuffisances au niveau des différentes phases.

#### **2.2.2.1- Les insuffisances de la phase d'étude**

La phase d'étude telle que décrite dans la revue de littérature et qui se matérialise par l'élaboration du plan d'approche, du tableau des forces et faiblesses apparentes et du rapport d'orientation est pratiquement incomplète et très insuffisante dans la méthodologie d'audit du service.

Seul l'ordre de mission est élaboré, les autres aspects de cette phase ne sont pas perceptibles puisque non matérialisés. Or, toute la suite de la mission dépend de la préparation et de la planification qui en ont été faites. Une mauvaise préparation pourrait se traduire par une mission incomplète, des éléments probants insuffisants et donc une mauvaise compréhension de l'objet audité. Cela peut se traduire par des recommandations inappropriées. Normalement, le manuel d'audit devrait avoir réglé tous ces problèmes méthodologiques. Comme on le voit, son absence pénalise grandement la conduite des missions d'audit interne à la CNSS.

### **2.2.2.2- La non conformité de la phase de réalisation ou de vérification**

A la phase de réalisation ou de vérification, la réunion d'ouverture doit avoir un ordre du jour comportant six points (présentation des participants et de l'activité, rappel sur l'audit interne, les rendez vous et contacts, la logistique de la mission et le rappel sur la procédure d'audit) et doit regrouper les responsables du service ou de la fonction auditée, assistés de leurs collaborateurs. A ce niveau, seuls la présentation et la logistique sont évoqués lors de cette réunion. On constate également, une absence de programme d'audit, donc pas de mise à jour de celui-ci, et une absence du budget, allocation, planning et suivi. Le travail sur le terrain se fait sans un programme de vérification matérialisé.

Cette phase est pourtant importante dans la mesure où elle permet à l'auditeur de rassembler tous les éléments probants utiles à l'élaboration de son rapport. Une bonne compréhension de la mission par les audités pourrait constituer un gage de leur collaboration et implication et donc de la réussite de la mission. En outre, la charte d'audit n'étant pas encore vulgarisée à grande échelle, la réunion d'ouverture pourrait constituer un palliatif pour mieux faire connaître l'audit interne aux audités. En se privant d'une telle opportunité, l'audit interne réduit les chances de succès de la mission, en terme de valeur ajoutée aux audités et à la CNSS.

### **2.2.2.3- Des insuffisances à la phase de conclusion**

En vue de la préparation de cette phase nous avons constaté la non description de l'étendue des travaux sur des feuilles de travail, pour servir de mémoire et de preuve pour les éventuels partenaires du service, en cas de contestation et la non élaboration de FRAP. Une telle situation risque de compliquer la rédaction du rapport ou d'en limiter le contenu, car des faits ou éléments peuvent être oubliés puisque n'étant pas consignés sur les feuilles de travail et/ou les FRAP. L'audit interne se prive ainsi de certains éléments d'argumentation si, toutefois ses conclusions venaient à être contestées par les audités.

La phase de conclusion se caractérise par une séance de restitution au premier responsable de la structure. Après cette restitution, le rapport de la mission et une lettre d'interpellation qui résume les recommandations sont rédigés et envoyés à la Direction Générale. Les étapes projet de rapport, réunion de clôture et rapport d'audit ne sont pas respectées dans leur chronologie.



L'étape du projet de rapport est exceptionnellement respecté pour des raisons de réduction des délais et aussi à cause de l'éloignement des sites la charte même précise que le compte rendu oral par moment tiendra lieu de séance de validation. Si en grande partie, l'éloignement justifie le recours au compte rendu oral, mais il doit être complété par un compte rendu par écrit pour permettre aux audités de se prononcer sur les travaux et ainsi de matérialiser leur avis.

### **2.2.3- Les autres insuffisances de la conduite des missions d'audit interne**

Les missions dans les directions régionales présentent un caractère secret, les documents administratifs suivent un traitement exceptionnel qui se fait généralement la veille de la mission, les audités ne sont pas informés au préalable des missions d'audit. Notre enquête a confirmé cela car 70% des responsables qui ont déjà reçu au moins une mission et au plus cinq (5) ont affirmé n'avoir pas été informés au préalable de la mission. Les responsables de l'audit justifient cette pratique par la réalisation des contrôles de caisse lors des missions.

A notre avis cette pratique crée une confusion chez les audités, car dans ces conditions les missions d'audit ressemblent plus à des missions d'inspection visant à découvrir des fraudes. Pour trois de nos enquêtés dont deux ont reçu des missions (une et 3 missions), l'audit interne est une fonction chargée uniquement de prévenir et de détecter les fraudes. Même si l'effectif semble minime, le fait que ce soit des responsables qui ont déjà reçu une ou trois missions, nous amène à expliquer cette situation par les insuffisances surtout méthodologiques. Sur le terrain, la démarche aurait pu démontrer la spécificité de la fonction audit, dont la prévention et la détection de la fraude est loin d'être la seule mission.

Le non envoi systématique du rapport de mission aux audités ne permet pas à ceux-ci de disposer des résultats des contrôles et des recommandations dont ils ont la charge de mettre en œuvre. Cette insuffisance s'est corrigée par l'envoi systématique à partir de 2001 du rapport accompagné de la lettre d'interpellation au directeur du service audité.

Vu l'importance des différentes étapes de cette phase, nous pensons que la pratique actuelle présente des anomalies qui jouent négativement sur l'image de la fonction même si elle permet de réduire les délais. Ainsi, le non envoi du projet de rapport prive les audités de la possibilité de se prononcer sur les résultats des travaux et surtout les recommandations.

En résumé, on n'a pas une validation matérialisée des conclusions des travaux par les audités, ce qui constitue pour nous et selon la méthodologie une insuffisance fortement préjudiciable à l'image de l'audit à la CNSS-Burkina. Sans validation, les conclusions seront contestables à tout moment et l'adhésion des audités non prouvée.

Aux insuffisances sur le plan méthodologique évoquées ci-dessus, se greffent celles dues à la méconnaissance et/ou la non maîtrise des outils et techniques d'audit interne.

#### **2.2.4- La méconnaissance et/ou la non maîtrise des outils et techniques d'audit interne**

Lors de la conduite des missions d'audit interne à la CNSS-Burkina, nous avons relevé une défaillance dans l'utilisation des outils et techniques dans le déroulement des différentes phases. Les seuls outils et techniques utilisés sont l'entretien, les tests de sondage, les rapprochements et les reconstitutions. L'entretien est utilisé dans la phase de réalisation des travaux sur le terrain pour mieux élucider les situations confuses en vue d'aplanir certaines incompréhensions et indiquer le traitement qui sied pour corriger les anomalies constatées.

Les tests se font sur des échantillons prélevés par les auditeurs sans le respect des règles (représentativité surtout) en la matière, si bien qu'à la fin, il est difficile voire, impossible d'émettre une opinion objective sur les fichiers. 12% des enquêtés pensent qu'il y a lieu de relativiser les observations car les informations et les vérifications n'ont pas été traitées de manière fiable et convaincante (pertinence des observations et recommandations).

De l'entretien avec les responsables de l'audit interne, il est ressorti que les auditeurs ne maîtrisent pas certains outils et techniques d'audit. Vu le profil de ceux-ci, il est difficile qu'ils puissent maîtriser et même connaître les outils et techniques spécifiques à l'audit en l'absence d'une formation en interne lors de la préparation des missions.

De l'utilisation d'outils et techniques adaptés dépend la qualité du travail d'audit, laquelle garantit l'efficacité de l'audit interne.

La méconnaissance et/ou la non maîtrise des outils et techniques qui se traduit par la non utilisation des outils comme les feuilles de travail, les FRAP, le TFfA et le nombre réduit de ceux qui sont utilisés, influencent nécessairement de façon négative la qualité des travaux d'audit et par ricochet, l'efficacité, voire l'image de la fonction audit interne dans l'institution.

## **2.2.5- Les insuffisances de la gestion du service d'audit interne**

La gestion du service d'audit interne de la CNSS-Burkina présente des insuffisances dans son organisation et fonctionnement, les moyens techniques dont il dispose et les conditions pouvant garantir son efficacité.

### **2.2.5.1- Les insuffisances d'organisation et de fonctionnement**

Le service d'audit interne de la Caisse est animé par le chef de service et le responsable du contrôle de gestion et de l'audit interne, qui font appel à certains agents des services techniques pour les appuyer dans les contrôles des dossiers de prestation, ce qui dénote une insuffisance de personnel compétent pour couvrir certaines activités. Cela a pour résultat un champ d'intervention restreint, qui ne peut pas couvrir l'ensemble des activités de la CNSS-Burkina. L'enquête a fait ressortir que 41% des responsables n'ont jamais reçu de mission d'audit interne. Cela pourrait s'expliquer aussi par l'absence de plan d'audit et d'une cartographie de risques qui auraient pu orienter les missions d'audit vers des domaines sensibles où des risques se sont matérialisés ou demeurent potentiellement élevés.

Les domaines audités sont surtout ceux des prestations de sécurité sociale et les contrôles de caisse (missions pratiquement récurrentes), la gestion des dossiers employeurs, la gestion du personnel, la gestion des effets de commerce. Ces missions sont surtout orientées sur des aspects de régularité et conformité. Or, pour une plus grande valeur ajoutée, les audits d'efficacité pourraient constituer une plus grande partie du travail de l'auditeur interne. En effet, les audits de régularité et de conformité s'inscrivent dans une logique de détection (« le médecin après la mort »). Par contre, les audits d'efficacité s'inscrivent dans une logique de prévention, puisque l'amélioration continue des pratiques de gestion et du dispositif du contrôle interne constitue la pierre angulaire de ce type d'audit.

Le rattachement du service d'audit interne à la direction générale par l'intermédiaire du CGAI ne pose pas de problème dans le principe mais en pratique nous constatons des problèmes de fonctionnement dû à l'exigence demandée au responsable dans les faits de porter tantôt la casquette d'auditeur tantôt celle de contrôleur de gestion. L'équilibre est pratiquement difficile à établir et à conserver, nécessairement à un moment, une des fonctions est

privilegiée au détriment de l'autre. Le contrôle de gestion est une activité permanente qui exige des reporting, le responsable du CGAI en les faisant ne dispose pas de temps pour les activités d'audit interne, il en est de même lors de l'élaboration du budget.

Le manque de moyens humains, aussi bien en quantité et qu'en qualité, constitue une grosse entrave au développement de l'audit interne à la CNSS-Burkina. Le service d'audit interne est animé par le chef de service seulement appuyé du responsable du CGAI. Cela nous semble largement insuffisant pour le volume des activités et l'étendue des activités de l'institution. Cette situation est préjudiciable à l'image de la fonction car pour pallier l'insuffisance de personnel, le service fait appel à des agents (niveau BEPC) des services techniques qui font les travaux de vérification sur le terrain sur la base de quelques indications sur l'aspect comportemental.

Compte tenu de la spécificité de la fonction audit interne qui est une profession normée et qui suit une méthodologie rigoureuse à l'échelle mondiale et surtout du rôle que le chef de mission doit jouer dans l'organisation, nous pensons que la formation est insuffisante pour permettre au chef de service de bien mener des activités d'audit interne selon les règles de l'art.

Le responsable du CGAI, titulaire d'un DESS en audit et contrôle de gestion, est à ce poste depuis seulement octobre 2002, et assure un rôle de conception et de supervision. Le cumul de la responsabilité de l'audit interne, du contrôle de gestion et du budget ne lui permet pas de s'impliquer convenablement dans l'exercice de la fonction d'audit interne. L'insuffisance de formation de l'acteur principal qui est le chef de service se ressent sur la gestion du service d'audit interne de la CNSS-Burkina. Ces raisons expliquent qu'après dix ans d'existence, l'audit interne négocie toujours sa phase de lancement car les moyens techniques sont actuellement en cours d'élaboration ou récemment dotés. La charte qui selon LEMANT (1995), doit être le premier acte de l'audit interne, date de septembre 2003.

Il y a une absence de formation continue qui est exigée par la norme 1230 dont l'objectif est d'assurer une adaptation permanente des auditeurs aux mutations. La formation de base est aussi insuffisante pour assurer la connaissance et la maîtrise de la méthodologie et des outils et techniques.

L'évaluation formel de la performance des auditeurs est quasi inexistante, les responsables de l'audit interne de la CNSS-Burkina n'ont pas d'auditeurs en tant que tel à gérer (le personnel qui les appui rejoint sa direction après les travaux sur le terrain), et n'effectue pas de façon formel un contrôle qualité. Ce manque de contrôle qualité ne permet pas une amélioration continue des prestations de l'audit interne perceptible. Cependant, il faut souligner que le SAI prend en compte les critiques informelles de certains audités et essaye avec les connaissances acquises de corriger certaines insuffisances.

#### **2.2.5.2- L'insuffisance de moyens techniques**

L'audit interne à la CNSS-Burkina dispose d'une charte qui a été signée par le directeur général le 17 septembre 2003, qui de ce fait, n'est pas encore connue de l'ensemble des responsables car, au moment de l'enquête, 69% des enquêtés ignoraient son existence.

Le contenu de la charte présente quelques insuffisances :

- une inadéquation avec les attributions du service d'audit interne;
- une référence aux anciennes normes ;
- son comité d'audit n'est pas une émanation du conseil d'administration .

Le manuel des procédures qui a été finalisée en 2002 est inadapté aux procédures utilisées actuellement pour l'exécution des tâches informatisées. Sur le terrain c'est toujours la transmission orale qui est utilisée.

En dehors de ces deux moyens, les autres moyens, le manuel d'audit interne programmé en 2002, reconduit en 2003 est en élaboration ; le plan d'audit est inexistant. Les moyens techniques servent à spécifier la fonction audit interne et à la faire mieux connaître, leur insuffisance et absence contribuent à entretenir les confusions et privent l'audit interne de la CNSS-B de moyens de communication, de planification et de référentiel méthodologique efficaces.

#### **2.2.5.3- L'insuffisance des conditions pouvant garantir l'efficacité du service d'audit interne**

La pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina se caractérise par un programme d'assurance et d'amélioration qualité (qui porte sur tous les aspects de l'audit interne comme l'exige la norme 1300), incomplet. Les aspects évaluation et feedback des audités (questionnaire de satisfaction des audités), ne sont pas pratiqués. Ce qui ne permet pas d'effectuer un contrôle et une amélioration continus de l'efficacité de la fonction.

Les aspects du programme qualité sur la supervision, les contrôles internes et externes sont insuffisants. La supervision est assurée par le directeur du CGAI mais les contrôles internes et externes ciblés uniquement sur l'audit interne (audit de l'audit interne) ne sont pas effectués. En effet, il ressort de l'entretien avec les responsables de l'audit interne et de notre participation aux missions d'audit interne que la supervision telle qu'effectuée à la CNSS-Burkina n'inclut pas un programme de travail, la vérification des dossiers de travail qui se résume au rapport récapitulatif des insuffisances. En dix ans d'existence le service n'a pas fait l'objet d'une évaluation chaque 5 ans par un contrôle interne ou externe comme l'exige les normes.

A ce programme qualité incomplet, s'ajoute une non implication du conseil d'administration de la Caisse dans le suivi du système de contrôle interne. Le conseil d'administration vu les conditions dans lesquelles les administrateurs exercent leur mandat, les pratiques de contrôle de ceux-ci, il serait difficile à celui-ci de jouer le rôle dévolu au comité d'audit du système anglo-saxon. Ce qui prive l'audit interne de l'appui du gouvernement d'entreprise dans la création d'un environnement propice pour son développement et son acceptation. En outre, l'intégration de l'audit interne est un besoin non encore satisfait dans cette structure. De façon générale, la culture de contrôle ne fait pas encore partie des habitudes de cette structure où par moment la frontière entre sécurité sociale et social est difficile à établir si bien que le respect des référentiels de gestion exige un suivi quasi permanent.

On constate l'inexistence des actions de communication de la part des responsables de l'audit interne, car l'enquête fait ressortir que la plupart des responsables (64%) ignorent les réalisations du service ou les confondent avec ceux du contrôle de gestion car dans la pratique la permanence et la nature des activités du contrôle de gestion le rend plus populaire et il arrive que dans les échanges, les missions de l'audit interne soit appelées par les audités missions du contrôle de gestion. Le vocable contrôle de gestion est plus sur les lèvres que celui d'audit interne. Nous dirons que le contrôle de gestion fait ombre à l'audit interne au sein de la CNSS-Burkina, la charte permettra certainement à l'audit interne de mieux se faire connaître.

Ceux qui ont connaissance des réalisations ont été informés par les rapports d'audit et récemment la charte. Les autres moyens, comme les réunions d'ouverture et de clôture des

missions, l'ordre de mission et le planning d'audit n'ont pas été cités, car mis à part l'ordre de mission qui existe, les deux autres sont méconnus des audités car l'observation des missions nous a permis de constater que les réunions d'ouverture et de clôture des missions d'audit interne ne se différencient pas des rencontres obligatoires dans la démarche administrative pour les missions des autres services.

Les insuffisances au plan pratique dont les composantes ont été développées ci-dessus nous amènent à évoquer le volet non moins négligeable des contraintes limitant également l'exercice professionnel de la fonction.

## **2.3- Les autres faiblesses**

Ces faiblesses sont surtout liées à des facteurs difficilement appréciables, comme la compétence, l'initiateur du service d'audit interne, l'environnement de l'audit interne et l'état du contrôle interne.

### **2.3.1- La compétence des auditeurs**

Le personnel de l'audit interne de la CNSS-Burkina, du fait de son profil et de l'insuffisance de formation, est de niveau insuffisant pour mener des missions selon les principes de la fonction. Ce qui pose là le délicat problème de compétence. Les missions sont effectuées par du personnel qui n'a pas reçu une formation spécifique en audit interne et le chef de service dont la formation en la matière est insuffisante ; ce qui se traduit sur le terrain par des situations de contestation par les audités de la compétence de certains intervenants. A ce sujet, les enquêtés suggèrent de former les auditeurs pour qu'ils soient à la hauteur, c'est-à-dire que les informations et les vérifications effectuées soient traitées de manière fiable et convaincante (pertinence des observations et recommandations).

Par conséquent, les auditeurs qui cumulent ses insuffisances ne sont pas en mesure de mener de façon compétente les missions d'audit interne, puisque la pratique de cette fonction est quasiment tributaire des acquis dans la maîtrise et la connaissance de ses éléments fondamentaux de l'audit interne. Cette insuffisance de compétence d'ailleurs reconnu par les responsables de l'audit interne lors de l'entretien pourrait expliquer une évaluation du contrôle interne non spécifique.

### **2.3.2- La non évaluation du système de contrôle interne**

L'exécution des missions d'audit interne à la Caisse n'inclut pas une évaluation du système de contrôle interne. Les QCI ne sont pas utilisés lors des travaux d'audit pour évaluer l'état du contrôle interne, si bien que celui-ci n'est pas évalué périodiquement. Les seules évaluations du système de contrôle interne sont effectuées par les commissaires aux comptes et sporadiquement par les consultants.

Dans ces conditions comment l'audit interne peut-il améliorer de façon permanente le système de contrôle interne si son évaluation n'est pas clairement signifiée dans ses travaux, cela constitue une insuffisance assez importante pour la qualité et l'efficacité de la fonction dans l'institution.

La situation actuelle du manuel des procédures est assez confuse, car celui-ci bien qu'existant est méconnu du chef de service audit interne, donc non utilisé comme référentiel dans la pratique de l'audit interne

### **2.3.3- L'environnement de l'audit interne**

Toute fonction s'exerce dans un contexte qui l'influence nécessairement. L'audit interne de la Caisse n'échappe pas à cette contrainte. L'environnement de l'audit interne de la CNSS-Burkina se distingue par une pluralité des structures de contrôle externes, qui crée une confusion entre celles-ci et le travail de l'audit interne, situation préjudiciable à l'acceptation et l'implantation d'une véritable culture de contrôle, qui favorise l'intégration de l'audit interne. Les audités dans ce contexte voient les activités de contrôle de l'audit interne qui vise l'amélioration des procédures, comme tout autre contrôle (inspection) que mènerait une autre structure.

La multitude de référentiels (code de sécurité sociale et arrêtes d'application, les différents contrats, les différentes conventions entre organismes de sécurité sociale, plan comptable et traité de la CIPRES, les directives de l'association internationale de sécurité sociale (AISS), la réglementation en matière d'impôt ...etc.), rend la maîtrise de ceux-ci difficile par les auditeurs, si bien que les travaux d'audit interne laissent transparaître la non maîtrise de certains domaines audités, 18% des enquêtés affirment que les auditeurs n'avaient pas une bonne connaissance de leurs activités. Toute chose préjudiciable à l'image de l'audit interne.



**TABEAU N°10 : SYNTHESE DES FAIBLESSES**

Origine de la faiblesse	Nature de la faiblesse
<b>Faiblesses de conception et d'organisation</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Limitation du champ de l'audit interne</li> <li>- Chevauchement des attributions</li> <li>- Découpage en sections non adapté et non fonctionnel</li> </ul>
<b>Faiblesses d'application</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>Méconnaissance et non maîtrise des principes fondamentaux</u></li> <li>• <u>Non maîtrise de la méthodologie d'audit</u></li> <li>- phase d'étude incomplète (non élaboration du plan d'approche, du TffA et du rapport d'orientation)</li> <li>- non conformité de la phase de réalisation (ordre du jour de la réunion d'ouverture incomplet et une absence de programme de vérification matérialisé et du BAPS)</li> <li>- insuffisances à la phase de conclusion (non élaboration de FRAP et de feuilles de travail)</li> <li>- Autres insuffisances de la conduite des missions d'audit interne_(non information préalable des audités des missions d'audit, non envoi systématique du projet de rapport, non conformité de la procédure de validation des travaux et recommandations.</li> <li>• <u>Méconnaissance et/ou non maîtrise des outils et techniques</u></li> <li>- Nombre insuffisant des outils utilisés</li> <li>- Echantillonnage non conforme</li> <li>- Non maîtrise reconnue des outils et techniques(FRAP, TffA...etc.)</li> <li>• <u>Insuffisances de la gestion du SAI</u></li> <li>- Insuffisance de personnel en quantité et en qualité</li> <li>- Permanence des domaines audités</li> <li>- Cumul des fonctions d'auditeur et de contrôleur de gestion</li> <li>- Formation insuffisante des auditeurs</li> <li>- Absence d'un programme de formation continue</li> <li>- Manque d'évaluation de la performance des auditeurs</li> <li>- Insuffisance de contrôle qualité</li> <li>- Insuffisance de moyens techniques</li> <li>-Inadéquation et non mise à jour du manuel des procédures</li> </ul>
<b>Les autres insuffisances</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Insuffisances de compétences des auditeurs pour la pratique professionnelle de l'audit interne ;</li> <li>- Insuffisance d'évaluation spécifique du système de contrôle interne(non utilisation des QCI) ;</li> <li>- confusion due à la pluralité des structures de contrôle externes</li> <li>- non maîtrise des référentiels due à leur multitude.</li> </ul>

**Source** : nous-mêmes

L'analyse de la pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina nous a permis de découvrir que celle-ci comporte certains indices positifs, des faiblesses au triple plan conceptuel, d'application et d'autres contraintes qui influencent l'efficacité de la fonction audit interne.

La vision de la fonction est restrictive ; son application bien que connaissant des acquis évolutifs présentent des insuffisances importantes qui affectent négativement son image et son efficacité dans l'amélioration du système de contrôle interne ainsi que dans l'assistance au management. Pour contribuer à l'émergence d'un audit interne à forte valeur ajoutée, qui exerce ses missions d'assurance et de conseil, nous préconisons à la CNSS-Burkina des recommandations et un plan d'action pour dynamiser la fonction audit interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **Chapitre 4 : RECOMMANDATIONS ET PLAN D'ACTION**

Après le diagnostic de la pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina, il convient d'indiquer les voies et moyens pour corriger les insuffisances et tirer le meilleur profit de cette fonction à valeur ajoutée certaine.

Pour ce faire, nous ferons dans le présent chapitre des propositions d'actions axées sur une nouvelle conception et organisation de l'audit interne, une nouvelle approche dans la conduite des missions avec un plan de mise en œuvre des recommandations dont la responsabilité incombe aux acteurs internes de l'audit interne.

Les conditions de la réussite de l'audit interne dépendent de certaines structures comme le conseil d'administration et les commissaires aux comptes ; à cet effet nous formulons des recommandations suivantes à celles-ci :

- le conseil d'administration à travers la commission permanente devra appuyer l'audit interne dans ses activités en se référant à celui-ci pour s'informer de la situation des risques et en l'orientant sur les préoccupations du conseil en matière de contrôle ;
- les commissaires aux comptes doivent apporter une orientation à l'audit interne en déposant comme les normes l'exige un rapport de contrôle interne dont le contenu donne la situation des risques de la CNSS-Burkina.

### **Section 1 : Une nouvelle conception et organisation de l'audit interne**

La mise en œuvre efficace de l'audit interne dans une organisation suppose une meilleure définition des missions du service d'audit interne, une adéquation de la structure organisationnelle avec les objectifs assignés à celui-ci et la dynamisation de la gestion du SAI.

#### **1.1- La redéfinition des missions du service d'audit interne**

Les attributions du service d'audit interne de la CNSS-Burkina devront intégrer les activités d'assurance et de conseil pour prendre en compte l'orientation actuelle de la fonction.

Le service devra aller au delà du simple contrôle de régularité/conformité pour étendre son action à l'audit d'efficacité et de management. Pour ce faire, nous recommandons le recentrage des attributions du service d'audit interne qui devra être chargé désormais de :

- vérifier l'existence et l'application des règles et des normes, l'exactitude des comptes et la fiabilité de l'information, dans tous les domaines ; à ce titre, il est habilité à effectuer des enquêtes traditionnelles « d'inspection générale » ;
- vérifier l'existence, la fiabilité, l'efficacité des méthodes et procédures (manuelles et informatisées) et des outils de conduite des activités ; examiner leur compatibilité avec les politiques, les orientations, les plans de l'entreprise ;
- porter un jugement sur les performances d'une entité en rapprochant les objectifs fixés aux résultats obtenus.
- Vérifier l'adéquation des objectifs aux stratégies et politiques de l'entreprise et l'adéquation des moyens aux fins et objectifs.
- Porter un jugement sur les stratégies et politiques.

Ces attributions permettront au service audit interne de la CNSS-Burkina de se mettre au diapason avec les exigences de la profession et d'étendre son champ d'action à l'ensemble des activités.

Cette redéfinition, pour être efficace, doit être accompagnée de la réorganisation du service.

## **1.2- La réorganisation du service d'audit interne**

L'audit interne est la fonction qui permet d'améliorer l'efficacité du système de contrôle interne au sein de la Caisse.

A ce titre, la réorganisation du service d'audit interne s'avère nécessaire pour assurer son efficacité et insuffler une nouvelle dynamique à celui-ci. A cet effet, nous proposons deux plans de réorganisation du service.

### **1.2.1- La direction unique de contrôle**

Cette direction regroupera le contrôle de gestion et l'audit interne. Ce regroupement permettra de mieux exploiter la synergie qui existe entre les deux fonctions. Chaque fonction bénéficie de la facilité de coordination des missions de contrôle pour éviter les conflits de rôle dans la programmation des missions de contrôle. L'audit interne peut dans ces conditions se défaire des activités d'inspection qu'elle mène par moment et se faire mieux distinguer de l'inspection et du contrôle de gestion. Celui-ci pourra également bénéficier des avantages que

lui offre le contrôle pour l'identification des zones à risques et ainsi mieux orienter la planification de ses missions.

Le regroupement de l'audit interne et du contrôle de gestion présente toutefois des inconvénients qu'il convient d'énumérer :

- la confusion des réalisations du fait de la prévalence des activités d'une des fonctions ;
- l'indisponibilité par moment du responsable qui ne peut pas privilégier les deux fonctions à la fois ;
- la difficulté voire l'impossibilité pour une seule personne de bien maîtriser les deux fonctions à la fois.

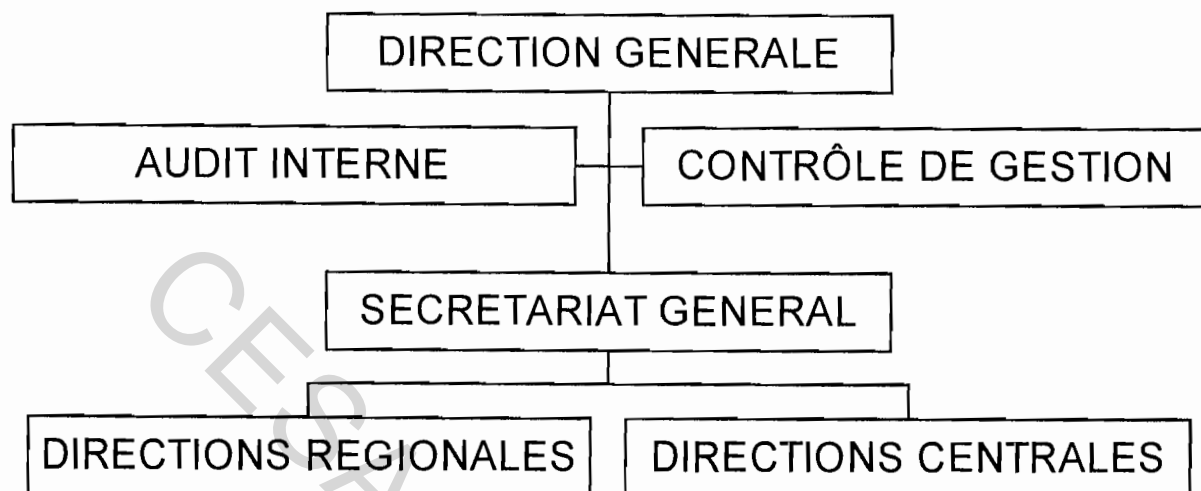
### **1.2.2- Les directions séparées**

Il s'agit de créer deux directions séparées : une direction de l'audit interne et une direction du contrôle de gestion, cette proposition est conforme aux recommandations des missions d'inspection de la CIPRES. L'érection d'une direction de l'audit interne permettra de lui assurer une certaine autonomie et un fonctionnement conforme aux exigences de la fonction. Cela contribuera à résoudre le problème de cumul de fonctions qui désavantage la fonction à cause de la permanence des activités (tâches quotidiennes) du contrôle de gestion et de la difficulté de porter aisément les deux casquettes d'auditeur et de contrôleur de gestion sans créer de confusion au sein de l'organisation.

Par ailleurs, l'établissement de l'audit interne en direction pourra le rendre plus opérationnel et mieux outillé techniquement, pour effectuer des missions d'audit à forte valeur ajoutée, qui couvriront l'ensemble des activités de l'Institution.

La position hiérarchique de l'audit interne que nous proposons se présente comme suit :

**Figure n°3 : position hiérarchique direction audit interne**



**Source** : nous-mêmes

La direction de l'audit interne avec ses nouvelles attributions et sa taille sera une structure centrale qui couvrira l'ensemble des activités de l'institution sur le territoire national.

Cette option présente également des inconvénients qui sont par exemple :

- le conflit de rôle dans les programmations des missions de contrôles,
- l'obligation pour la direction générale d'assurer le rôle de coordination,
- la difficulté de bénéficier d'une synergie d'action entre audit interne et contrôle de gestion,
- des difficultés dans l'identification et l'appréciation des risques auxquels la CNSS-Burkina est exposée.

### **1.3- La dynamisation de la gestion du service d'audit interne**

La dynamisation de l'animation du service d'audit interne passe par le renforcement de l'animation du service et l'élaboration de moyens techniques adaptés.

#### **1.3.1- L'animation du service d'audit interne**

La nouvelle structure de l'audit interne devra être animée par une équipe composée de deux auditeurs attitrés, de l'actuel chef de service audit interne compte tenu de son expérience de

terrain et trois jeunes cadres titulaires d'une maîtrise en gestion pour pouvoir constituer deux sous-équipes d'audit.

Pour permettre à l'audit de jouer son rôle de pépinière, tous les jeunes cadres que la Caisse recrutera feront un séjour à l'audit interne pour apprendre les procédures avant une quelconque responsabilisation. Cette stratégie permettra de promouvoir la culture de contrôle au sein de la structure et l'intégration de l'audit.

Pour permettre au personnel de l'audit interne d'être en phase avec les mutations environnementales et surtout avec l'évolution de la fonction d'audit, il faudrait mettre en place un plan de formation qui prendra en compte aussi bien la formation de base que la formation continue pour être en conformité avec les normes. Ce qui aura pour avantage de permettre une gestion de la carrière des auditeurs durant leur passage au niveau de l'audit interne.

Compte tenu, des insuffisances de personnel, l'outil informatique permettrait d'optimiser les missions et de gagner du temps.

L'animation active du service d'audit interne et la compétence professionnelle des auditeurs contribuent à asseoir l'autorité morale de la structure au sein de l'Institution.

### **1.3.2- L'adoption d'une nouvelle planification et la programmation des missions**

En vue de permettre au service d'audit interne d'être à l'avant garde pour assurer la CNSS-Burkina de la maîtrise de ses activités et de l'atteinte de ses objectifs, il y a lieu qu'il adopte une approche par les risques. La gestion des risques est une préoccupation, souvent non clairement exprimée par les responsables, devrait constituer une priorité pour l'audit interne en vue de veiller à ce que l'Institution soit sous contrôle.

Afin d'atteindre cet objectif, les normes d'audit interne exigent une approche par les risques qui garantie aux missions d'audit une forte valeur ajoutée. Nous préconisons à l'audit interne de la CNSS-Burkina d'adopter désormais l'approche par les risques dans l'élaboration de son programme des missions. La mise en œuvre de cette approche commence par une analyse des risques de toutes les activités qui permettra de déboucher sur une cartographie des risques de l'Institution, cette cartographie permettra à son tour de faire un plan d'audit sur 3 ou 5 ans en faisant des mises à jour, chaque année ou dès l'apparition de nouveaux risques.

Nous proposons également que la charte intègre la procédure en cas de désaccord afin de prendre en compte toutes les situations possibles et éviter le vide juridique au niveau de cette loi fondamentale de l'audit interne. La charte doit faire l'objet d'un programme d'information et de sensibilisation au sein de la structure afin qu'elle soit un réel instrument de communication pour l'audit interne.

En outre, la décision portant attributions du service d'audit interne doit être reprise conformément au contenu de la charte qui recentre les missions du service.

Pour ce qui concerne le comité d'audit, nous proposons qu'il soit dirigé par la commission permanente afin qu'il soit une émanation du conseil d'administration. La direction générale y sera représentée par le directeur général, le secrétaire général et le responsable de la structure d'audit interne.

#### **1.3.3.2- L'actualisation du manuel des procédures**

L'audit interne doit veiller à la mise à jour du manuel des procédures afin de prendre en compte les nouvelles procédures nées des mutations opérées au sein de la CNSS-burkina (informatisation, création de nouvelles structures). Compte tenu de l'importance de ce moyen technique pour les missions d'audit interne, cette actualisation nous semble être une tâche urgente.

#### **1.3.3.3- La finalisation du manuel d'audit interne**

Nous proposons que le manuel d'audit soit finalisé, afin de doter les auditeurs débutants d'instruments de formation. La finalisation de ce document contribuera au renforcement de l'efficacité organisationnelle du service d'audit interne afin d'assurer une meilleure visibilité et lisibilité de ses actions sur le terrain.

#### **1.3.3.4- La constitution de dossiers d'audit**

La constitution de dossiers d'audit, documentation efficace pour le service audit interne et ses partenaires est un signe de bonne gestion du service d'audit interne. Les dossiers d'audit composés des papiers de travail bien établies, des documents fournis par l'entité. Le classement devra être bien assuré afin de faciliter d'éventuelles recherches.



La nouvelle conception et organisation de l'audit interne qui nécessite la redéfinition de ses missions, la réorganisation du service et la dynamisation de celui-ci, constitue la base indispensable pour une nouvelle approche dans la conduite des missions d'audit interne.

## **Section 2 : Une nouvelle approche dans la conduite des missions**

Le travail d'audit interne consiste essentiellement en la conduite des missions dont la qualité en est largement, voire même, totalement dépendante. Pour plus d'efficacité une nouvelle approche dans la conduite des missions d'audit interne à la Caisse s'avère nécessaire. Cette nouvelle approche consiste à agir sur les principales variables de la conduite des missions par l'amélioration de la méthodologie d'approche, la mise en oeuvre des outils et techniques et l'adoption d'un comportement professionnel.

### **2.1- L'amélioration de la méthodologie d'approche**

La méthodologie d'approche s'entend l'observation et la maîtrise de la méthodologie d'audit. Il s'agit de la conduite avec efficacité de chacune des phases de la méthodologie.

#### **2.1.1- L'observation et la conduite de la phase d'étude ou de préparation**

Toute mission d'audit commencera par la prise de connaissance de l'entité auditée, ainsi les missions d'audit de la CNSS-Burkina débuterons par la recherche de toute information concernant la structure à auditer afin de pouvoir orienter les travaux sur le terrain.

Non visible dans la démarche méthodologique actuelle de l'audit interne de la CNSS-burkina, la phase étude constitue une étape qui conditionne le succès de la missions. Cette phase doit être observée, conduite avec toute la rigueur qu'il faut.

Pour cette phase étude nous proposons les travaux préliminaires suivants :

- prise de connaissance des spécificités de l'entité à auditer ;
- choix du référentiel ou élaboration par l'équipe d'audit ;
- analyse des risques et identification des thèmes sur lesquels porteront les travaux.

Après cette collecte d'information on élaborera les documents ci-après:

- l'établissement du plan d'approche qui permet après la prise de connaissance de l'entité, de décomposer celui-ci en objets auditables ;
- l'élaboration du plan d'approche qui regroupe la recherche de toute information documentaire et la pratique d'interviews en vue de définir un planning précis de la phase de préparation et le chronogramme d'établissement du TFfA, du rapport d'orientation, du plan de réalisation et de vérification ;
- l'établissement du TFfA qui fait l'état des lieux des forces et faiblesses réelles et potentielles ainsi qu'une hiérarchisation des risques.

Cette phase doit être clôturée par la préparation du rapport d'orientation dont l'objet est de définir les objectifs (généraux et spécifiques) de la mission et permettre aussi de passer à l'étape suivante.

### **2.1.2- La conduite de la phase de vérification ou de réalisation**

La conduite de la phase de réalisation par le service audit interne de la CNSS-Burkina devra obéir au schéma ci-après :

- La tenue de la réunion d'ouverture qui va regrouper le directeur, les chefs de services et les chefs de section concerné par la mission. Au cours de cette réunion le chef de mission devra rappeler à l'attention des audités le rôle, les missions et les objectifs de l'audit interne, présenter le rapport d'orientation, prendre les rendez-vous pour les interviews, et discuter de l'organisation matérielle de la mission. Au terme de cette réunion, le rapport d'orientation devra être mis à jour avant d'aborder le travail de vérification.
- L'établissement d'un programme de vérification qui devra comprendre l'ensemble des diligences à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs du rapport d'orientation. Ce programme devra indiquer les travaux à faire et les outils et techniques qui pourront être clairement utilisés.
- L'établissement du budget, allocation, planning et suivi pour organiser le temps (durée et dates) et de l'espace (sites, auditeurs) de la fin de la d'étude jusqu'à la diffusion du rapport. Il sera mis à jour régulièrement en fonction de l'état d'avancement de la mission.
- La réalisation du travail de terrain par observations et par des test de cohérence et de validation. Du sérieux et de la qualité des résultats du travail sur le terrain, dépendent

la pertinence et l'objectivité des conclusions sur les forces et faiblesses apparentes et par voie de conséquence, davantage celles des recommandations.

- Le travail sur le terrain clôture la phase de réalisation et l'équipe entamera la phase de conclusion.

### **2.1.3- La conduite de la phase de conclusion**

Nous suggérons que la phase de conclusion commence par une réunion de synthèse interne entre auditeurs pour partager les informations, apporter les éclaircissements et décider du contenu du rapport.

La conduite de cette phase par le service d'audit interne de la CNSS-Burkina doit aboutir à la mise en œuvre des tâches suivantes :

- la rédaction du projet de rapport d'audit à partir des FRAP en hiérarchisant les problèmes rencontrés. Ce projet qui constitue l'élément déterminant de la réunion de clôture devra être validé par les audités;
- la tenue d'une réunion de clôture qui devra regrouper les mêmes participants que celle d'ouverture. Son objet devra être la validation du projet de rapport qui doit être distribué à chaque participant au moins une semaine avant. A cette réunion, chaque membre de la mission doit faire une présentation vivante et illustrée de sa portion du rapport, en gardant à côté et bien classés les documents (éléments de preuve). Cette réunion doit être un moment de débat et permettra d'acquérir des connaissances complémentaires ;
- l'élaboration du rapport d'audit définitif qui devra comporter une partie détaillée et une partie de synthèse, être objectif, clair, concis, utile et convaincant. Il devra être soumis à la lecture du comité de lecture du SAI, d'une personne qui ne l'a pas rédigé et diffusé rapidement à la direction et aux responsables (directeur et chef de service) audités.

La bonne conduite de la phase de conclusion permet d'acquérir l'adhésion des audités aux recommandations de la mission et de faciliter ainsi leur mise en œuvre. Tout au long de la démarche méthodologique proposée, le service d'audit interne devra mettre en œuvre des outils et techniques pour atteindre ses objectifs.

## **2.2- La mise en oeuvre des outils et techniques**

L'application des outils et techniques doit se faire selon l'objectif d'audit et le choix d'un outil ou d'une technique sera guidé par sa pertinence et son adéquation à la phase de la démarche. Nous proposons au service audit interne de la CNSS-Burkina la mise en œuvre d'un certain nombre d'outils et techniques au niveau de chaque phase.

### **2.2.1- Les outils et techniques proposés pour la phase d'étude**

Les outils et techniques que nous proposons pour une conduite efficace de la phase étude sont :

- les outils et techniques de compréhension qui comprennent les entretiens, le questionnaire de prise de connaissance de l'entité ou de l'objet de l'audit, l'observation physique, la revue analytique, l'évaluation des risques inhérents, l'évaluation de l'environnement de contrôle, la note d'orientation;
- les outils et techniques d'approche d'audit qui consiste en l'analyse du risque d'audit, l'étude des procédures, la prise en compte du seuil de signification, la réalisation de sondages sur les comptes ;
- les outils et techniques de collecte de l'information qui comprennent les questionnaires de Volumes et Types de transactions, les interviews, l'analyse documentaire, les check-lists.

Après la prise de connaissance de la direction et /ou du service, nous proposons d'autres outils et techniques qui permettent d'effectuer le travail sur le terrain.

### **2.2.2- Les outils et techniques proposés pour la phase de réalisation**

Pour conduire efficacement la phase de réalisation, nous proposons, au service d'audit interne de la CNSS-Burkina, l'application des outils et techniques ci-après :

- les outils et techniques d'appréciation de la production de l'information et des comptes (audit financier) composés de l'examen analytique, l'examen et l'évaluation du contrôle interne (QCI), les tests de validation (sondages sur les procédures) ;
- les outils et techniques de contrôle des opérations comptabilisées, composés de : l'examen des pièces justificatives, la confirmation directe, la revue analytique détaillée, l'observation physique finale, les guides de contrôle ;

- les outils et techniques de description que sont le diagramme de circulation (flow-chart), la piste d'audit, la narration, la grille de contrôle, la feuille de révélation des risques ;
- les outils et techniques de diagnostic qui comprennent le QCI, la grille d'analyse des tâches, les tableaux des forces et faiblesses apparentes ;
- les outils et techniques de validation qui comprennent l'observation physique, le rapprochement, la reconstitution, le sondage ou échantillonnage statistique, la circularisation ou confirmation directe.

Une fois les travaux sur le terrain achevés, le service d'audit interne doit mettre en œuvre les outils et techniques qui permettent la formalisation des travaux et du rapport au cours de la phase de conclusion.

### **2.2.3- Les outils et techniques proposés pour la phase de conclusion**

L'utilisation de ces outils et techniques devrait permettre une meilleure lisibilité des résultats de la mission.

Pour assurer la réalisation des objectifs de la phase délicate de conclusion, le service d'audit interne de la CNSS-Burkina devra activer les outils suivants :

- les outils et techniques de formalisation des travaux composés du papier de travail, de la Feuille de Révélation et d'Analyse de Problèmes (FRAP) ;
- les outils informatiques, constitués de l'ensemble des possibilités offertes par les logiciels informatiques, le traitement des informations, la formalisation, la multiplication et l'archivage des documents.

L'utilisation des outils et techniques de l'audit interne dépend en grande partie de la maîtrise que l'auditeur a de ceux-ci et de la technicité de celui-ci, qui lui permettent d'avoir un comportement professionnel.

## **2.3- L'adoption d'un comportement professionnel**

Le comportement professionnel est un facteur déterminant en matière d'audit interne car la qualité des travaux d'audit est liée aux aptitudes et aux connaissances de l'auditeur ainsi qu'à ses qualités humaines.

La compétence professionnelle et des qualités communicationnelles constituent donc les principales variables qui déterminent le comportement professionnel de l'auditeur.

### **2.3.1- La compétence professionnelle**

La notoriété et l'image de marque de l'audit interne au sein de l'Institution dépendra en grande partie de la compétence professionnelle dont disposent les auditeurs. L'adhésion des audités à la culture de contrôle dépend également de leur savoir, de leur savoir faire et de leur savoir être.

Pour permettre aux auditeurs d'acquérir des qualités professionnelles requises, nous recommandons la formation continue. Pour ce faire, l'établissement d'un plan de formation nous paraît plus que jamais nécessaire.

Nous suggérons que la formation des auditeurs de la CNSS-Burkina soit axée essentiellement sur le code de déontologie et d'éthique de la profession, les normes d'audit, la conduite des missions d'audit ainsi que le comportement professionnel de l'auditeur.

Les moyens techniques tels que la charte d'audit interne, le manuel d'audit interne, le plan d'audit, le manuel des procédures devront être suffisamment commentés et appliqués aux membres des équipes d'audit.

La formation continue permettra aux auditeurs d'être en phase avec l'évolution de la fonction d'audit afin de faire face aux nouveaux risques que pourrait engendrer les nouvelles technologies de l'information.

La compétence professionnelle de l'auditeur doit être doublée d'une capacité communicationnelle pour qu'il soit véritablement opérationnel.

### **2.3.2- Les qualités communicationnelles**

Par qualités communicationnelles, nous entendons les qualités humaines, sociales et techniques que l'auditeur devrait posséder pour assurer une communication parfaite avec les audités. Il s'agit ici de se faire comprendre en sachant bien expliquer ses objectifs, sa démarche et ses conclusions, et aussi de savoir écouter les audités. La capacité d'écoute et la capacité communicationnelle doivent être par conséquent indissociables. Pour cela, les auditeurs de la CNSS-Burkina devront être patients et avoir une intuition par prédisposition ,

mais qui s'acquièrent également par la formation et l'expérience. Les qualités communicationnelles devront être un critère de sélection dans le recrutement des auditeurs.

L'auditeur interne étant un élément d'un corps social qu'est l'entreprise, en plus de la compétence et des qualités communicationnelles, il devra avoir des qualités morales reconnues pour conforter son autorité morale par son intégration et acceptation au sein de son entreprise.

L'amélioration de la méthodologie d'approche, l'application des outils et techniques et l'adoption d'un comportement professionnel constituent les principales variables de la pratique efficace de l'audit interne.

Les recommandations que nous venons de faire nécessitent un agencement adéquat dans la mise en œuvre afin de garantir leur efficacité.

### **Section 3 : Plan de mise en œuvre des recommandations**

La mise en œuvre des recommandations pour la dynamisation de la pratique de l'audit interne relève en premier lieu de la compétence de la direction générale en ce qui concerne les aspects concernant le management.

Le déroulement du plan de mise en œuvre des recommandations consiste en l'indication du plan d'action avec la répartition des responsabilités, la présentation du chronogramme de mise en œuvre et la précision du rôle du service d'audit interne dans la mise en œuvre du plan d'action.

#### **3.1- Le contenu du plan d'action et répartition des responsabilités**

Pour assurer l'efficacité de la pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina plusieurs acteurs devront agir pour permettre l'exécution du plan d'action. Les recommandations que nous avons faites nécessitent certes l'engagement de nombreuses actions, mais nous présenterons les principales afin de faciliter la lisibilité.

**Action 1- la restructuration organisationnelle :** Avant d'amorcer ces changements assez importants nous proposons une sensibilisation et une information du management par des

exposés sur l'audit interne. La restructuration doit consacrer la création de la direction de l'audit interne avec une redéfinition des missions. Les textes de base pourraient être initiés par le CGAI et la cellule études et amendés par la cellule affaires juridiques et contentieux, mais la prise de décision relève de la responsabilité de la direction générale.

**Action 2- la dynamisation de la gestion du service** en le dotant de personnel en qualité et en quantité suffisante par le recrutement en interne de trois cadres qui recevront une formation en audit interne, et en externe de quatre jeunes diplômés titulaires d'un diplôme en gestion pour composer au moins deux équipes d'audit qui seront coiffées par le directeur de l'audit. L'élaboration d'un programme de formation continue pour une mise à niveau permanente des auditeurs devra en être une mesure d'accompagnement.

Le recrutement du personnel incombe à la direction des ressources humaines et se fera sur la base d'une expression de besoins avec description précise du profil par le responsable de l'audit interne avec l'accord préalable de la direction générale. Le responsable de l'audit interne devra être associé au processus de recrutement pour s'assurer de la prise en compte des certaines qualités personnelles.

La gestion de la carrière des auditeurs doit être assurée pour permettre à ceux-ci d'être efficaces pour la structure en organisant leur passage et leur départ de l'audit. Celle-ci incombe au responsable de l'audit interne.

**Action 3- L'élaboration de moyens techniques et l'adaptation de ceux existants :**

L'adaptation concerne la mise à jour de la charte et du manuel des procédures. Cette action relève de la compétence du responsable de l'audit interne.

La présidence du comité d'audit par la commission permanente du conseil d'administration doit être décidée par le conseil administration sur proposition de la direction générale.

L'élaboration du plan d'audit interne par l'établissement préalable d'une cartographie des risques afin, de pouvoir couvrir l'ensemble des activités et de disposer d'une classification des risques qui orientera les interventions pour éviter une navigation à vue ainsi que la finalisation du manuel d'audit interne relèvent de la responsabilité du responsable de l'audit interne.

La formalisation des travaux incombe aux auditeurs, la constitution et la tenue des dossiers devront relever de la responsabilité du responsable de l'audit interne qui doit veiller à la qualité du travail.



L'évaluation du service au moins tous les cinq ans est une obligation des normes dont la responsabilité incombe au responsable de l'audit et à la direction générale.

**Action 4- L'adoption d'une nouvelle approche dans la conduite des missions** dont la responsabilité incombe au responsable de l'audit interne et englobant les actions de formation sur la méthodologie, la mise en œuvre des outils et sur le code de déontologie et d'éthique ainsi que sur les normes d'audit.

Ces actions de formation des auditeurs et l'accompagnement des équipes pour s'assurer de la maîtrise par celles-ci de la conduite des missions doivent relever de la compétence du chef de mission et du responsable de l'audit interne.

**Action 5- Le suivi / évaluation du comportement professionnel des auditeurs** dont la responsabilité revient de fait au responsable de l'audit interne et au chef de mission.

La vérification et le suivi des travaux d'audit interne permettent au responsable de se faire une idée sur la compétence des auditeurs ; à cela, il faut ajouter la prise en compte des avis des audités sur le comportement des auditeurs et leur satisfaction qui sont des baromètre en la matière.

**Action 6- L'évaluation périodique du système de contrôle interne de l'Institution :** l'évaluation périodique des différentes composantes du système de contrôle interne pour assurer leur adaptation permanente aux mutations de l'Institution est une mission originelle de l'audit interne.

L'ensemble de ces actions devra certes être engagé en première ligne par les acteurs précédemment cités, mais ceux-ci devront créer les conditions d'une adhésion effective de tout le personnel à ces mutations. La caution de la Direction générale et l'engagement du responsable de l'audit interne détermineront leur niveau de réalisation.

Pour garantir l'efficacité des actions proposées, l'agencement de la mise en œuvre s'avère indispensable.

### 3.2- Le chronogramme de mise en œuvre

La prise en compte pratique des actions compte tenu de l'état actuel de la pratique de la fonction audit à la CNSS-Burkina, nécessite un agencement dans la mise en œuvre des actions. Nous basant sur cette réalité, nous proposons le chronogramme ci-dessous :

**TABLEAU N°12 : CHRONOGRAMME DE MISE EN ŒUVRE DU PLAN D'ACTION**

<b>Principales actions</b>	<b>Date de mise en œuvre</b>	<b>Responsabilité</b>	<b>Observations</b>
Réorganisation de l'audit interne (création de la direction de l'audit interne, redéfinition des missions...)	Janvier 2005	Direction Générale	Projets initiés par le CGAI, amendés par la cellule affaires juridiques et du contentieux
Sensibilisation du management et du personnel	Février 2005	Direction Générale et Direction de l'audit interne	Expliquer aux responsables le rôle et les missions de l'audit interne et la nécessité d'entretenir des relations de partenariat
<b>Dynamisation de la gestion du service d'audit interne :</b> -dotation en personnel - mise à jour charte et manuel procédures -finalisation manuel d'audit -Elaboration du plan d'audit	- février 2005 - juin 2004 à déc 2005 - mars 2004 - février 2004	- DRH - CGAI - CGAI - CGAI	- DRH en collaboration avec directeur audit interne - en attendant la création de la direction de l'audit interne le CGAI s'occupera de la préparation des moyens techniques.

<b>Principales actions</b>	<b>Date de mise en œuvre</b>	<b>Responsabilité</b>	<b>Observations</b>
<b>Nouvelle approche dans la conduite missions :</b> - Formation sur la méthodologie - Formation sur la mise en œuvre des outils et techniques	- Janvier 2004 - janvier 2004	- CGAI et SAI - CGAI et SAI	Application de la nouvelles approche dès les prochaines missions
<b>Suivi / évaluation du comportement professionnel :</b> - formation sur le code d'éthique, le code de déontologie et les normes d'audit -formation sur les techniques d'expression et de communication	- février 2004 - février 2004	- CGAI et SAI - CGAI et SAI	Le suivi évaluation du comportement professionnel doit être une action permanente
<b>Evaluation périodique du contrôle interne</b>	Dès mars 2004	CGAI	Se prononcer sur l'état du contrôle interne à chaque mission.

**Source :** nous-mêmes

Le chronogramme des activités permet de disposer d'un planning dont le terme interviendra en fin 2005. La fonction audit interne sera dynamisée et l'année 2005 devra être le premier test de cette dynamisation. L'exécution de ce chronogramme demande un engagement ferme de la direction générale au côté des responsables de l'audit interne qui doivent jouer un rôle prépondérant.

### **3.3- Le rôle du service d'audit interne dans la mise en œuvre du plan d'action**

L'audit interne étant le principal concerné par le plan d'action, il devra s'impliquer davantage pour son exécution. Son rôle comportera un volet technique et un volet suivi de l'exécution du plan d'action.

#### **3.3.1- Le rôle technique**

Le rôle de l'audit interne sur le plan technique se définit par l'ensemble des actions qui touchent à la mise en œuvre des recommandations spécifiques à la fonction audit interne. On peut citer entre autre les actions proposées pour améliorer la conduite des missions, l'amélioration de la gestion du service d'audit interne, l'adoption d'un comportement professionnel et l'évaluation périodique du système de contrôle interne. A cet effet, il s'occupera de la conception des documents et de veiller au respect des principes dans l'exécution des tâches. A ce rôle technique, il convient d'adjoindre le rôle administratif à travers le suivi du plan d'action.

#### **3.3.2- Le suivi de l'exécution du plan d'action**

La responsabilité du suivi de l'exécution du plan d'action relève de l'audit interne qui se chargera de veiller au respect du chronogramme en informant qui de droit de l'état d'exécution des activités de mise en œuvre du plan d'action et sur d'éventuelles différentes difficultés rencontrées

Pour ce faire, il devra veiller à la correction du plan d'action lorsque les nécessités s'imposent (réviser éventuellement le calendrier, intervertir des actions...).

Le succès de la mise en œuvre du plan d'action dépendra en grande partie du dynamisme du service d'audit interne. Il devra créer les conditions d'une adhésion effective de l'ensemble du personnel à la nouvelle approche entreprise. Pour ce faire, les qualités professionnelles et surtout communicationnelles des animateurs de l'audit interne constitueront l'atout majeur.

## CONCLUSION GENERALE

Le défi à relever dans un monde en perpétuelle mutation (privatisation ou fermeture des entreprises surtout publiques, scandales qui éclaboussent certaines grosses pointures de l'économie mondiale, développement de la fraude.. ); est que l'entreprise soit capable à tout moment de disposer d'un outil lui permettant la parfaite maîtrise de ses activités, gage d'une performance soutenue et durable..

Dans un tel contexte où en plus, la tendance est de privilégier les sentiments par rapport à certains principes de gestion, il y a lieu que le management soit assisté par une structure qui soit indépendante des activités menées quotidiennement pour créer les conditions d'un meilleur pilotage de son organisation.

L'objet de notre étude était de faire un diagnostic de la fonction audit interne telle qu'elle est conçue et appliquée au sein de la CNSS-Burkina.

En vue de disposer d'un référentiel permettant de faire cette étude, nous avons construit, à partir de la revue de littérature sur le sujet, un modèle d'analyse avec la détermination des composantes de la pratique de l'audit interne et les variables qui peuvent influencer cette pratique (variables indépendantes).

Pour mieux analyser les différentes variables du modèle d'analyse et en référence aux missions d'assurance et de conseil, nous avons définis les indicateurs de mesure aussi bien pour les composantes que pour les variables indépendantes.

Le diagnostic de la pratique de l'audit interne à la CNSS-Burkina nous a permis d'identifier les forces et les faiblesses du management de la fonction dans cette Institution.

- Au plan des forces, il faut noter la reconnaissance de la nécessité de la fonction audit interne (création en 1993 sur initiative de la direction générale), un bon positionnement hiérarchique de la structure (rattachement à la direction générale) avec l'appui nécessaire de la direction générale. A cela , il faut ajouter l'existence d'une charte d'audit interne qui, non seulement légitime le pouvoir de contrôle de l'audit interne au sein de l'Institution, mais surtout, organise l'exercice professionnel de la fonction.
- Au plan des faiblesses, nous relevons essentiellement une vision restrictive de la fonction audit interne avec une limitation du champ d'intervention et un

chevauchement de ses attributions avec celles d'autres structures, une méconnaissance et/ou non maîtrise des principes fondamentaux (code de déontologie, code d'éthique et normes) de l'audit interne. Aussi, on note des insuffisances notables dans la conduite des missions matérialisées par la non maîtrise des différentes phases de la méthodologie, notamment la phase d'étude ou de préparation et des outils et techniques d'audit.

Ces insuffisances ainsi identifiées ne permettent pas à la fonction audit interne de faire bénéficier à la CNSS-Burkina de toute son efficacité en apport de valeur ajoutée. Pour la dynamisation de cette fonction, nous avons formulé à l'attention de cette Institution des recommandations dont les principales sont :

La redéfinition des missions et la réorganisation de l'audit interne par le détachement de l'audit interne du CGAI et son érection en direction rattachée à la direction générale;

Le renforcement de l'effectif du personnel et la formation continue des auditeurs afin qu'ils maîtrisent les principes fondamentaux (code de déontologie, code d'éthique et normes) de l'audit et la conduite des missions ;

La mise à jour des moyens techniques tels que la charte d'audit, le manuel des procédures notamment ;

La finalisation du manuel d'audit et l'élaboration d'un plan d'audit à partir d'une cartographie des risques de l'Institution ;

La formation des auditeurs en techniques de communication compte tenu de l'importance de la communication en matière d'audit.

Pour la mise en œuvre de ces recommandations nous avons proposé un plan d'actions axé essentiellement sur:

- la restructuration organisationnelle;
- la dynamisation de la gestion du service,
- l'élaboration des moyens techniques,
- la formation des auditeurs sur la méthodologie et la mise en œuvre des outils et techniques,
- le suivi/évaluation du comportement professionnel des auditeurs.

La mise en œuvre des actions a été programmée de janvier 2004 à décembre 2005 en tenant compte des réalités en interne.

La mise en œuvre de ces recommandations permettra à l'audit interne de la CNSS-Burkina d'apporter réellement sa valeur ajoutée à la performance de l'Institution.

Toutefois, notre étude présente un certain nombre de limites inhérentes à la limitation même du sujet et à l'estimation financière du budget de mise en œuvre des recommandations.

Au nombre de ces limites nous pouvons citer :

- le choix théorique opéré (la non prise en compte de certaines variables et les interactions entre les variables indépendantes) ;
- la non obtention d'informations suffisantes pour apprécier le gouvernement d'entreprise ;
- la non évaluation de l'incidence financière de la mise en œuvre du plan d'action.

Pour conclure, bien que ces limites ne remettent pas en cause les résultats de cette étude, nous espérons qu'elles seront prises en compte par les recherches futures.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**BIBLIOGRAPHIE**



# BIBLIOGRAPHIE

## Ouvrages

- 1- **BARBIER Etienne (1999)**. Mieux piloter et mieux utiliser l'Audit –l'apport de l'audit aux entreprises et aux organisations ; MAXIMA, Paris ;
- 2- **Coopers & Lybrand (2000)**. La nouvelle Pratique du Contrôle Interne ; 5<sup>e</sup> édition, Editions d'Organisation ;
- 3- **GERBIER Alain (1996)**. La charte d'audit Support d'une légitimité, IFACI
- 4- **HENRY Alain & Ignace MONKAM-DAVERAT (2000)**, Rédiger les procédures de
- 5- **IAS & IFACI (2000)** Les mots de l'audit, Editions Liaisons
- 6- **LEMANT Olivier et un Groupe de réflexion de l'Institut de l'Audit Interne (1999)**. Créer Organiser et Développer l'Audit Interne Que Faire pour réussir ; MAXIMA, Paris ;
- 7- **LEMANT Olivier et SCHICK Pierre (1995)**. Guide de self-audit ; Les éditions d'Organisation ;
- 8- **LEMANT Olivier (1995)**. La conduite d'une mission d'audit interne, 2<sup>e</sup> édition, DUNOD ;
- 9- **LEMANT Olivier et groupe de recherche (1995)**, La direction d'un service d'audit interne, IFACI
- 10- **RENARD Jacques (2000)**. Théorie et Pratique de l'Audit Interne ; 3<sup>e</sup> édition, Editions d'Organisation ;
- 11- **RENARD Jacques (2002)**. Théorie et pratique de l'Audit Interne ; 4<sup>e</sup> édition, Editions d'Organisation ;
- 12- **RENARD Jacques (2003)**. L'audit interne : ce qui fait débat, Maxima, Paris ; l'entreprise, Editions d'Organisation ;
- 13- **SPENCER PICKETT K. H. (assisted by Gerald Vinten) (1997)**. The Internal Auditing Handbook, John Wiley & Sons;
- 14- **STETTLER Howard F. (1976)**. Audit: Principes et méthodes générales, Publi Union, Paris ;

## Revue

- 1- **BERGERET Florence** (2002) L'activité de conseil définie dans les contours de l'audit interne, RFAI n° 160 Juin 2002 ;
- 2- **CALVET Jacques**, Témoignage de Jacques CALVET, RFAI avril 2003
- 3- **FREYCHE Michel** (1995), Risques financiers et systèmes de contrôle interne, RFAI n° 127 décembre 1995 ;
- 4- **IFACI** (2003), Enquête sur la pratique de l'audit interne en France en 2002, RFAI
- 5- **JANICHON Françoise** (2002) Des atouts pour la qualité professionnelle, RFAI n° 160 juin 2002 ;
- 6- **JOUFFROY Marc** (1995), C'est un métier, RFAI n° 127 décembre 1995 ;
- 7- **KOLLOFFEL-CLAVERT Valérie & ANGELL Nicholas** (2003), Le métier de l'auditeur interne doit désormais s'adapter aux métiers de l'entreprise, RFAI n° 163 février 2003
- 8- **ROUF Jean-Loup** (2001), Des moyens traditionnels toujours d'actualité, RFAI n° 154 avril 2001 ;
- 9- **VAURS Louis** (2000), La nouvelle définition tire l'audit interne vers le haut, RFAI n° 150, juin 2000 ;

## Notes de Cours

- DIALLO Fallilou** (2003), Méthodologie d'audit, CESAG
- SOW N'gary** (2003), Cours audit interne et procédures, CESAG
- YAZI Moussa** (2003), Complément audit interne, CESAG

## Mémoires

- CESSIMAN Abdoulaye** (2002), La pratique de l'audit interne à l'office du Niger
- PARE Dramane Raphael** (2000), Pratique du contrôle de gestion dans une institution de sécurité sociale : cas de la CNSS-Burkina ;

**TASSEMBEDO Rachel Claude** (1998), Projet de réhabilitation des immeubles de rapport de la CNSS-Burkina ;

### **Documents internes de la CNSS-Burkina**

- 1- Le code de sécurité sociale : Loi n° 13-72/AN du 28 décembre 1972 et arrêtés d'application ; CNSS janvier 1997.
- 2- Décisions n° 93/380 du 04 juin 1993 et n° 95/569 du 15 juillet 1995 portant organisation, composition et attributions des services de la CNSS-Burkina ;
- 3- Décret n° 2003-252/ PRES/PM/MTEJ du 20 mai 2003 et arrêté n° 2003-012/MTEJ/SG/DGTSS/DT du 20 juin 2003 portant respectivement fixation du taux d'appel des cotisations et modification du plafond des salaires soumis à cotisation ;
- 4- La charte l'audit interne de la CNSS-Burkina, Juin 2003
- 5- Rapports de missions du service audit interne 2001 et 2002

## ANNEXES

**Annexe n° 1** : Organigramme de la CNSS-Burkina

**Annexe n° 2** : Caractéristiques et répartition de l'échantillon

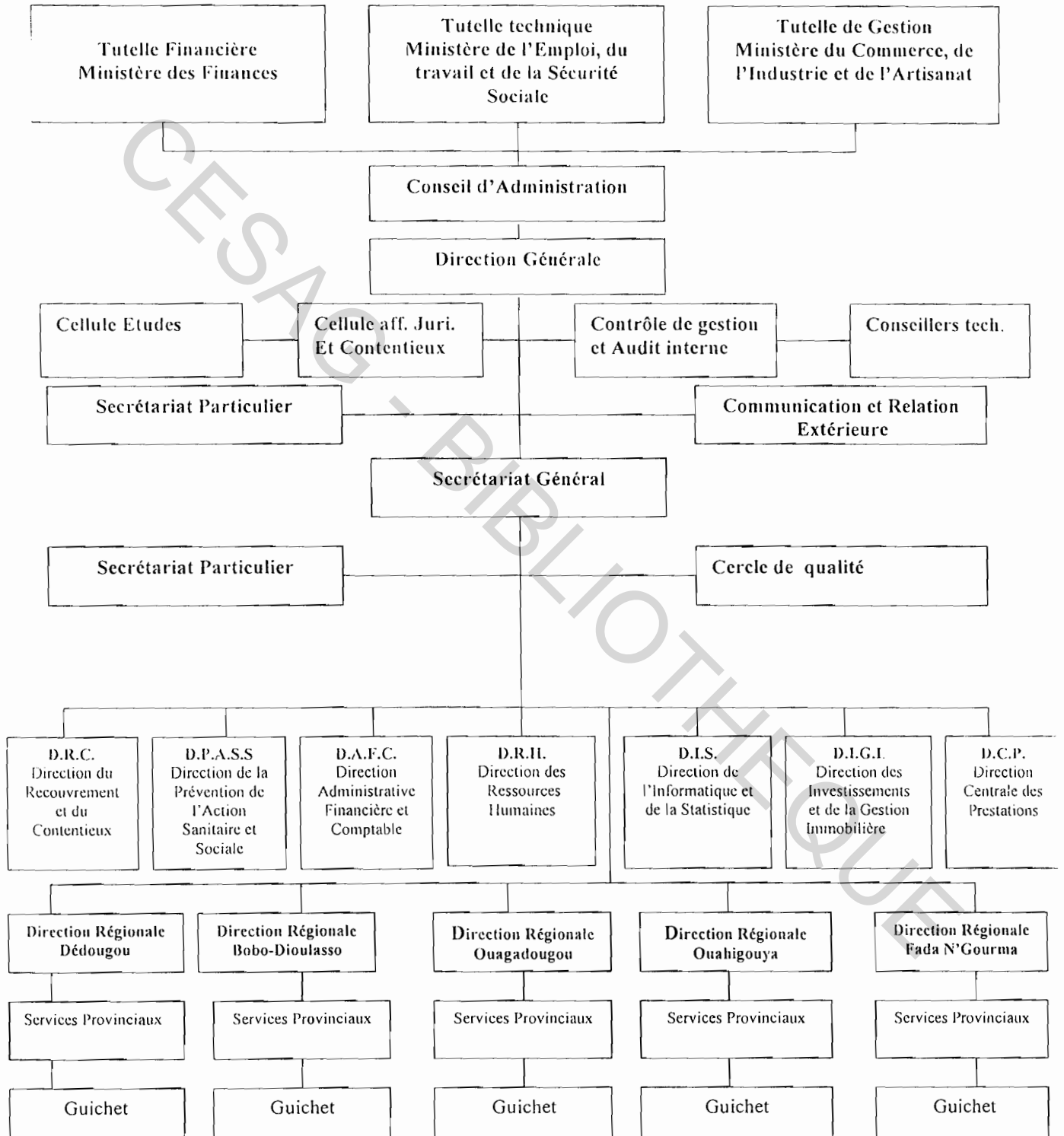
**Annexe n° 3** : Questionnaire

**Annexe n° 4** : Guide d'entretien avec les responsables de l'audit interne

**Annexe n° 5** : Décision n° 95/569 portant organisation et attributions des services

# Annexe 1

## ORGANIGRAMME DE LA C.N.S.S



## Annexe n°2

### Caractéristiques et répartition de l'échantillon

Directions	Echantillon initial	Echantillon final
<b>DRH</b>	4	2
<b>DAFC</b>	4	4
<b>CGAI</b>	2	2
<b>DPASS</b>	3	2
<b>DIS</b>	4	3
<b>DCP</b>	2	1
<b>DIGI</b>	3	3
<b>DRC</b>	5	5
<b>Cellule Etudes</b>	5	5
<b>Cellule affaires juridiques et du contentieux</b>	4	3
<b>DRO</b>	8	8
<b>DRN</b>	8	6
<b>DRB</b>	11	8
<b>DRF</b>	6	4
<b>DRD</b>	7	0
<b>CQ</b>	1	1
<b>Total échantillon (population)</b>	<b>77</b>	<b>57</b>

**Echantillon initial** : 15 directeurs centraux et régionaux et 62 chefs de service

**Echantillon final** : 14 directeurs et 43 chefs de service

**Annexe n°3**  
**QUESTIONNAIRE**

Identification de l'enquêté /\_\_\_/  
Directeur central /\_\_\_/  
Directeur régional /\_\_\_/  
Chef de service /\_\_\_/

1. Pensez-vous que l'audit interne est une fonction chargée de :

- Prévenir et détecter les fraudes ? /\_\_\_/
- Evaluer le contrôle interne (évaluer notamment les procédures) ? /\_\_\_/
- Conseiller la Direction générale /\_\_\_/
- Appuyer les responsables /\_\_\_/
- Contribuer à l'efficacité du système de contrôle interne /\_\_\_/

2. L'audit interne est-il différent du contrôle de gestion ?

Oui /\_\_\_/ Non /\_\_\_/

Justifiez votre réponse.....  
.....

3. Y-a t-il une différence entre l'audit interne et l'inspection ?

Oui /\_\_\_/ Non /\_\_\_/

Justifiez votre réponse.....  
.....

4. Citez les missions de l'audit interne ?

.....  
.....

5. Avez-vous connaissance de l'existence d'une charte d'audit interne ?

Oui /\_\_\_/ Non /\_\_\_/

6. Avez-vous déjà reçu une mission d'audit interne ?

Oui /\_\_\_/ Non /\_\_\_/

Si oui, quelle est la nature de la mission ?

.....  
.....  
.....

7. Combien de missions d'audit interne avez-vous déjà reçu ?.....

## I FONCTIONNEMENT

8. l'audit interne vous aide t-il à améliorer votre méthode de travail ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

9. l'audit interne vous apporte t-il une meilleure connaissance des procédures appliquées dans votre entité ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

10. l'audit interne vous permet-il d'avoir une meilleure connaissance du fonctionnement de l'entreprise ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

11. Les missions d'audit interne vous ont-elles révélé des dysfonctionnements que vous ignoriez ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

12. Les missions d'audit interne vous ont-elles confirmées des difficultés que vous pressentiez en les cernant avec suffisamment de précision pour vous permettre d'agir ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

13. Pensez-vous que la mise en œuvre des recommandations apportera la maîtrise de l'activité ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

14. Pensez-vous que l'audit interne dans sa conception actuelle est utile à la CNSS-Burkina.

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

15. Avez-vous déjà bénéficié de l'appui de l'audit interne ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

16. Ces appuis ont-ils répondu à vos attentes ?



Oui / \_\_\_/

Non/\_\_\_/

17. Précisez le domaine dans lequel vous avez sollicité cet appui ?

.....

18. Avez-vous sollicité les services de l'audit interne ?

Oui / \_\_\_/

Non/\_\_\_/

19. Quels types de services avez-vous demandé ?

.....

.....

20. Etes-vous satisfait de l'apport de l'audit interne ?

Oui / \_\_\_/

Non/\_\_\_/

21. Comment qualifiez-vous cet apport ?

Très bon / \_\_\_/

Bon / \_\_\_/

Moyen / \_\_\_/

Faible / \_\_\_/

22. Avez-vous connaissance des réalisations de l'audit interne ?

Oui / \_\_\_/

Non/\_\_\_/

Si oui citez-les : .....

.....

23. Comment avez-vous été informés des réalisations de l'audit interne ?

Rapport d'audit / \_\_\_/

Réalisation des travaux d'audit / \_\_\_/

Réunion de restitution / \_\_\_/

Mise en œuvre des recommandations / \_\_\_/

## II La conduite des missions d'audit interne

24. Avez-vous été informé au préalable des missions d'audit ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

25. Cette information vous a-t-elle paru claire et explicite ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

26. Les auditeurs vous ont-ils clairement expliqué le rôle et l'activité de l'audit interne ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

27. Avez-vous pu formuler des demandes (préoccupations) complémentaires ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

28. Avez-vous reçu le projet de rapport pour amendement avant émission du rapport définitif ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

29. Vos divergences ont-elles été prises en compte (modification ou annotation) ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

30. Les délais d'émission des rapports (provisoire, définitif) sont-ils satisfaisants ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

31. Les recommandations vous semblent t-elles réalistes et pertinentes ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

32. La forme des rapports vous semble t-elle appropriée (structure, présentation et longueur) ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

Si non précisez.....

33. Le contenu du rapport vous semble t-il clair et compréhensible ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

### III Compétence

34. Les auditeurs vous ont-ils clairement expliqué les objectifs de la mission ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

35. Les auditeurs vous ont-ils clairement expliqué comment la mission d'audit allait se dérouler, ce qu'ils allaient faire et ce que vous auriez à faire ?

Oui / \_\_\_/

Non / \_\_\_/

36. Les prestations de l'audit interne vous ont-elles semblé de grande ou de faible utilité ?

De grande utilité / \_\_\_/

De faible utilité / \_\_\_/

37. les auditeurs vous ont-ils clairement exprimé leurs besoins : (espace de travail, informations, documents, contact) ?

Oui / \_\_\_/

Non / \_\_\_/

38. Le démarrage de la mission et surtout le choix et le déroulement des interviews vous ont-ils paru satisfaisants ?

Oui / \_\_\_/

Non / \_\_\_/

Si non pourquoi ?.....

.....

39. Les auditeurs avaient-ils une connaissance et une compréhension suffisante des spécificités de votre unité ou fonction ?

Oui / \_\_\_/

Non / \_\_\_/

si non justifiez ?.....

.....

40. Les informations recueillies et les vérifications effectuées ont-elles été traitées de manière fiable et convaincante (pertinences des observations et recommandations) ?

Oui / \_\_\_/

Non / \_\_\_/

Si non précisez.....

.....

41. Les échanges entre les auditeurs et les audités ont-ils été suffisamment progressifs pour que les conclusions ne constituent pas une surprise au moment de la restitution ?

Oui / \_\_\_/

Non / \_\_\_/

42. Les auditeurs ont-ils pris en compte vos arguments (sans nécessairement les accepter) ?

Oui / \_\_\_/

Non / \_\_\_/

43. Les auditeurs ont-ils recherché votre adhésion sur les observations et conclusions qu'ils ont formulées ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

44. La mission s'est-elle déroulée dans des délais satisfaisants ? Oui / \_\_\_ / Non / \_\_\_ /

Si non précisez (trop longue ou trop courte) ? .....

45. Les auditeurs ont-ils su maintenir un équilibre convenable entre :

Rigueur / \_\_\_ /

Méthode / \_\_\_ /

Contrôle et coopération / \_\_\_ /

Pédagogie / \_\_\_ /

Conseil / \_\_\_ /

Si non précisez ? .....

46. Quelle attitude adoptent les auditeurs pendant les missions ?

Courtoisie / \_\_\_ /

Mépris / \_\_\_ /

Arrogance / \_\_\_ /

Autres (préciser) / \_\_\_ /

47. Avez-vous des suggestions à émettre quant au comportement des auditeurs ?

lesquelles ? .....

#### IV Le contrôle interne

48. Pensez-vous que la mise en œuvre des recommandations peut favoriser une meilleure maîtrise de l'activité ? Oui / \_\_\_ / Non / \_\_\_ /

49. Pensez-vous que cette mission vous a permis de mieux exercer vos responsabilités ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

50. Seriez-vous disposé éventuellement à faire appel à l'audit interne pour vous aider à résoudre un problème ? Oui / \_\_\_ / Non / \_\_\_ /

51. Pensez-vous que les missions d'audit interne vous permettent d'améliorer la maîtrise de vos activités ?

Oui / \_\_\_ /

Non / \_\_\_ /

52. Quelles remarques ou propositions avez-vous à formuler sur l'audit interne ?

.....  
.....  
.....

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# Annexe n°4

## Guide d'entretien

### **I. LES MISSIONS**

1. Pouvez vous nous décrire les missions qui vous sont assignées ?
2. pensez vous que vos missions ou attributions sont suffisamment claires, concises ? justifiez votre réponse
3. pensez vous que vos missions telles que définies sont bien comprises des auditeurs ? Justifiez votre réponse
4. qu'est ce qui vous distingue des services de contrôle de gestion ?
5. existe t-il une adéquation entre vos missions et les moyens ?
6. existe t-il des interférences entre vos missions et celles d'autres service ? lesquelles par exemple
7. pensez vous que vos missions sont connues et comprises par les audités ?

### **II. Structure organisationnelle**

8. pouvez vous nous décrire la structure organisationnelle de votre service ?
9. pensez vous que la structure organisationnelle actuelle de votre service vous permet de réaliser vos objectifs ? Justifier votre réponse .
10. la structure organisationnelle actuelle définit-elle clairement les rôles et tâches des auditeurs ?

### **III. La position hiérarchique de l'audit interne**

11. quelle est le rattachement hiérarchique de votre service ?
12. quel est le rang de votre service ?
13. pensez vous que cette position permet d'être indépendant ?
14. votre structure jouit-elle d'une autorité morale auprès du management ? Justifiez votre réponse

### **IV. La compétence**

15. pensez vous que votre niveau de formation permet de bien assurer les fonctions d'auditeurs ?
16. existe t-il un système de formation continue pour les auditeurs ?

17. quelle est l'expérience professionnelle de votre équipe ?
18. vos auditeurs maîtrisent-ils la méthodologie d'audit ?
19. vos auditeurs maîtrisent-ils les outils et techniques d'audits ?
20. pensez vous que votre personnel a de bonnes qualités communicationnelles, ?  
justifiez votre réponse
21. pensez vous que vos auditeurs respectent et appliquent les principes fondamentaux ( intégrité, directivité, confidentialité et compétence ) ?.
22. vos auditeurs connaissent-ils les nouvelles normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne ?

#### **V. Les moyens de l'audit**

23. quels sont les moyens ( matériel, humain et financier ) dont dispose votre service pour la réalisation de ses objectifs ?
24. que pensez vous des moyens qui sont mis à votre disposition ? Justifiez votre réponse
25. avez vous un budget propre au service ?
26. le budget est-il suffisant pour couvrir les activités ?

#### **VI. Le fonctionnement**

27. comment assurez vous le suivi des recommandations des audits externes ?
28. disposez vous d'un plan d'audit , si oui comment a t-il été élaboré ?
29. comment managez vous le personnel du SAI (depuis l'arrivée au sein du service jusqu'au départ : gestion de la carrière des auditeurs ) ?
30. comment assurez vous votre rôle de pépinière ou vivier dans l'organisation ?
31. faites-vous recours à des spécialistes (fiscaliste, informaticien) pour l'audit des activités spécifiques ?
32. vos missions couvrent-elles l'ensemble des activités de la CNSS ?, sinon pourquoi

#### **VII. Le contrôle interne**

33. la CNSS dispose t-elle d'un manuel de procédures ?
34. le manuel est-il mis à jour ? si oui à quelle périodicité ?

35. si non comment établissez-vous les critères d'évaluation ?
36. la CNSS Burkina Faso respecte t-elle les normes spécifiques à la sécurité sociale ?
37. les principes du plan comptable CIPRES sont-ils observés ?, justifiez votre réponse
38. existe t-il un manuel des procédures comptables ?
39. avez vous déjà évalué votre système de contrôle interne ?
40. quelle est votre appréciation du système de contrôle dans votre institution ?
41. La CNSS a t-elle été déjà victime de pénalités pour infraction vis a vis des lois et règlement ?.

### **VIII . La conduite des missions d'audit**

42. pouvez vous décrire le déroulement de vos missions d'audit ?
43. quels sont les outils et techniques que vous utilisez à chaque étape ?
43. quels sont les facteurs déterminants dans la composition des équipes d'audit ?
45. comment assurez vous le suivi des missions ?
46. comment s'effectue la préparation des missions ?
47. comment assurez vous le suivi des recommandations ?
48. selon vous qu'est ce qui détermine le succès d'une mission ?
49. quelle est la durée moyenne des missions d'audits ?

### **IX. les réalisations de l'audit interne**

50. pouvez-vous nous décrire les principales réalisations du Service d'audit interne ?
51. vos réalisations vous donnent-elles satisfaction ?
52. vos réalisations émanent-elles des missions de l'audit interne ?

### **X. les contraintes/ difficultés**

53. quels types de difficultés rencontrez-vous ?
54. quelles sont vos principales contraintes ?
  - 1 d'ordre matériel ?
  2. d'ordre financier ?
  3. d'ordre humain ?
  4. autres contraintes ? à préciser



CAISSE NATIONALE DE  
SECURITE SOCIALE DU  
BURKINA

OUAGADOUGOU

Décision n° 95/.....262../ portant organisation,  
composition et attributions des services des  
Directions Centrales et Régionales  
de la CNSS

16/08/95

Ouagadougou, le 17 Août 1995

LE DIRECTEUR GENERAL DE LA CAISSE NATIONALE DE SECURITE SOCIALE

- VU la Constitution du 2 Juin 1991,
- VU la Loi n° 13/72/AN du 28/12/72 portant Code de Sécurité Sociale,
- VU le Décret n° 93/152/PRES/ETSS du 19/05/93 portant nomination du Directeur Général
- VU la Décision n° 93/380/DG du 04/06/93 portant composition, organisation et fonctionnement des services de la CNSS,
- VU les nécessités de service,

DECIDE

ARTICLE 1ER : En application de l'Article 35 de la décision N° 93/380/DG du 04/06/1993, les attributions des différents services relevant de la Direction Générale, des Directions Centrales et des Directions Régionales de la CNSS sont fixées ainsi qu'il suit :

## ***I/ DES SERVICES :***

### **1/ DIRECTION GENERALE**

#### **1.1 Secrétariat Particulier (conf. décision n° 93/380)**

Le secrétariat particulier dirigé par un (e) Secrétaire de Direction, est chargé :

- du courrier du Directeur Général : réception, enregistrement, expédition, ventilation et suivi ;
- de la dactylographie du courrier du Directeur Général ;
- de la préparation des réunions du Conseil d'Administration en collaboration avec le Secrétaire Général.

#### **1.2 Les Conseillers Techniques (conf. décision n° 93/380)**

Les Conseillers Techniques assurent l'étude et la synthèse des dossiers qui leur sont confiés par le Directeur Général.

### 1.3 Le service Communication et Relations Extérieures (conf. décision n° 93/380)

Le service Communication et Relations Extérieures est chargé :

- de réunir et de conserver toute documentation relative à la sécurité sociale ;
- de gérer la bibliothèque de la CNSS ;
- d'élaborer l'organe d'information de la CNSS ;
- d'étudier et de mettre en place des moyens d'informations autres que le journal ;
- d'assurer un rôle de conseil aux services de la CNSS en matière de communication externe (présentation des imprimés, aménagement et accueil dans les guichets) ;
  
- de diffuser auprès des partenaires sociaux notamment des organisations professionnelles d'employeurs et de travailleurs des documents nécessaires à leur information;
- d'assurer le suivi des relations avec les Institutions Nationales, Régionales et Internationales spécialisées en matière de sécurité sociale et de santé au travail.

## 1.4 CONTROLE DE GESTION ET AUDIT INTERNE

### 1.4.1 Service Contrôle de Gestion

Le service Contrôle de Gestion a pour attribution principale le contrôle de l'exécution du budget de la CNSS. A cet effet, il est chargé :

- de la tenue des fiches de comptes budgétaires des dépenses techniques, de l'action sanitaire et sociale, des fonds communs et de la gestion des placements,
  
- du contrôle préalable de la régularité des dépenses et notamment de la vérification de l'existence de crédits suffisants avant l'engagement des dépenses correspondant à l'exécution des budgets présentant un caractère limitatif,
  
- du traitement des bons d'engagement et bons de caisse en relation avec le service Engagement et Equipement de la Direction Administrative, Financière et Comptable,
  
- de la vérification et du traitement des pièces comptables relatives aux dépenses de prestations et de fonctionnement,
  
- du suivi du règlement des factures fournisseurs,
  
- du suivi des dépenses de personnel en relation avec le service Paie.
  
- du suivi du règlement des décomptes de marchés,
  
- du suivi du recouvrement des recettes (cotisations, produits financiers, loyers, recettes diverses),
  
- de l'établissement périodique de la situation de l'exécution du budget de la CNSS

en faisant ressortir par gestion, les montants des crédits engagés et les crédits disponibles de la période concernée et la situation du budget,

- De la production d'un rapport sur l'exécution du budget.

#### 1.4.2 Service Audit Interne

Le service Audit Interne est chargé du contrôle a priori et a posteriori de l'ensemble des activités de la CNSS. Pour ce faire, il a pour mission essentielle de :

- s'assurer de l'existence et de l'efficacité d'un système d'instructions réglant dans ses grandes lignes la conduite des opérations, d'une part, et des normes habituelles de travail, d'autre part ;
- vérifier que toutes les opérations, instructions en vigueur sont conformes au Code de Sécurité Sociale et arrêtés d'application ainsi qu'aux décisions et notes de service de la Direction Générale et à la politique générale de l'institution.
- déterminer si les actifs sont correctement utilisés et soigneusement protégés,
- mettre en place et évaluer l'efficacité du système de contrôle au sein des services,
- coopérer avec la Direction Générale pour la mise en place de toutes procédures dans le cadre de l'amélioration des rendements.

## 2/ SECRETARIAT GENERAL

### 2.1 Secrétariat Particulier (conf. décision n° 93/380)

Le secrétariat particulier placé sous l'autorité d'un (e) Secrétaire de Direction est chargé de :

- la réception, de l'enregistrement et de la ventilation du courrier ordinaire à l'arrivée;
- du retrait du courrier postal ordinaire ou recommandé et sa distribution ;
- de l'enregistrement et de l'expédition du courrier ordinaire au départ ;
- du classement des correspondances, des décisions, notes de service, circulaires et tous autres documents ;
- de la dactylographie et tous autres travaux de secrétariat confiés par le Secrétaire Général.

### 2.2 Bureau Etudes Organisation et Méthodes (conf. décision n° 93/380)

Le Bureau Etudes, Organisation et Méthodes est chargé :

- de toutes missions, étude de dossier, enquête qui peuvent lui être confiées par le Secrétaire Général ;