



**Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion**

**Institut Supérieur de Comptabilité,  
de Banque et de Finance  
(ISCBF)**

**Master Professionnel  
en Audit et Contrôle de Gestion  
(MPACG)**

**Promotion 4  
(2009-2011)**

**Mémoire de fin d'étude**

**THEME**

**Conception d'une structure d'audit  
interne au Consortium D'Entreprises  
(CDE)**

Bibliothèque du CESAG



110411

**Présenté par :**

**GNININVI Fabienne Sophia Sodji**

**Dirigé par :**

**Moussa YAZI**

Directeur ISCBF CESAG

**Octobre 2011**

## DEDICACES

Je dédie, ce mémoire à :

- ❖ ma tendre mère, Séverine Reine Amélie GNININVI, pour tous les sacrifices consentis pour assurer mon éducation ;
- ❖ mon cher père, Jean Pierre Anani GNININVI, pour l'assistance et tous les efforts ;
- ❖ Nelly, Marcel, Maixent et Frédéric GNININVI pour leur affection, leur patience et leur compréhension ;
- ❖ Hervé AKPO pour ses encouragements ;
- ❖ tous mes amis pour leur soutien.

## REMERCIEMENTS

Mes remerciements s'adressent à :

- ❖ Monsieur Moussa YAZI, directeur de l'ISCBF au CESAG qui a accepté m'encadrer pour la rédaction de ce mémoire. Ses conseils ont toujours été précieux et ses encouragements ont su me donner l'énergie nécessaire à ce travail. Ses exigences et son enthousiasme m'ont offert la sérénité et l'assurance pour écrire ce mémoire ;
- ❖ Monsieur DIACK, contrôleur de gestion au CDE ;
- ❖ Madame KEBE qui m'a beaucoup conseillé durant la rédaction de ce mémoire ;
- ❖ Monsieur Mansour FAYE;
- ❖ Monsieur Malick DIOP;
- ❖ tous les membres du corps professoral de l'ISCBF et particulièrement celui du Master 2 Audit et Contrôle de Gestion ;
- ❖ mes amies, Joséphine, Dorine et Marème pour leur affection et leur soutien ;
- ❖ tous ceux qui, d'une manière ou d'une autre, m'ont soutenue au cours de mes études et dans ma formation en Audit et Contrôle de Gestion et dont les noms n'ont pu être cités. Qu'ils trouvent à travers ce mémoire l'expression de ma profonde gratitude.

## **LISTE DES SIGLES ET ABBREVIATIONS**

AID	Association Internationale de Développement
BA	Besoin d'Approvisionnement
BCEAO	Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest
BTP	Bâtiments et Travaux Publics
CDE	Consortium D'Entreprises
CEDEAO	Communauté Economique des Etats de l'Afrique de l'Ouest
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CSS	Caisse de Sécurité Sociale
DOCSI	Direction de l'Organisation, du Contrôle et du Système d'Information
FRAP	Feuille de Révélation d'Analyse de Problème
IFACI	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne
IIA	Institute of Internal Auditors
IPRES	Institution de Prévoyance Retraite du Sénégal
PIB	Produit Intérieur Brut
PME	Petite et Moyenne Entreprise
QCI	Questionnaire de Contrôle Interne
TFFA	Tableau de Forces et Faiblesses Apparentes
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée

## LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 La différence entre l'audit de conformité et audit d'efficacité .....	13
Tableau 2 Papier de travail .....	71
Tableau 3 Proposition de plan d'audit à la structure d'audit interne du CDE .....	72
Tableau 4 Tableau de forces et faiblesses apparentes.....	73
Tableau 5 FRAP .....	74

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## LISTE DES FIGURES

Figure 1 Organigramme d'un SAI pratiquant l'audit centralisé avec spécialisation des auditeurs .....	22
Figure 2 Organigramme des grandes entreprises qui pratiquent un audit centralisé sans spécialisation .....	1
Figure 3 Organigramme d'une structure décentralisée .....	1
Figure 4 Organigramme d'une structure élémentaire .....	1
Figure 5 Organigramme d'une structure simple .....	1
Figure 6 Modèle d'analyse.....	1
Figure 7 Proposition de rattachement hiérarchique de la direction de l'audit interne au CDE .....	1
Figure 8 Organigramme du service d'audit interne.....	1

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**Table des matières**

DEDICACES ..... ii

REMERCIEMENTS..... iii

LISTE DES SIGLES ET ABBREVIATIONS ..... iv

LISTE DES TABLEAUX..... v

LISTE DES FIGURES ..... vi

INTRODUCTION GENERALE..... 1

PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE ..... 6

    Chapitre 1: L'audit interne..... 8

        1.1 Définition, objectifs, missions et attributions de l'audit interne..... 8

            1.1.1 Définition ..... 8

            1.1.2 Les composantes de la définition de l'audit interne ..... 9

            1.1.3 Les objectifs de l'audit interne ..... 10

            1.1.4 Les missions de l'audit interne ..... 11

            1.1.5 Les attributions du service d'audit interne..... 11

        1.2. La typologie de l'audit de l'audit interne..... 12

            1.2.1 L'audit de régularité ou conformité..... 12

            1.2.2 L'audit d'efficacité ou opérationnel..... 12

            1.2.3 L'audit de management..... 14

            1.2.4 L'audit stratégique ..... 14

        1.3 Les normes professionnelles de l'audit interne..... 14

            1.3.1 Les normes de qualification..... 15

            1.3.2 Les normes de fonctionnement..... 16

            1.3.3 Les normes de mise en œuvre..... 17

        1.4 Le code de déontologie ..... 17

    Chapitre 2 : La conception d'une structure d'audit interne ..... 19

        2.1. Rattachement d'un service d'audit interne ..... 20

2.1.1	Rattachement à la direction financière .....	20
2.1.2	Rattachement à la direction générale .....	20
2.1.3	Rattachement au comité d'audit .....	21
2.2.	Les structures d'un service d'audit interne .....	21
2.2.1	Le cas de grands groupes .....	21
2.2.1.1	Les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit centralisé avec sa spécialisation.....	21
2.2.1.2	Les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit centralisé sans spécialisation .....	23
2.2.1.3	Les grands groupes ou grandes entreprises qui pratiquent un audit interne décentralisé .....	24
2.2.2	Cas des organisations moyennes.....	25
2.2.2.1	La structure élémentaire .....	25
2.2.2.2	La structure simple .....	26
2.3.	Les moyens et outils de l'audit interne.....	27
2.3.1	Les moyens techniques de l'audit interne.....	27
2.3.1.1	La Charte d'audit.....	27
2.3.1.2	Le plan d'audit .....	28
2.3.1.3	Le manuel d'audit .....	29
2.3.1.4	Le manuel de procédures .....	29
2.3.1.5	La cartographie des risques .....	30
2.3.2	Les outils de l'audit interne .....	31
2.3.2.1	Les interviews .....	31
2.3.2.2	Le questionnaire de contrôle interne (QCI).....	31
2.3.2.3	La feuille de révélation et d'analyses de problème(FRAP) .....	32
2.3.2.4	La fiche de suivi des recommandations.....	33
2.3.2.5	Les fiches d'analyses .....	33
2.3.2.6	Le Tableau de Forces et Faiblesses Apparentes (TFfA).....	33

2.3.2.7	La feuille de Couverture.....	33
2.3.2.8	Le diagramme de circulation .....	34
2.3.2.9	Le sondage .....	34
2.3.2.10	Le Budget-Allocation-Planning-Suivi (B.A.P.S).....	34
2.3.3	Les moyens matériels d'un service d'audit interne .....	35
2.4.	La gestion des auditeurs internes.....	36
2.4.1	Le recrutement en interne.....	37
2.4.2	Le recrutement en externe.....	37
2.5.	La planification.....	37
2.6.	Programme d'assurance et d'amélioration qualité .....	39
Chapitre 3 : Méthodologie de la recherche.....		40
3.1	Le modèle d'analyse .....	40
3.2	Les outils de collecte de données.....	42
3.2.1	Analyse documentaire .....	42
3.2.2	Le guide d'entretien.....	42
3.2.3	L'observation physique.....	43
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE .....		45
Chapitre 4 : Présentation du Consortium D'Entreprises (CDE).....		47
4.1.	Historique .....	47
4.2.	Mission.....	48
4.3.	Domaine d'activités .....	49
4.4.	Les ressources humaines .....	49
4.5.	Stratégie de l'entreprise .....	50
4.6	Organisation et structure.....	50
4.6.1	L'Assemblée Générale Ordinaire .....	50
4.6.2	Le Conseil d'Administration.....	50
4.6.3	La Direction Générale .....	51

4.6.3.1	La direction générale adjointe chargée de l'administration et des finances.....	51
4.6.3.1.1	La Direction de l'Organisation, du Contrôle et du Système d'Information (DOCSI) 51	
4.6.3.1.2	Le service de la comptabilité .....	53
4.6.3.1.3	La Direction des Ressources Humaines .....	54
4.6.3.2	La Direction Générale Adjointe chargée de la gestion technique .....	55
4.7	Partenariat .....	55
Chapitre 5 : Conception d'une structure d'audit interne au CDE.....		57
5.2	Les missions et attributions de la direction d'audit interne .....	57
5.2.1	Les missions .....	57
5.2.2	Les attributions de la direction d'audit interne .....	58
5.3	Les normes de l'audit interne .....	59
5.4	Le code de déontologie.....	59
L'auditeur interne est soumis au strict secret professionnel. Il a le devoir de refuser une mission qui lui serait proposée s'il estime en conscience et de façon étayée, et après discussion avec la direction, qu'une insuffisance ou une absence de compétence ou de moyens adoptés à la mission proposée risque de nuire à la crédibilité des conclusions.....		60
5.5	Le rattachement hiérarchique .....	60
5.6	Organisation du service d'audit interne .....	61
5.6.1	Organigramme du service d'audit interne.....	61
5.6.2	Les fiches de postes .....	62
Chapitre 6 : Conception de la documentation pour la structure d'audit interne du CDE.....		65
6.1	Les outils et les moyens du service d'audit interne .....	65
6.1.2	Les outils .....	65
6.1.2.1	La charte d'audit interne .....	65
6.1.2.2	Elaboration du manuel d'audit .....	70
6.1.2.3	Le papier de travail .....	70
6.1.2.4	Le plan d'audit .....	71
6.1.2.5	Le tableau des forces et faiblesses apparentes .....	73

6.1.2.6	La Feuille de Révélation et d'Analyse de problèmes (FRAP).....	74
6.1.2.7	La Feuille d'Analyse des Risques (FAR) .....	75
6.2	Les moyens .....	76
6.2.1	Les moyens financiers mis à la disposition de la structure d'audit interne.....	76
6.2.2	Les moyens matériels mis à la disposition de la structure d'audit interne .....	76
6.3	Les recommandations.....	76
CONCLUSION GENERALE.....		78
ANNEXES .....		80
Annexe n°1 : Organigramme du Consortium D'Entreprises .....		81
Annexe n°2 : Feuille de couverture .....		82
Annexe n°3 : Fiche de suivi d'une recommandation .....		83
BIBLIOGRAPHIE .....		84

MPACG - BIBLIOTHEQUE

**INTRODUCTION GENERALE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Comme ses principaux partenaires, le Sénégal a été fortement affecté en 2009 par la crise financière internationale à laquelle sont venus s'ajouter plusieurs chocs intérieurs. La baisse de l'investissement privé, le recul du tourisme, la réduction des transferts de fonds des émigrés constituent les principales retombées de cette crise mondiale sur l'économie sénégalaise. Ces phénomènes ont eu pour conséquence le ralentissement de l'activité économique.

En dépit des efforts déployés par les pouvoirs publics pour réduire la dette intérieure, la machine économique a tardé à redémarrer. Résultat : la croissance en volume du produit intérieur brut (PIB) est estimée à 1.5 % en 2009, à comparer aux 2 % réalisés en 2008 selon la Direction de la Prévision et des Etudes Economiques. Comme en 2008, la croissance en 2009 est essentiellement tirée par le secteur primaire, plus particulièrement l'agriculture, et par le secteur du bâtiment et des travaux publics (BTP). Suite à une étude de mise en place d'une structure de contrôle et d'homologation des laboratoires du BTP, l'Etat du Sénégal entend combler le déficit organisationnel et structurel dans le secteur du BTP qui génère plus de 11% de la croissance économique.

Pour résoudre les différents problèmes que rencontre le secteur du BTP, il urge de mettre en place un cadre de réglementation et de certification permanent et dynamique qui procède à l'élaboration de normes et prescriptions nationales en matière de laboratoire dans les BTP, au contrôle des instruments de mesure de la qualité et de la nature des matériaux, à l'étalonnage des matériaux, des équipements et des instruments de mesure, à la certification des caractéristiques des matériaux, matériels et équipements en matière de construction et d'entretien des ouvrages et, enfin, à l'évaluation du personnel technique et à la mise en place d'un programme de formation.

Ce secteur occupe une part importante du tissu industriel en termes de chiffre d'affaires. Il contribue considérablement à l'apport en devises, à la promotion de l'emploi et au développement local. Il est représenté au Sénégal par un très grand nombre d'entrepreneurs parmi lesquels nous pouvons citer le Consortium D'Entreprises(CDE).

Depuis sa création, le CDE a pu, grâce à son savoir-faire et son professionnalisme, devenir une entreprise de référence dans le domaine du BTP avec la réalisation d'ouvrages prestigieux au Sénégal, en Afrique de l'ouest, en Afrique centrale et au Moyen-Orient.

Sa mission est d'offrir à sa clientèle des services de bâtiments et de travaux publics de bonne qualité, au moindre coût tout en assurant son équilibre financier.

Les domaines de compétence du CDE sont : le bâtiment, l'hydraulique et les travaux publics.

Le CDE s'est engagé dans une dynamique de renforcement de la qualité et d'amélioration continue des performances internes, tout en cherchant à accroître le développement de ses activités dans la sous-région ouest-africaine.

Le slogan de la société qui est de « Construire Durablement Ensemble », le CDE se fixe l'objectif de garantir la santé physique et mentale des travailleurs, la pérennité de l'outil, la protection de l'environnement et la production d'ouvrages de qualité.

Le contrôle interne, qui est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel, prend de plus en plus de l'importance dans l'environnement professionnel actuel. En effet le contrôle interne est destiné à assurer le bon fonctionnement des dispositifs, de la sauvegarde du patrimoine mais aussi contribue au développement des performances. L'une des composantes du contrôle interne est son pilotage par l'audit interne chargé de l'évaluer périodiquement et de faire des propositions d'amélioration. Malheureusement, le CDE ne dispose pas d'un tel service. C'est dans ce cadre qu'apparaît pertinente la création de service d'audit interne au CDE.

Cette absence de service d'audit interne (SAI) est due :

- à la mauvaise structuration de l'entité ;
- au manque de culture de l'entreprise ;
- à une direction générale collégiale.

L'absence d'un SAI pourrait se traduire par :

- la non anticipation des éventuels problèmes et réserves du commissaire aux comptes ;
- la suppléance de l'audit interne par l'audit qualité ;
- la gérance directe du service financier par la direction générale.

Des pistes de solutions pourraient être explorées pour remédier au problème posé ci-dessus :

- la restructuration de l'entité ;
- le recrutement d'auditeurs internes;
- l'instauration d'une culture d'entreprise ;
- la réorganisation de la direction générale ;
- la conception d'une structure d'audit interne ;
- l'externalisation de l'audit interne.

La solution que nous avons retenue est de concevoir une structure d'audit interne au CDE. Cette solution semble la mieux adaptée. Une activité d'audit interne indépendante et efficace aide à la fois la direction et le conseil d'administration à atteindre les objectifs préalablement fixés.

Le choix de cette solution va nous permettre de répondre à la question principale qui est : quelles configurations donner à la nouvelle entité d'audit interne pour un meilleur pilotage du contrôle interne du CDE ? et les questions spécifiques sont :

- qu'est ce que l'audit interne ?
- quelles sont les missions assignées au service d'audit interne ?
- quelle est l'organisation d'un service d'audit interne ?
- quels sont les rattachements au service d'audit interne ?
- quelles seront les missions et les attributions du nouveau service d'audit interne ?
- comment l'organiser pour un meilleur pilotage du système de contrôle interne ?

Pour répondre à toutes ces questions, nous avons retenu comme thème : « Conception d'une structure d'audit interne : cas du CDE ».

Le thème étant énoncé, nous pouvons mettre en évidence l'objectif principal qui est de concevoir une structure d'audit interne au CDE.

Il en résulte de cet objectif principal les objectifs spécifiques suivants :

- définir l'audit interne;

- décrire l'organisation d'un service d'audit interne;
- identifier les missions assignées au service d'audit interne;
- identifier les rattachements au service d'audit interne;
- décrire les différentes missions et attributions du nouveau service d'audit interne;
- faire l'organigramme et les fiches de postes du service d'audit interne ;
- décrire la charte d'audit et son contenu ;
- concevoir une structure d'audit interne adaptée au CDE;
- faire des recommandations par rapport aux faiblesses et les perspectives pour l'avenir.

Compte tenu du temps et des moyens, cette conception va couvrir essentiellement les missions et les attributions, le rattachement hiérarchique, l'organigramme du service, les fiches de postes et la charte d'audit interne.

L'intérêt de cette étude est d'intégrer cette nouvelle pratique permettant au CDE d'envisager la mise en place de ce nouveau service d'audit interne.

Ce travail nous permettra, à la fin de notre formation, de maîtriser le concept de l'audit interne à travers cette conception et de rapprocher les connaissances théoriques et pratiques en entreprise afin de répondre aux exigences pédagogiques.

Le mémoire s'articulera autour de deux grandes parties. La première partie ou cadre théorique nous donnera les fondements nécessaires pour la compréhension de notre sujet. Nous exposerons sur les aspects de l'audit interne, les étapes de conception d'une structure d'audit interne et la méthodologie de recherche. La deuxième partie, appelée partie pratique, nous permettra de faire une présentation du CDE et de concevoir une structure d'audit interne et enfin de formuler des recommandations.

**PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

L'audit vient du mot latin « audire » qui veut dire écouter (auditoire, auditorium etc.), (DAYAN, 1999 :83). Dans l'empire romain, l'empereur demandait à ses collaborateurs spécialisés de procéder à l'audition des comptables de la cité sur l'utilisation des fonds.

L'audit interne est une activité d'assurance et de conseil à la gestion. Il a beaucoup évolué et touche aujourd'hui toutes les activités de l'entreprise et tous les secteurs.

Les besoins d'assurance croissants demandés aux gestionnaires, par les actionnaires et les parties prenantes, ont conduit à affirmer la fonction d'audit interne comme un élément incontournable de bonne gouvernance dans les entreprises.

L'objet de cette première partie est de définir l'audit interne et ses composantes.

Il s'agit de :

- la définition de l'audit interne ;
- les objectifs, missions et attributions de l'audit interne ;
- la typologie de l'audit interne ;
- les normes de l'audit interne ;
- le code de déontologie de l'audit interne ;
- les étapes de conception d'une structure d'audit interne ;
- la méthodologie de recherche.

## Chapitre 1: L'audit interne

La création de valeur est l'objectif principal de toutes les entreprises. Celles-ci mettent en œuvre de nombreuses stratégies et politiques afin d'accroître leurs performances et répondre aux exigences des propriétaires de l'entité. Face à l'augmentation des risques internes et externes les entreprises comprennent mieux la nécessité de disposer d'un outil qui permettrait une meilleure maîtrise des opérations et une gestion optimale du risque. Ceci justifie l'importance de l'audit interne.

### 1.1 Définition, objectifs, missions et attributions de l'audit interne

Le but visé, dans ce chapitre, est de mieux appréhender la notion d'audit interne. Il est donc nécessaire d'aborder sa définition, ses objectifs, ses missions, sa typologie, ses normes et son code de déontologie.

#### 1.1.1 Définition

L'IIA (The Institute of Internal Auditors), dont l'une des missions est d'élaborer le cadre de la pratique professionnelle de l'audit interne, a défini ce dernier comme «une activité indépendante et objective, qui donne à une organisation, une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en une approche systématique et méthodique ses processus de management des risques de contrôle et de gouvernement d'entreprise en faisant des propositions pour renforcer son efficacité » (BERTIN 2007 : 20-21)

Selon RENARD (2010 :73), la définition donnée par l'IIA insiste sur l'idée d'indépendance et, en cela, elle s'ajuste exactement sur les normes « en toute indépendance ». Elle élargit le rôle de l'auditeur interne en soulignant sa fonction de conseil. Il s'agit plus, pour l'auditeur, d'apporter ses compétences et d'aider à résoudre les problèmes. La définition va plus loin en suggérant à l'auditeur d'apporter sa contribution au gouvernement d'entreprise et à tout le moins de participer à toutes les instances ayant à évoquer les risques de l'organisation à laquelle il appartient.

### 1.1.2 Les composantes de la définition de l'audit interne

Les différentes composantes de l'audit interne sont le management des risques, le gouvernement d'entreprise et le contrôle.

#### ❖ Le management des risques

Selon la norme 2120 de l'IIA, l'audit interne doit évaluer l'efficacité des processus de management des risques et contribuer à leur amélioration.

Afin de déterminer si les processus de management des risques sont efficaces, les auditeurs internes doivent s'assurer que :

- les objectifs de l'organisation sont cohérents avec sa mission et y contribuent ;
- les risques significatifs sont identifiés et évalués ;
- les modalités de traitement des risques retenues sont appropriées et en adéquation avec l'appétence pour le risque de l'organisation ;
- les informations relatives aux risques sont recensées et communiquées en temps opportun au sein de l'organisation pour permettre aux collaborateurs, à leur hiérarchie et au Conseil d'exercer leurs responsabilités.

Pour étayer cette évaluation, l'audit interne peut s'appuyer sur des informations issues de différentes missions.

Une vision consolidée des résultats de ces missions permet une compréhension du processus de management des risques de l'organisation et de son efficacité.

Les processus de management des risques sont surveillés par des activités de gestion permanente, par des évaluations spécifiques ou par ces deux moyens.

On ne peut passer sous silence la notion de gouvernement d'entreprise, car il regroupe l'audit, le contrôle interne, le conseil d'administration et le comité d'audit.

#### ❖ Le gouvernement d'entreprise

Corporate governance, traduit par « gouvernement des entreprises (CHARREAUX 1997) ou par « gouvernance d'entreprises » (THIVEAUX 1994 ; PEREZ 2003) est apparu comme le

sujet qui a soulevé le plus de débat en matière de management au cours des dix dernières années dans le monde des affaires, politique et académique.

Selon la norme 2110 de l'IIA, l'auditeur interne doit évaluer le processus de gouvernement d'entreprise et formuler des recommandations appropriées en vue de son amélioration. À cet effet, il détermine si le processus répond aux objectifs suivants :

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

#### ❖ **Le Contrôle (dispositifs de contrôle)**

Selon l'IIA (2009 :26), il s'agit de toute mesure prise par le management, le Conseil et d'autres parties afin de gérer les risques et d'accroître la probabilité que les buts et objectifs fixés seront atteints. Les managers planifient, organisent et dirigent la mise en œuvre de mesures suffisantes pour donner une assurance raisonnable que les buts et objectifs seront atteints.

### **1.1.3 Les objectifs de l'audit interne**

L'audit interne a pour objectif d'assister les dirigeants dans leurs fonctions quotidiennes en mettant à leur disposition des informations pertinentes en temps réel. Ainsi, selon SARDI (2002 :82 :83), « l'audit interne, composante du système de contrôle interne a quatre objectifs.

- ❖ s'assurer de l'existence d'un bon système de contrôle interne qui permet de maîtriser les risques ;
- ❖ veiller de manière permanente à l'efficacité de son fonctionnement ;
- ❖ apporter des recommandations pour en améliorer l'efficacité ;
- ❖ informer régulièrement, de manière indépendante, la direction générale, l'organe délibérant et le comité d'audit de l'état du contrôle interne ».

#### 1.1.4 Les missions de l'audit interne

Selon l'IIA toutes les missions d'audit interne se ramènent à deux catégories qui sont les missions d'assurance et de conseil.

Dans le cadre des missions d'assurance, le responsable de l'audit interne détermine la nature et l'étendue de celles-ci. Il procède à une évaluation objective en vue de formuler en toute indépendance une opinion ou des conclusions sur une entité, une opération, une fonction, un processus ou tout autre sujet. Par contre, les missions de conseil sont effectuées à la demande d'un client. Leur nature et leur étendue font l'objet d'un accord avec le client sachant qu'une mission de conseil peut aboutir à une mission d'assurance (l'IIA, 2009 : 1).

Le service d'audit interne est responsable de l'évaluation du fonctionnement du dispositif de contrôle interne. Il préconise les améliorations. Ses interventions ont pour effet de sensibiliser les services aux objectifs de qualité et de performance qui leur sont fixés, mais il n'est pas impliqué directement dans la mise en place quotidienne du dispositif (FRIEDRICH & LANGLOIS, 2008 : 135).

#### 1.1.5 Les attributions du service d'audit interne

Dans le cadre de ses attributions, l'audit interne a principalement en charge (RENARD 2002) :

- l'élaboration et l'actualisation de la cartographie des risques financiers, comptables et organisationnels ;
- l'élaboration du plan d'audit annuel et la détermination de la nature, de l'étendue et du planning des missions à effectuer ;
- établir un diagnostic, proposer des améliorations et formuler les approches d'audit ;
- le contrôle de la conformité des procédures internes au regard de l'environnement légal et réglementaire ;
- les différentes missions d'audit sur les plans opérationnel, comptable, financier et organisationnel ;
- la revue et la mise à jour des procédures de contrôle interne, le contrôle permanent des risques, le diagnostic et le suivi de la mise en œuvre des préconisations ;

- la rédaction et la présentation des rapports de synthèse à la direction et aux différents responsables opérationnels concernés ;
- la relation avec le comité d'audit : présentation du plan d'audit annuel et du planning des missions, présentation des rapports de synthèse.

## **1.2. La typologie de l'audit de l'audit interne**

Selon RENARD (2002 :39) et JORAS (1996 : 82), l'audit interne peut être conçu à partir de quatre types d'audit que sont :

- ❖ l'audit de régularité / conformité;
- ❖ l'audit d'efficacité ou opérationnel;
- ❖ l'audit de management;
- ❖ l'audit stratégique.

### **1.2.1 L'audit de régularité ou conformité**

Il a pour objectif de s'assurer que tous les dispositifs mis en place, pour l'application des règles internes de l'entreprise et de la réglementation externe, en matière de sécurité sont appliqués et fonctionnent parfaitement. L'auditeur va vérifier la bonne application des règles et procédures, description de poste, organigramme, système d'informations et comparer la règle à la réalité, ce qui devrait être et ce qui est. Autrement dit, il va travailler par rapport à un référentiel ; ce qui rend son travail simple. L'auditeur signale au responsable, les distorsions, les non applications, les mauvaises interprétations des dispositions établies. Il analyse les causes et fait des recommandations (RENARD 2002 :39).

### **1.2.2 L'audit d'efficacité ou opérationnel**

Il a pour objectif de s'assurer que les dispositions mises en place pour maîtriser la fonction sécurité sont adéquates, efficaces et qu'il n'y a pas lieu de les modifier, d'en supprimer certaines ou d'en ajouter d'autres, faire des recommandations pour une meilleure efficacité dans l'exercice de la fonction sécurité, c'est-à-dire pour atteindre les objectifs fixés dans ce domaine.

L'auditeur interne s'intéresse à toutes les opérations de l'entreprise d'où l'apparition de la notion d'audit opérationnel. Ses principaux objectifs sont la promotion de l'application des politiques de la direction et l'efficacité des opérations.

Selon BECOUR (1996 :13), l'audit opérationnel suppose la possibilité d'apprécier une réalité par comparaison à des normes. Son objet consiste à juger la manière dont les objectifs sont fixés et atteints ainsi que les risques qui pèsent éventuellement sur la capacité de l'entreprise ou d'une entité à définir des objectifs pertinents et à apprécier leur opportunité.

**Tableau 1 : La différence entre l'audit de conformité et audit d'efficacité**

	Audit de conformité	Audit d'efficacité
Objectifs	S'assurer de la conformité entre le référentiel, le système de qualité de l'entreprise et l'application effective.	S'assurer aussi de l'efficacité du système de management de la qualité.
Approche	Etude de la documentation établie et des enregistrements associés.	Synthèse des données, analyse, mesures indicateurs de performance et tout autre moyen disponible pour prouver l'efficacité.
L'orientation des investigations	Rechercher la preuve de l'application des dispositions préétablies	Rechercher des éléments prouvant aussi l'efficacité des activités pratiquées
Les résultats d'audit	Présentation des constats d'audit sous forme de conformité et de non-conformité aux exigences spécifiées.	Présentation des constats d'audit sous forme de conformité et de non-conformité à des critères d'efficacité reposant sur des preuves tangibles.

Source : VILLALONGA (2007 :38)

### **1.2.3 L'audit de management**

Il ne s'agit pas d'auditer la direction générale en portant un quelconque jugement sur ses opinions stratégiques et politiques, mais d'avoir la cohérence de la politique régissant une fonction avec la stratégie de l'entreprise (RENARD, 2002 :40).

### **1.2.4 L'audit stratégique**

Pour WEILL (1999 : 42), ce qu'il appelle « l'audit stratégique » doit apporter des réponses à six questions que sont : les résultats obtenus sont-ils satisfaits ? les moyens de contrôle sont ils à la fois suffisants et efficaces ? la démarche stratégique est-elle pertinente par rapport à l'état des connaissances en la matière ? les choix stratégiques sont-ils pertinents ? la conduite de la stratégie en termes de processus est-elle satisfaisante ? les moyens mis en œuvre sont-ils efficaces ? Il s'agit de l'audit des choix stratégiques de l'entreprise et de ses plans de développement à court, moyen et long terme. L'objectif est d'affiner la stratégie et permettre à l'entreprise d'améliorer sa productivité et sa part de marché et d'apprécier la cohérence entre « vision, stratégie et actions ».

## **1.3 Les normes professionnelles de l'audit interne**

Selon l'IFACI (2009), l'audit interne est exercé dans différents environnements juridiques et culturels ainsi que dans les organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont diverses. Il peut être en outre exercé par des professionnels de l'audit interne ou externe à l'organisation. Comme ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement, il est essentiel de se conformer aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA ci-après les normes pour que les auditeurs internes et l'audit interne s'acquittent de leurs responsabilités.

Les normes ont pour objet de : (IIA, 2009 :1)

- définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne ;
- fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à valeur ajoutée ;
- établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Les normes ont des principes obligatoires constituées de :

- déclarations sur les conditions fondamentales pour la pratique professionnelle de l'audit interne et pour l'évaluation de sa performance. Elles sont internationales et applicables tant au niveau du service qu'au niveau individuel ;
- interprétations clarifiant les termes et les concepts utilisés dans les déclarations.

Les normes se composent des normes de qualification, des normes de fonctionnement et des normes de mise en œuvre.

### 1.3.1 Les normes de qualification

Elles énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne. Selon les normes internationales pour la pratique de l'audit interne, elles comportent :

#### ❖ 1000-Mission, les pouvoirs et les responsabilités

La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, être cohérents avec la définition de l'audit interne, le Code de Déontologie ainsi qu'avec les Normes. Le responsable de l'audit interne doit revoir périodiquement la charte d'audit interne et la soumettre à l'approbation de la Direction Générale et du Conseil ;

#### ❖ 1100-Indépendance et objectivité

L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leurs travaux avec objectivité ;

#### ❖ 1200- compétence et conscience professionnelle

Les auditeurs doivent posséder la compétence nécessaire dans l'exécution de leurs activités ;

#### ❖ 1300- Programme d'assurance et d'amélioration qualité

Ce programme porte sur tous les aspects de l'audit interne. Ils doivent être élaborés et tenir à jour par le responsable de l'audit interne.

### 1.3.2 Les normes de fonctionnement

Les normes de fonctionnement décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent les critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis. Selon les normes internationales pour la pratique de l'audit interne, elles comprennent :

#### ❖ 2000- Gestion de l'audit interne

Le responsable de l'audit interne doit gérer efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation. Cette gestion permet au responsable de l'audit interne au sein de l'entreprise ;

#### ❖ 2100-Nature du travail

L'audit interne doit faire l'évaluation du processus : de management des risques, de contrôle, du gouvernement d'entreprise ;

#### ❖ 2200- Planification de la mission

Elle qui consiste à la conception d'un plan documenté pour chaque mission ;

#### ❖ 2300-Accomplissement de la mission

Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer l'identification et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission ;

#### ❖ 2400- Communication des résultats :

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats des missions qu'ils exécutent ;

#### ❖ 2500- Surveillance des actions de progrès

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

#### ❖ 2600- Acceptation des risques par la Direction Générale

Elle se traduit par l'acceptation d'un niveau de risque résiduel qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation.

### 1.3.3 Les normes de mise en œuvre

Elles précisent les normes de qualification et les normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance ou de conseil. (IIA, 2009 :2)

### 1.4 Le code de déontologie

Le Code de Déontologie de l'IIA comprend les principes applicables à la profession et à la pratique de l'audit interne, ainsi que les règles de conduite décrivant le comportement attendu des auditeurs internes. Le Code de Déontologie s'applique à la fois aux personnes et aux organismes qui fournissent des services d'audit interne. Il a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne.

Il énonce quatre principes fondamentaux éclatés en douze règles de conduite. Il est attendu de tout professionnel de l'audit qu'il respecte et applique les principes fondamentaux de comportements suivants :

#### ❖ Intégrité

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

#### ❖ Objectivité

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

#### ❖ Confidentialité

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

❖ Compétence

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

Selon RENARD (2006 :94) les douze règles de conduite qui découlent de l'application des quatre principes fondamentaux, peuvent se résumer ainsi : l'accomplissement honnête des missions, le respect de la loi, l'interdiction de prendre part à des activités illégales, le respect de l'éthique, l'impartialité, la non acceptation de tout ce qui peut compromettre le jugement, la révélation des faits significatifs, la protection des informations, l'interdiction d'en tirer un bénéfice personnel, ne faire que ce qu'on peut faire, l'amélioration des compétences, le respect des normes.

L'audit interne est l'un des rouages essentiels du système de contrôle interne. Il est parfois assimilé au contrôle interne qui, en fait ne constitue qu'un champ sur lequel s'appuie l'audit pour aboutir à ses investigations. Le rôle des auditeurs internes est de contrôler les politiques, les méthodes et les procédures de contrôle interne d'une entreprise pour s'assurer que les contrôles mis en place sont appropriés pour réaliser la mission de l'entreprise.

L'audit interne englobe l'ensemble des procédures et techniques de contrôle constituant l'examen approfondi par un professionnel et reposant sur une méthodologie. Il permet à l'entreprise de s'assurer que ce qui est exécuté correspond à ce qui a été prévu. Cette procédure a pour but de prévenir et d'évaluer les risques afin d'atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixée au départ. L'audit interne est l'outil principal qui peut permettre à une entreprise de s'améliorer significativement quant à ses résultats.

Pour effectuer ses missions de conseil et d'assurance, l'audit interne se fixe principalement quatre objectifs qui sont de : s'assurer de l'existence d'un système de contrôle interne permettant de maîtriser les risques, veiller à l'efficacité de ce système, apporter des recommandations pour améliorer l'efficacité. Cependant pour le bon fonctionnement de l'audit, un code de déontologie et des normes internationales doivent être respectés.

## Chapitre 2 : La conception d'une structure d'audit interne

L'audit interne est un élément indispensable au système de gestion d'une entreprise. Il porte sur la maîtrise des risques, l'évaluation du gouvernement d'entreprise et du contrôle interne. Il aide cette dernière en identifiant les moyens susceptibles de la rendre plus efficace, en facilitant la communication et en disposant d'une bonne organisation au niveau de la gestion du personnel.

Il est donc opportun de connaître son rattachement hiérarchique, sa structure du service, ses outils et moyens, sa gestion des auditeurs, sa planification des activités et son programme d'assurance qualité.

### 2.1 Création d'un service d'audit interne

Dans un environnement incertain, la création d'un service d'audit interne s'avère nécessaire pour une meilleure maîtrise des activités.

Pour RAYMOND (2009 : 35), la création d'un service d'audit interne découle de :

- l'extension des tâches de contrôle auxquelles s'est trouvée confrontée la direction dans des entreprises employant des milliers de personnes ;
- la conduite d'opérations comportant des établissements souvent éloignés les uns des autres ;
- les détournements et les documents comptables imparfaitement organisés ;
- la croissance du volume des opérations qui laissait une organisation substantielle des services des auditeurs indépendants.

D'autres raisons peuvent justifier la création d'un service d'audit interne.

Selon LEMANT (1999 : 12-13), on crée un service d'audit interne normalement pour maîtriser les risques et améliorer le système de gestion. Mais aussi par une recommandation du commissaire aux comptes.

Selon lui, parfois il s'agit de lutter contre la pression montante et de créer un contre-pouvoir : le DAF aura l'audit interne (et le contrôle de gestion) pour être le « controller » de l'entreprise, pas seulement le gestionnaire des fonds. Il maîtrisera les risques de l'entreprise en connaissant les faiblesses du système.

## **2.1. Rattachement d'un service d'audit interne**

Le rattachement du service d'audit interne peut être un facteur déterminant pour le succès de ses missions.

Le positionnement de l'audit interne dans l'organisation est un facteur capital pour la réussite de la mission du service d'audit interne. Ce positionnement tire son sens de la norme 1110 de l'IIA relative à l'indépendance dans l'organisation, qui stipulent que « le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique suffisant au sein de l'organisation pour permettre au service d'audit interne d'exercer ses responsabilités ». C'est dans cette même logique que Pierre SCHICK (2007 : 26) et GERBIER (1996 : 28) affirment qu'il doit être rattaché à une personne ou instance dont l'autorité lui assure le plus large domaine d'investigation adéquate de ses recommandations.

Dans la même lancée RENARD (2010 : 375-376) propose les modèles de rattachement suivants :

- le rattachement à la direction financière ;
- le rattachement à la direction générale ;
- le rattachement au comité d'audit.

### **2.1.1 Rattachement à la direction financière**

Cette deuxième étape de l'évolution se rencontre encore dans la pratique. On la trouve lorsque l'audit interne a clairement défini ses objectifs spécifiques mais s'exerce encore dans un champ d'application restreint au domaine financier, ou bien lorsque ce rattachement subsiste pour des raisons historiques, la fonction s'exerçant néanmoins de façon universelle (RENARD, 2010 : 377).

### **2.1.2 Rattachement à la direction générale**

Traduisant le caractère universel des préoccupations des auditeurs et de la fonction dans l'organisation, ce cas de figure est celui vers lequel tendent tous les services d'audit interne qui ne sont pas encore parvenus à ce stade de généralisation.

### **2.1.3 Rattachement au comité d'audit**

Ce rattachement est très largement pratiqué dans les groupes anglo-saxons lesquels avancent que c'est le meilleur moyen de garantir l'indépendance de la fonction (en France 4,3% des services en 2005).

## **2.2. Les structures d'un service d'audit interne**

L'organisation du service d'audit interne dépend de la taille de l'entreprise et l'importance qu'accorde le gouvernement d'entreprise à cette fonction.

Selon RENARD (2010 : 376), il est évident que l'audit interne d'une petite et moyenne entreprise (PME) n'est pas organisé de la même dimension : de une à trois personnes dans le premier cas, de vingt à cent dans le second cas.

Pour ce faire, deux cas de figures se présentent :

- le cas des grands groupes ;
- le cas des organisations moyennes.

### **2.2.1 Le cas de grands groupes**

Dans le cas des grands groupes il y a trois cas de figures :

- les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit centralisé avec sa spécialisation ;
- les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit centralisé sans spécialisation ;
- les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit interne décentralisé.

#### **2.2.1.1 Les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit centralisé avec sa spécialisation.**

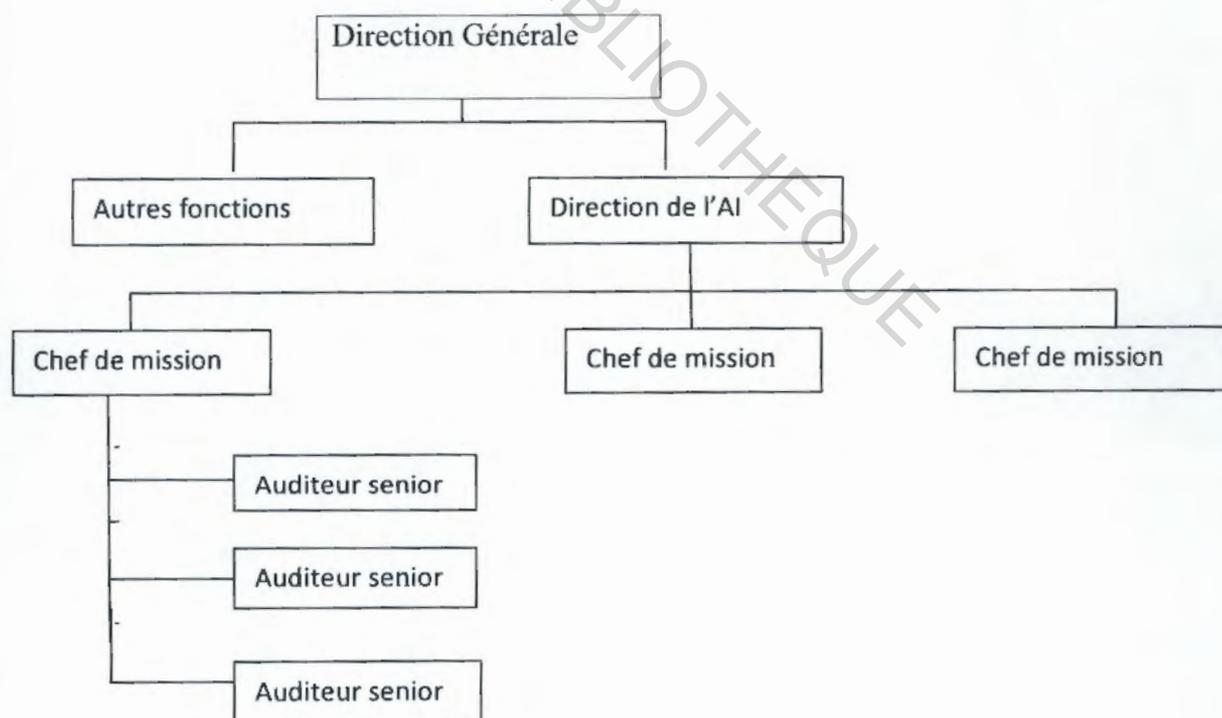
Le service d'audit interne est subdivisé en missions ou services, avec un responsable à la tête de chacune de ces sections : le chef de mission. Les missions sont bien spécialisées et sont organisées comme des services avec pour chacun un groupe d'auditeurs ayant la même formation et qui ont à exercer leurs activités dans un secteur spécifique.

Il s'agit des auditeurs spécialisés qui n'effectuent que des audits spécifiques (industriel, technique, marketing etc.).

L'intérêt d'une telle structure est de faciliter l'intégration de spécialistes au sein du service d'audit interne, mais aussi d'étendre le champ d'application de l'audit interne à toutes les fonctions de l'entreprise. Elle rend possible à chaque responsable d'avoir toujours le même interlocuteur : le chef de mission en charge de l'équipe correspondant à son activité.

Mais cette culture de spécialisation au sein de l'audit interne n'est pas sans inconvénient. Elle nuit à l'unité du service et rend le recrutement des auditeurs difficile : les profils étant typés et spécialisés chaque départ devra être compensé par une arrivée de même profil. Le directeur de l'audit interne a du mal à coordonner, les rapports car lui-même n'est pas polyvalent dans l'ensemble des domaines couverts par l'audit interne.

**Figure 1 Organigramme d'un SAI pratiquant l'audit centralisé avec spécialisation des auditeurs**



Source : RENARD (2010 :379)

### 2.2.1.2 Les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit centralisé sans spécialisation

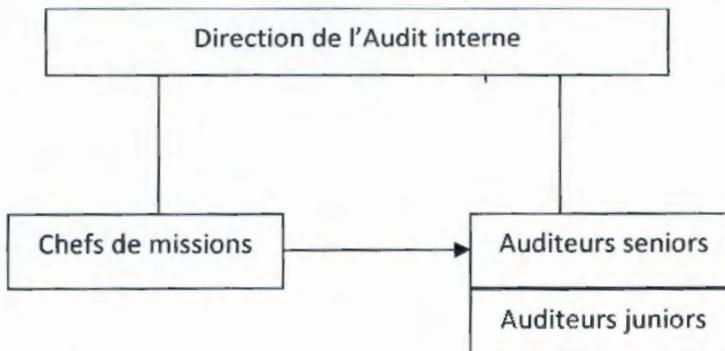
C'est une organisation qui correspond à une culture de polyvalence où l'on rencontre plus d'auditeurs généralistes. Dans cette organisation on ne retrouve pas de mission prédéterminée et chaque chef de mission n'a pas sous sa responsabilité un effectif bien précis et permanent d'auditeurs. Les auditeurs, seniors et juniors regroupés dans un ensemble sont le plus souvent rattaché directement au responsable de l'audit interne. A l'occasion de chaque mission, on compose une équipe en fonction des disponibilités et des capacités de chacun compte tenu des objectifs à atteindre.

Dans cette structure on a recours à des spécialistes externes lorsqu'il a à gérer des missions exigeant des connaissances spécifiques d'assez haut niveau.

Cette structure permet un fonctionnement intégré et harmonieux de l'équipe de l'audit interne, ce qui rend plus aisé sa gestion interne en même temps un bon dosage pour assurer la réussite des missions.

Mais une telle structure rend plus difficile le dialogue avec les fonctions techniques et spécialisées. Elle ne favorise pas l'extension du champ d'application de l'audit interne. Une telle équipe ne pourra pas mener une mission dans une organisation qui demande une spécialisation de l'audit.

Figure 2 Organigramme des grandes entreprises qui pratiquent un audit centralisé sans spécialisation



Source : RENARD (2010 :380)

### **2.2.1.3 Les grands groupes ou grandes entreprises qui pratiquent un audit interne décentralisé**

Selon RENARD (2010 :381), la structure décentralisée se caractérise par l'existence d'un service central d'audit interne auquel sont traditionnellement affectées quatre missions précises :

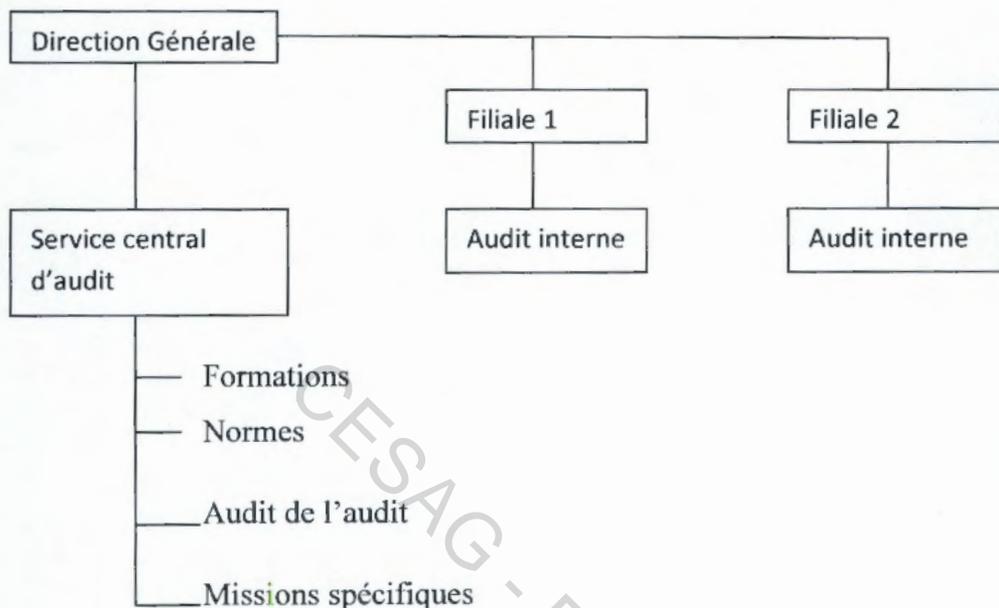
-la définition des normes : le responsable de l'audit interne définit les normes de travail s'imposant aux auditeurs notamment l'organisation des dossiers, la structure des rapports, la fréquence des audits, la méthodologie, le plan d'audit etc. Cet ensemble normatif permet d'assurer une qualité de travail de même nature et de même niveau ;

-la définition de la politique et des moyens de la formation professionnelle : le service central précise le niveau de formation professionnelle exigé pour tous les auditeurs. C'est dans le sens des règles préconisées par les normes professionnelles et en particulier de la norme 1210 où il est dit que non seulement la formation des auditeurs internes doit être d'un niveau compatible avec les audits à effectuer ; mais également que le service doit collectivement posséder les connaissances, aptitudes et compétences nécessaires ;

-l'audit de l'audit : les services centraux de l'audit interne vont aller auditer les services d'audit décentralisés pour s'assurer : que les normes prescrites sont bien respectées, que la formation et le niveau professionnel des auditeurs sont bien ceux qui sont définis par l'organisation, que la fonction d'audit interne est acceptée par l'unité décentralisée et qu'elle travaille avec efficacité ;

-la réalisation des missions spécifiques : il s'agit des missions dans les circonstances très précises, mais aussi de missions concernant une unité décentralisée, mais à caractère hautement confidentiel ou particulièrement important.

Figure 3 Organigramme d'une structure décentralisée



Source : RENARD (2010 :381)

### 2.2.2 Cas des organisations moyennes

Dans ces types d'organisation il existe deux structures possibles :

- la structure élémentaire ;
- la structure simple.

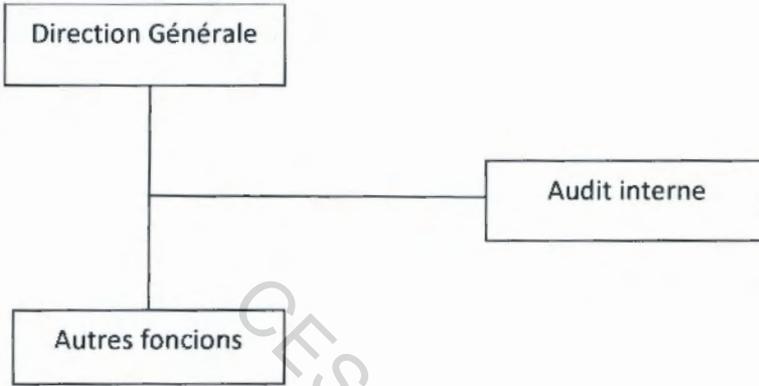
#### 2.2.2.1 La structure élémentaire

Selon RENARD (2010 :383), la structure élémentaire est celle où la fonction est exercée par un seul auditeur, car l'importance de l'entreprise ne justifie pas toujours la mise en place d'un service. Il est néanmoins souhaitable qu'il soit rattaché au plus haut niveau. Les avantages de cette structure sont que l'auditeur est l'homme orchestre, qui pilote seul l'audit interne, respecte la mise en œuvre de la méthodologie et dispose d'une totale indépendance par rapport aux opérations.

Si elle a des avantages, elle n'est pas sans inconvénient notamment :

- l'impossibilité pour l'auditeur d'approfondir certains domaines ou certaines spécialités ;
- la diminution de l'efficacité du service car ne couvrant pas toutes les fonctions ;
- et le manque d'échange d'expérience eu égard à l'isolement.

Figure 4 Organigramme d'une structure élémentaire

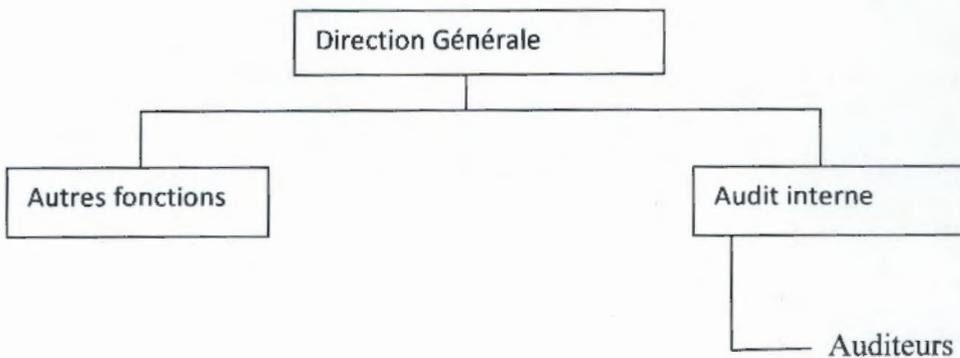


Source : RENARD (2010 : 384)

### 2.2.2.2 La structure simple

Selon RENARD (2010 :385), elle correspond à un service d'audit interne de dimension moyenne, constitué d'une équipe ayant à sa tête un responsable. Avec cette équipe pluridisciplinaire, les auditeurs travaillent ensemble et le phénomène d'isolement devient inexistant. Le groupe étant peu important, il devient en revanche très soudé et homogène.

Figure 5 Organigramme d'une structure simple



Source : RENARD (2010 : 384)

## **2.3. Les moyens et outils de l'audit interne**

Il s'agit des outils appropriés à l'audit interne et aux moyens concourant au fonctionnement du service d'audit interne.

### **2.3.1 Les moyens techniques de l'audit interne**

D'après JORAS (1996 :53), sont considérés comme moyens, des documents à caractère informatif ou méthodologique permettant à l'auditeur d'acquérir, de saisir et de traiter efficacement et rapidement les données et informations utiles à sa mission.

Ils sont de plus en plus nombreux et d'autant plus difficile à inventorier. Nous nous limiterons à quelques moyens techniques à savoir la charte d'audit, le plan d'audit, le guide d'audit et le manuel d'audit et le manuel de procédures.

#### **2.3.1.1 La Charte d'audit**

Selon la norme 1000, la charte d'audit interne est un document officiel qui précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité. La charte définit la position de l'audit interne dans l'organisation; autorise l'accès aux documents, aux personnes et aux biens, nécessaires à la réalisation des missions; définit le champ des activités d'audit interne. L'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du Conseil.

La charte d'audit contient :

- la politique de rigueur;
- les missions et objectifs;
- les procédures ;
- le champ d'application;
- les relations avec les organes externes de vérification
- les pouvoirs;
- les normes.

### 2.3.1.2 Le plan d'audit

Le plan d'audit est exigé par la norme 2010 « le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation. Le plan d'audit permet d'assurer une planification du travail pour respecter l'esprit de rigueur et de méthode qui caractérise l'audit interne. Il est établi à partir d'une cartographie des risques et permet ainsi de définir de façon efficace la stratégie de l'audit.

Le plan d'audit exige en effet :

- ✓ un contenu exhaustif ;
- ✓ un étalement sur plusieurs années et une analyse globale des risques pour y participer ;
- ✓ une structure prédéterminée.

Comme pour 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.

Dans le souci de couvrir l'ensemble de l'organisation, le contenu du plan se fait comme le souligne RENARD (2010 : 401-403) en se basant sur les approches suivantes :

- approche par les métiers ;
- approche par les fonctions ;
- approche par les thèmes ;
- approche par les processus.

Le plan d'audit va se présenter sous forme d'un tableau à 9 colonnes :

- les deux premières mentionnent les audits antérieurs en indiquant l'année de l'audit et le temps passé pour le réaliser ;
- la troisième colonne indique le coefficient de risque retenu ;
- la quatrième colonne indique les missions d'audit classées en audit de structure, audit des fonctions ou audit des thèmes ;
- les cinq colonnes suivantes permettent de répartir ces audits sur les années à venir selon la fréquence déterminée (Renard 2010 : 412).

### 2.3.1.3 Le manuel d'audit

Le manuel d'audit est un document interne à l'entreprise, qui va refléter l'organisation et les habitudes de travail du service d'audit interne. Il doit remplir trois objectifs :

- définir de façon précise le cadre de travail (organigramme du service, analyse des postes des auditeurs, conditions générales du travail) ;
- aider à la formation de l'auditeur débutant quant aux objectifs et spécificités de fonctionnement du service c'est-à-dire les procédures de travail de l'audit interne ;
- servir de référence pour les normes d'audit interne et la conduite d'une mission (RENARD, 2010 : 418-420).

Le guide d'audit interne constitue une documentation pratique et fait partie du manuel d'audit. Il est destiné à servir de guide aux auditeurs internes dans le cadre des missions qu'ils sont amenés à effectuer. Il est composé des questions relatives à l'évaluation du contrôle interne et des tests de contrôle interne relatant les contrôles et vérifications que l'auditeur est tenu de réaliser afin de s'assurer de la bonne application des procédures et de la conformité des pratiques quotidiennes par rapport aux textes réglementaires, normes et lois en vigueur (Collège des inspecteurs généraux des ministères, 2007 :86).

### 2.3.1.4 Le manuel de procédures

Le manuel est un document qui décrit et cela façon formelle, toutes les activités, les tâches et opérations exécutées dans une organisation.

Selon BARRY (2009 :162), les procédures dans le manuel doivent nettement couvrir les différents aspects suivants :

- autorisation : quels sont les critères d'autorisation ? Qui doit autoriser l'opération ? Limites de cette autorisation ?
- exécution : selon quelles modalités ? qui doit exécuter ? quelles sont les procédures alternatives en cas d'impossibilité d'exécution ?
- contrôle : selon quelles formes, par qui et quelles périodes ? qui informer des résultats du contrôle ? quelles procédures appliquer en cas de contrôle non satisfait ?
- traitement et classement de l'information : selon quelles modalités traiter et classer l'information ? périodicité et délai de transmission de l'information ? comment assurer la sauvegarde de l'information ?

Dans cette optique, les notes de procédures doivent concerner la totalité des fonctions de chacun des cycles d'activités.

L'article 69 du règlement relatif au droit comptable dans les états de l'UEMOA (in SAMBE & al, 2008 : 959) stipule que l'entreprise détermine, sous sa responsabilité, les procédures nécessaires à la mise en place d'une organisation comptable permettant aussi bien un contrôle interne fiable que le contrôle externe, par l'intermédiaire, le cas échéant, de commissaires aux comptes, tout en favorisant la collecte des informations.

Pour BARRY (2009 :15), « la mise en place d'un contrôle interne efficace est largement conditionnée par l'existence d'un manuel de procédures et d'un service chargé de veiller à l'application de ces opérations.

Le manuel de procédures est un outil d'aide pour l'auditeur interne.

### **2.3.1.5 La cartographie des risques**

Selon MARESCHAL (2003 : 15), la cartographie des risques est un mode de représentation et hiérarchisation des risques d'une entreprise.

La cartographie des risques est un outil qui permet d'identifier les aléas susceptibles d'entraîner une perte financière, humaine ou d'image pour l'entreprise : produit ou service

défectueux, atteinte à l'environnement de l'entreprise, insatisfaction client récurrente, perte d'un fournisseur, fraude.

Nous pourrions retenir que la cartographie des risques est un outil qui permet d'identifier, d'analyser, de classer, de comparer et d'hierarchiser les risques afin de pouvoir mettre en place des méthodes et procédures dans le double but de les prévenir et de les maîtriser, voire éliminer.

Les facteurs de réussite d'une cartographie des risques sont :

- l'implication active de la Direction Générale ;
- la définition explicite des objectifs ;
- la désignation d'un responsable ;
- la mise en place des moyens d'action ;
- la constitution d'un groupe de travail.

### **2.3.2 Les outils de l'audit interne**

Les outils de l'audit sont principalement : l'interview, le questionnaire de contrôle interne, la feuille de révélation et d'analyses de problème (FRAP), la fiche de suivi des recommandations, les fiches d'analyses, le Tableau de Forces et Faiblesses Apparentes (TFFA), la feuille de Couverture, le diagramme de circulation, le sondage et le Budget-Allocation-Planning-Suivi (B.A.P.S)

#### **2.3.2.1 Les interviews**

L'interview est un outil que l'auditeur interne utilise fréquemment. Il ne saurait être confondu avec des techniques d'apparence similaire tels que : ce n'est pas une conversation ; ce n'est pas un interrogatoire (RENARD, 2006 : 325).

#### **2.3.2.2 Le questionnaire de contrôle interne (QCI)**

Le questionnaire de contrôle interne est un outil méthodologique indispensable pour concrétiser la phase de réalisation de la mission d'audit. Il permet d'identifier : les contrôles internes mis en place pour se protéger contre les risques, les erreurs potentiels et les objectifs d'audit pour vérifier qu'ils sont bien respectés. C'est une grille d'analyse dont la finalité est

de permettre à l'auditeur d'apprécier le niveau et d'apporter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne, de l'entité ou de la fonction auditée.

L'auditeur est aidé dans sa démarche en posant les cinq questions principales qui regroupent l'ensemble des interrogations concernant les points de contrôle et qui permettent de couvrir tous les aspects :

- ❖ Qui ? : permet d'identifier l'opérateur concerné. Pour répondre à ces questions, l'auditeur utilise les organigrammes hiérarchiques et fonctionnel, les analyses des postes et les grilles d'analyse et de tâches ;
- ❖ Quoi ? : permet d'identifier la nature des opérations et des tâches ;
- ❖ Où ? : permet d'identifier les endroits où se déroulent les opérations ;
- ❖ Quand ? : permet de regrouper les questions relatives au temps (début, fin, durée, saisonnalité) ;
- ❖ Comment ? : permet de décrire le mode opératoire.

L'utilisation de la piste d'audit peut être utile pour suivre, comprendre et apprécier toute une chaîne de traitement (RENARD, 2010 : 258).

### **2.3.2.3 La feuille de révélation et d'analyses de problème (FRAP)**

Selon la norme 2320 de l'IIA « les auditeurs doivent fonder leurs conclusions et les résultats de leurs missions sur des analyses et évaluations appropriés ». Dans sa mission, l'auditeur utilise la feuille de révélation et d'analyses de problème (FRAP). La FRAP est un document normalisé qui va conduire le raisonnement de l'auditeur à seule fin de l'amener à formuler une recommandation. Cette feuille a pour objet de relever des dysfonctionnements et des anomalies dignes d'intérêts. Elle est destinée à formaliser les constats (diagnostiquer les faiblesses du système, mettre en évidence les risques associés et identifier les causes et les faiblesses) et à faire une recommandation visant à supprimer les faiblesses et éliminant les causes. Elle comporte cinq (05) points à savoir le problème, le constat, les causes, les conséquences et les recommandations.

#### **2.3.2.4 La fiche de suivi des recommandations**

Le suivi des recommandations permet : de maintenir la pression, d'informer la direction et de motiver les équipes d'auditeurs internes.

#### **2.3.2.5 Les fiches d'analyses**

Les fiches d'analyses sont également des outils que l'auditeur utilise lors de ses missions. Elles permettent de détailler et d'illustrer les principaux types d'analyse possibles que l'auditeur peut utiliser dans sa démarche d'audit. La fiche d'analyse décrit : les objectifs, la démarche et donne un exemple pour son utilisation pratique (Collège des Inspecteurs Généraux des Ministères, 2007 : 92).

#### **2.3.2.6 Le Tableau de Forces et Faiblesses Apparentes (TFfA)**

Selon LEMANT, (1995 :63) et le Collège des Inspecteurs Généraux (2007), le TFfA conclut la phase d'analyse des risques qui se déroule au cours de la mission d'audit. Il a pour objectif de faire un état des lieux des forces et faiblesses réelles ou potentielles de l'activité auditée. Il reprend les thèmes suivants : le domaine ou activité auditée, les objectifs de contrôle, les risques, les forces et les faiblesses par rapport à un objectif de contrôle interne et le degré de gravité.

#### **2.3.2.7 La feuille de Couverture**

La feuille de couverture est un document qui, permet de décrire de manière précise l'action d'audit mise en œuvre afin de définir les modalités d'exécution assurant son objectivité et sa pertinence avant et pendant l'exécution, puis d'interpréter les résultats et les conclusions qui en sont tirées. La feuille de couverture constitue un guide de mise en œuvre permettant à l'auditeur de former son intime conviction sur l'ensemble des sujets qu'il veut aborder. Elle doit indiquer : la liste exhaustive des interviews à mener, la séquence du contenu des interviews, la rédaction des questionnaires, les références des états et documents utiles à la compréhension de l'activité et au bon déroulement de la mission (Collège des inspecteurs Généraux des Ministères, 2007 : 47).

### 2.3.2.8 Le diagramme de circulation

Le diagramme de circulation ou flow-chart est un schéma que l'auditeur établit pour étudier :

- la circulation des documents impliqués dans une série ou une catégorie d'opérations chronologiques et logiques, entre les différents intervenants et exécutants d'un processus (services, entités et acteurs relatifs à un traitement) ;
- la cohérence, la validité, et l'efficacité du contrôle interne ;
- le mode d'enregistrement comptable des opérations.

Le diagramme de circulation permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions, activités et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination afin de donner une vision globale et complète du cheminement des informations et de leurs supports ( RENARD, 2010 :331).

### 2.3.2.9 Le sondage

Le sondage statistique est une technique qui permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, d'extrapoler à la population les observations effectuées sur un échantillon.

Les sondages statistiques sont notamment utilisés lorsque l'objectif de l'auditeur est d'estimer une grandeur (valeur monétaire, fréquence, ...) pour une population de taille importante.

Souvent, il est très coûteux et voir impossible matériellement d'organiser un contrôle exhaustif de l'ensemble des opérations d'un organisme. L'utilisation des sondages est une technique courante et nécessaire en audit, qui permet de se forger une opinion raisonnable et de formuler les recommandations adéquates pour les diligences normales (RENARD, 2010 : 361).

### 2.3.2.10 Le Budget-Allocation-Planning-Suivi (B.A.P.S)

Le B.A.P.S organise l'intervention de l'auditeur dans le temps (durée, date) et l'espace (sites, auditeurs) de la phase de préparation de la mission. Il a pour objectif de contrôler le déroulement de la mission , éventuellement de modifier son parcours ou de l'adapter selon le contexte de la mission en question ; d'établir les références permettant de proposer un programme annuel sérieux ; d'assurer le suivi des missions en matière de budget de temps( il

s'agit du nombre d'heures ou de journées consacrées à) chaque tâche du programme de vérification ainsi que du nombre total d'heures chargées par mission d'audit) ; d'allocation( elle consiste à l'affectation des tâches aux auditeurs qui fait quoi) ; de planning( quand effectue-t-on ces tâches, quand prévoit-on nos rendez vous et nos résultats ?) ; de suivi. C'est la manière la plus sûre pour un auditeur de s'assurer de l'état d'avancement des travaux en prévisionnel et en réel (Collège des Inspecteurs Généraux des Ministères, 2007 : 45-46)

### 2.3.3 Les moyens matériels d'un service d'audit interne

Le service d'audit interne doit disposer de moyens nécessaires pour son bon fonctionnement.

L'organisation matérielle est un élément essentiel dans la mise en œuvre des missions du service d'audit interne ; qu'il s'agisse des dossiers ou des papiers de travail à la disposition de l'auditeur.

#### ➤ Les dossiers d'audit

L'auditeur est tenu de consigner dans des dossiers de travail, les contrôles effectués pour étayer ses conclusions et justifier que sa mission a été effectuée selon les normes de la profession.

Selon RENARD (2010 :420), à chaque mission d'audit doit correspondre un dossier constitué, entre autres éléments, des papiers de travail les plus significatifs.

Cette exigence est un élément de preuve, qui permet de justifier et de prouver à l'égard des audités, mais éventuellement à l'égard des tiers toutes les affirmations signalées dans le rapport d'audit interne.

Elle permet également dans le cadre d'audits récurrents, de se référer à l'audit antérieur avec efficacité, et l'auditeur peut utiliser cette mine d'informations pour aller plus vite et faire mieux encore.

Enfin, un bon dossier est un instrument de formation pour l'auditeur débutant. On met dans le dossier d'audit deux catégories de documents qui sont indispensables à la preuve ou à la compréhension :

-des documents descriptifs: analyses de postes, organigramme, tableau de risques, diagrammes de circulation etc.

-des documents explicatifs : feuilles d'interviews, questionnaire, FRAP, tableaux de rapprochement significatifs, résultats de tests.

Le classement des dossiers doit permettre un accès direct et rapide à l'information souhaitée, aussi bien pour le responsable d'audit que pour les auditeurs internes.

➤ Les papiers de travail

Selon RENARD (2010 :424), les papiers de travail sont les matières premières de l'auditeur pour documenter et consigner chacune des constatations et conclusions, compiler les faits et réflexions ayant valeur de preuve et d'argument.

Ils constituent une base commune en vue d'un travail d'échange, d'enrichissement et de réflexion entre les membres de l'équipe.

Lors des missions d'audit, l'auditeur élabore des papiers de travail pour chaque tâche effectuée, depuis le moment où la préparation de la mission est lancée jusqu'à la diffusion du rapport d'audit interne.

Les papiers de travail permettent de :

- recueillir les informations obtenues lors des entretiens et des travaux de détails ;
- identifier et documenter les faiblesses relevées ;
- alimenter les discussions avec les audités ;
- étayer le rapport ;
- faire superviser l'avancement et les résultats de la mission selon l'importance des abordés.

En pratique, les papiers de travail doivent être établis quotidiennement au fur et à mesure du déroulement et de l'avancement des travaux sur le terrain.

#### **2.4. La gestion des auditeurs internes**

Un large éventail de compétences et d'expertise ainsi qu'un développement professionnel contribue à la formation et au maintien d'une activité d'audit interne efficace. Pour SCHICK (2007 :32-37), la gestion du personnel de l'audit interne présente plusieurs particularités : les auditeurs sont organisés en pool (constitution d'équipes), ils sont évalués à l'issue de chaque mission (évaluation qui s'effectue plusieurs fois par an), ils ont des objectifs

de progression personnelle (maîtrise de la méthodologie et comportement, tâches formatrices, contribution aux objectifs du service), la formation et le transfert d'expérience.

L'audit interne est un acteur du contrôle interne et a la responsabilité d'évaluer le fonctionnement du dispositif de celui-ci. Les auditeurs internes font toutes les préconisations pour améliorer le contrôle interne et sensibilisent l'encadrement au contrôle interne, mais ne sont pas directement impliqués dans la mise en place et la mise en œuvre du dispositif. Au regard de toutes ces considérations, la qualité du personnel est très déterminante dans un service d'audit interne. A cet effet, pour la mise en place d'un service d'audit interne, il est nécessaire de mettre l'accent sur le recrutement des auditeurs qui peut se faire en interne ou en externe, chaque choix dépendant des objectifs que vise l'organisation.

#### **2.4.1 Le recrutement en interne**

L'avantage de ce type de recrutement est que l'auditeur possède une parfaite connaissance de la structure de l'organisation. Pour RENARD (2010 :385) « l'auditeur interne ne saurait exercer convenablement son métier que s'il est imprégné de la culture de l'entreprise ou de l'organisation ». La fréquentation habituelle des méthodes et des structures peut parfois émousser le regard critique, et peut être un inconvénient de ce type de recrutement. A cela on peut ajouter que l'auditeur recruté en interne aura une capacité de réaction plus lente ou plus sage.

#### **2.4.2 Le recrutement en externe**

Ce type de recrutement permet, à l'organisation de bénéficier des talents et des expériences provenant de l'extérieur. L'inconvénient majeur peut être la méconnaissance des structures de l'organisation et les pertes de temps pour connaître l'organisation.

### **2.5. La planification**

Selon la norme 2010 de l'IIA, le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques, afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'entreprise.

Cette norme laisse entendre que l'ensemble des services, fonctions, thèmes et processus d'une organisation ne sont pas à auditer selon la même périodicité et qu'il est

important de se focaliser avant tout sur les principaux risques de l'organisation (FRADIN, 2006 :24- 25).

Le plan d'audit doit être suffisamment flexible pour faire face à des missions imprévues pouvant émaner de la direction générale ou du comité d'audit et intégrer tous changements d'orientation, d'objectifs et de priorité décidés par ces derniers.

La modalité d'application MPA 2010-1 indique qu'à côté d'une évaluation à jour des risques, il est nécessaire de prendre également en considération les éléments suivants :

- la date et les résultats des précédentes missions ;
- l'efficacité des dispositifs de management et de contrôle ;
- les demandes émanant de la direction générale, du comité d'audit et d'autres organes de direction ;
- les changements importants survenus dans l'activité, les tâches opérationnelles, les programmes, les systèmes et les contrôles ;
- les opportunités de réaliser des bénéfices d'exploitation ;
- les modifications intervenues dans l'équipe d'audit interne et ses aptitudes.

De plus la MPA 2010-2 recommande d'examiner le plan d'audit au minimum une fois par an afin de l'adapter aux stratégies et aux orientations les plus récentes de l'organisation et de procéder si nécessaire à une mise à jour régulière en fonction des orientations définies par la direction (FRADIN, 2006 :24-25)

A cela un planning doit être élaboré par le responsable de l'audit interne.

« Le planning n'est pas un plan mais il est élaboré à partir de la première année du plan dont il retient les éléments ». Il traduit le plan d'audit en emploi du temps pour chaque auditeur( RENARD, 2010 : 414).

Pour ce faire quatre étapes sont à respecter :

- construire les périodes d'indisponibilité de chacun (congés, temps de formation, dates de départ et d'arrivée pour les mutations en cours d'année) ;
- construire les équipes d'audit en affectant les auditeurs aux missions retenues pour eux et en prenant en compte l'enchaînement des missions ;
- obtenir l'accord des audités sur les périodes retenues pour les missions d'audit ;

-élaborer l'emploi du temps de chacun (RENARD, 2010 : 414).

Chaque auditeur doit alors prévoir et organiser son travail et ses déplacements ; aux responsables d'audit interne d'insérer leur activité dans ce planning et de suivre l'avancement des travaux. Le planning doit être suivi et mis à jour compte tenu des différents mouvements pouvant intervenir.

## **2.6. Programme d'assurance et d'amélioration qualité**

Selon la norme 1300 de l'IIA, 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.

Un programme d'assurance et d'amélioration qualité est conçu de façon à évaluer :

- la conformité de l'audit interne avec la Définition de l'Audit Interne et les Normes ;
- le respect du Code de Déontologie par les auditeurs internes.

Ce programme permet également de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience de l'activité d'audit interne et d'identifier toutes opportunités d'amélioration.

L'auditeur interne doit faire l'objet d'une évaluation externe au moins une fois tous les cinq ans.

Ce chapitre nous a permis d'aborder les différentes étapes pouvant aider dans la démarche de conception de la structure d'audit interne. L'audit interne, outil moderne de gestion, est essentiel pour toute entreprise car il concourt à la création de plus-values dans l'ensemble de l'entreprise. Selon CHRISTELLE (2002 : 29), l'audit interne vérifie qu'ont été mises en place des fonctions de contrôle adéquates au sein de l'entreprise d'une part, faciliter l'atteinte des objectifs fixés par les dirigeants, et d'autre part, assurer la sécurité des structures et des opérations.

Pour plus d'efficacité dans notre travail, nous allons réaliser dans le chapitre suivant un modèle d'analyse à retenir pour l'étude. Il sera composé de différentes phases et des outils de collecte de données.

## Chapitre 3 : Méthodologie de la recherche

La mise en œuvre d'une structure d'audit interne au sein d'une entreprise ne peut s'accomplir par une simple décision hiérarchique ou sans étude préalable d'un certain nombre de critères possibles (taille de l'entreprise, décentralisation géographique, secteur d'activité, qualification du personnel, politique de gestion) indispensables à sa réussite. Elle ne se limite pas seulement à connaître les besoins ou l'opportunité pour l'entreprise d'introduire la fonction d'audit interne dans son management, mais elle permet d'analyser si l'environnement est propice à la réussite opérationnelle de la fonction et à la création d'un climat réceptif au sein de celle-ci.

Il s'agira donc de présenter, dans ce chapitre le modèle d'analyse réalisé et les outils de collecte de données. Ce modèle d'analyse comprendra plusieurs étapes à savoir :

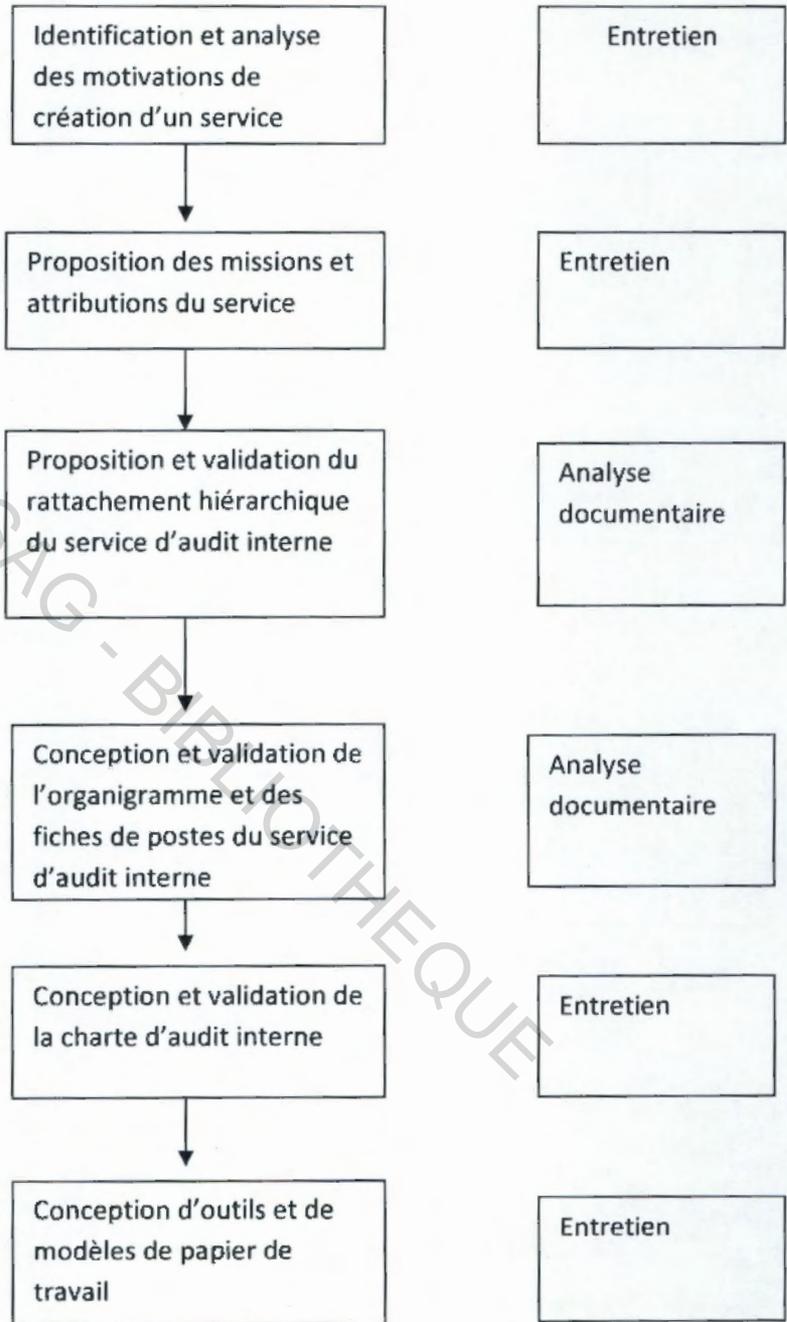
- identification et analyse des motivations de création d'un service ;
- proposition des missions et attributions du service ;
- proposition et validation du rattachement hiérarchique du service d'audit interne ;
- conception et validation de l'organigramme et des fiches de postes du service d'audit interne ;
- conception et validation de la charte d'audit interne ;
- conception d'outils et de modèles de papier de travail ;
- élaboration d'un plan d'action de mise en place.

### 3.1 Le modèle d'analyse

Nous avons réalisé une revue de littérature devant nous permettre de mieux aborder les différentes étapes de la conception d'une structure d'audit interne. A travers cette revue, nous avons fait ressortir les phases et les outils du modèle d'analyse.

Figure 6 Modèle d'analyse

Outils



Source : nous mêmes

## **3.2 Les outils de collecte de données**

Concernant les outils de collecte de données nous avons l'analyse documentaire, le guide d'entretien et l'observation physique.

### **3.2.1 Analyse documentaire**

La conception d'une structure d'audit interne nécessite l'existence d'un certain nombre de données sur le système d'information, l'organisation de l'entreprise, le système de gestion. Pour cela nous avons consulté les documents tels que : les rapports d'activités, le règlement intérieur, l'organigramme et le manuel de procédures.

### **3.2.2 Le guide d'entretien**

L'entretien est une situation de face à face entre un investigateur et un sujet. La notion d'entretien est fondée sur la pratique d'un questionnement du sujet avec une attitude plus ou moins marquée de non directivité de l'investigateur vis-à-vis du sujet.

L'entretien s'est effectué avec les responsables de la qualité, du contrôle financier, de la direction de l'organisation, du contrôle et du système d'information et la direction générale.

L'entretien avec la direction générale concernait essentiellement l'identification et l'analyse des motivations pour la création du service d'audit interne et la validation de la charte d'audit.

L'entretien avec les autres responsables concernait essentiellement la conception des outils, des modèles de papier de travail, les missions et attributions du service d'audit interne.

Dans le cas de notre étude, nous ferons des entretiens avec les responsables du CDE, ce qui va nous permettre d'appréhender le CDE à travers son environnement, son organisation et son fonctionnement.

### **3.2.3 L'observation physique**

L'observation nous a permis d'observer les agents et le personnel en ce qui concerne l'application des procédures, la réalisation des activités et les comportements au sein de l'entreprise. L'observation s'est faite sur la base de la fiche de poste de certains agents que nous avons consulté et comparé avec le travail effectué dans le service du contrôle de gestion.

La méthodologie de la recherche est un ensemble de méthodes et de modes de raisonnement destinés à aboutir aux objectifs préalablement fixés.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

En conclusion de cette première partie, on peut souligner que l'audit interne a pour mission essentielle d'aider l'entreprise dans la réalisation de ses objectifs. Son travail consiste à une prise de connaissance et à une appréciation des stratégies ainsi que des procédures déterminant les stratégies. Il fait une analyse et une appréciation des procédures, une orientation en fonction des risques qui ont été déterminés ou évalués. C'est cette compréhension qui nous a permis de rédiger la première partie à travers les points suivants :

- la définition, les objectifs, les attributions, les missions, les normes pour la pratique professionnelle, la typologie de l'audit interne ;
- le rattachement hiérarchique de l'audit interne. Les outils et moyens qui doivent être mis à la disposition de la structure d'audit interne ;
- le modèle d'analyse.

Tous ces points qui ont été abordés, nous guiderons dans la seconde partie de notre étude qui est la conception d'une structure d'audit interne.

**DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Pour maîtriser les risques et contribuer à créer de la valeur, il est important de concevoir une structure d'audit interne. Mais pour ce faire, il faudrait au préalable connaître l'entreprise pour laquelle nous voulons concevoir cette structure d'audit interne.

Cette deuxième partie aura comme objectif de présenter le CDE, de concevoir la structure d'audit interne et de formuler des recommandations.

Dans ce cadre, nous allons :

- faire l'historique du CDE ;
- décrire ses missions ;
- décrire la composition des ressources humaines ;
- proposer les missions et attributions du nouveau service d'audit interne ;
- proposer un rattachement hiérarchique et un organigramme ;
- décrire et concevoir les outils à utiliser pour le service d'audit interne.

## Chapitre 4 : Présentation du Consortium D'Entreprises (CDE)

La taille et le niveau des activités des structures organisationnelles ont entraîné des adaptations importantes dans la gouvernance des entreprises. L'audit interne est une disposition interne à l'entreprise qui vise à apprécier l'exactitude et la sincérité des informations financières. Il juge de l'efficacité des systèmes d'informations.

L'objectif de cette étude étant la conception d'une structure d'audit interne, il est donc opportun d'avoir une connaissance plus approfondie de l'entreprise et de son fonctionnement. Cette présentation se fera à travers son cadre historique, ses missions, son domaine d'activité, sa stratégie, ses ressources et son organisation.

### 4.1. Historique

Juste après les indépendances, beaucoup d'entreprises se sont installées sous la loi cadre sous forme de comptoir commercial. Au lendemain de ces dernières le trio d'industriels commerçants Joseph BAKHAZI, Charles NDIAYE et GAZY se sont retrouvés pour créer une petite et moyenne entreprise avec 150 salariés.

Le Consortium D'Entreprises est créé le 12 février 1967 à Dakar comme SARL avec un capital de trois millions francs CFA (3.000.000) et était spécialisé dans les travaux de menuiserie métallique et d'électricité bâtiment et rurale. En 1970 le CDE renforce sa position et devient une SA au capital de dix millions francs CFA (10.000.000) avec un chiffre d'affaires de cent vingt millions de francs CFA (120.000.000).

En 1970 le CDE s'est ouvert au marché africain avec de prestigieuses réalisations telles que :

- le siège du fond de la CEDEAO à Lomé ;
- l'université de DSCHANG au Cameroun ;
- le siège de la BCEAO.

Cette période verra aussi la création de filiales en Guinée Conakry ; au Mali ; en Guinée Bissau ; en Guinée Equatoriale ; en Mauritanie et au Tchad.

De par sa présence dans plusieurs pays d'Afrique de l'Ouest. Le CDE a su bâtir une réputation d'excellence dans le milieu professionnel, auprès des bailleurs de fonds, tels que la Banque Africaine de Développement, l'Association International de Développement (AID), la

Banque Islamique de Développement, l'Union Européenne, Banque Ouest Africaine de Développement, Fonds d'Aide et de Développement, Banque de développement allemande, Banque Internationale pour la Reconstruction et le Développement, le fond saoudien, l'Agence Française de développement, l'Agence des Etats Unis pour le Développement International.

En 1990, le CDE réussit son entrée sur le marché des travaux publics et des routes, qui représente aujourd'hui 20% de ses activités, avec la volonté d'accroître ce secteur. Les années 90 enregistrent une forte croissance de l'activité et voit son chiffre d'affaires atteindre trente milliards francs CFA en 1999. Une courte mais rude période s'en suit au cours de laquelle les forces vives essentielles de l'entreprise se mobilisent pour absorber les premiers effets de la mondialisation. Cette époque coïncide avec les investissements dans la promotion immobilière.

Après plusieurs années d'activités il a eu une croissance considérable. En effet son capital est passé de 10.000.000 à 1.600.368.000 francs CFA et son chiffre d'affaires atteint les 33.000.000.000 francs CFA en 2006. Son effectif est passé aujourd'hui de 150 à plus de 3000 collaborateurs.

#### **4.2. Mission**

Sa mission est d'offrir à la clientèle des services de bâtiments et de travaux publics de bonne qualité, au moindre coût, tout en assurant son équilibre financier.

Le CDE ambitionne une position de constructeur global qui offre à ses clients la maîtrise complète de toute la chaîne de valeur des projets : analyse des besoins, ingénierie financière et technique, projets clé en main, construction etc.

Son offre globale bénéficie des synergies et complémentarités entre d'une part les différents corps de métier et d'autre part les capacités du siège et des filiales, dans le cadre de véritables partenariats avec ses clients.

Pour maintenir la bonne réputation qu'elle s'est forgée patiemment au fil des années, l'entreprise CDE se doit de toujours honorer ses engagements pour satisfaire et fidéliser sa clientèle gage de sa pérennité.

Aussi le CDE s'est engagé dans une dynamique de performance, d'amélioration continue et de la nécessité d'accroître le développement de ses activités dans la sous région Ouest Africaine.

Le CDE doit toujours savoir allier : disponibilité ; qualité et sérieux.

La recherche de la performance globale de l'entreprise et de l'occupation de la place de leader sur toutes les branches du BTP est l'objectif majeur du CDE.

#### **4.3. Domaine d'activités**

Le CDE est une entreprise industrielle qui évolue dans le secteur des bâtiments et des travaux publics. Son activité est axée sur les constructions de bâtiments, les travaux hydrauliques et les routes.

Depuis sa création le CDE a pu grâce à son savoir faire et son professionnalisme, devenir une entreprise de référence dans le domaine du bâtiment et des travaux publics avec la réalisation d'ouvrages prestigieux au Sénégal, en Afrique et au Moyen – Orient.

Les domaines de compétence du CDE sont :

- Bâtiment (génie civil, charpente métallique, étanchéité, carrelage, revêtement, menuiserie aluminium, menuiserie métallique, menuiserie bois, plomberie-sanitaire, électricité, peinture, vitrerie) ;
- Hydraulique (hydraulique urbaine et rurale, alimentation) ;
- Travaux publics et routes.

#### **4.4. Les ressources humaines**

Les ressources humaines du CDE peuvent se subdiviser en deux catégories de salariés.

- Le personnel permanent :

Engagé par l'entreprise pour un contrat indéterminé, le personnel permanent constitue l'épine dorsale de l'entreprise. Il s'occupe des principales tâches de l'entreprise et veille au respect des règles et fonctionnement de celle-ci.

- Le personnel non permanent :

On distingue trois types de personnel non permanent : les journaliers, les contractuels et les stagiaires.

#### **4.5. Stratégie de l'entreprise**

La stratégie globale du CDE est « la recherche de la performance globale et l'occupation de la place de leader sur toutes les branches du BTP tout en garantissant la santé physique et mentale des travailleurs, la pérennité de l'outil, la protection de l'environnement et la production d'ouvrages de qualité ». De cette stratégie, découle les objectifs suivants :

- Objectif stratégique 1 : conforter sa position de leader dans le domaine du bâtiment ;
- Objectif stratégique 2 : offrir une qualité de services vendus avec un personnel impliqué, motivé et compétent ;
- Objectif stratégique 3 : accroître sa part de marché dans les autres domaines du marché des BTP.

#### **4.6 Organisation et structure**

L'organisation du CDE repose sur les principes suivants : la séparation des fonctions et des tâches, la fiabilité et la vérifiabilité des informations par l'instauration de contrôles à tous les niveaux hiérarchiques.

##### **4.6.1 L'Assemblée Générale Ordinaire**

C'est l'organe souverain regroupant toutes les personnes physiques ou morales qui ont souscrit au capital social. Elle nomme le commissaire aux comptes. L'Assemblée Générale se réunit trois fois par an pour statuer sur les rapports relatifs à la marche et aux finances de la société. Elle fixe les grandes orientations de l'entreprise.

##### **4.6.2 Le Conseil d'Administration**

Il dispose de tous les pouvoirs pour agir en toute circonstance au nom de la société mais dans la limite de l'objectif de cette dernière. Il fixe les objectifs et l'orientation qui doit être donnée à l'administration de l'entreprise. Il est composé de sept membres.

### **4.6.3 La Direction Générale**

Elle est placée sous l'autorité du directeur général nommé par le conseil d'administration. Ce dernier lui délègue tous les pouvoirs de gestion et d'administration. Le directeur général est chargé de l'élaboration de la politique générale de l'entreprise devant le conseil d'administration. Il prend les engagements financiers, signe les contrats avec les bailleurs de fonds ou tout autre partenaire de l'entreprise.

La direction générale coiffe deux directions générales adjointes que sont la direction générale adjointe chargée de l'administration et des finances et la direction générale adjointe chargée de la gestion technique

#### **4.6.3.1 La direction générale adjointe chargée de l'administration et des finances**

Cette direction générale adjointe supervise la direction de l'organisation, du contrôle et du système d'information, la direction des ressources humaines et le service de la comptabilité.

##### **4.6.3.1.1 La Direction de l'Organisation, du Contrôle et du Système d'Information (DOCSI)**

Cette direction coiffe les services informatiques, audit, contrôle et qualité. Elle coordonne le travail de ces différents services et est directement rattachée à la direction générale. Ses fonctions se retrouvent dans les autres services.

- ***Le service contrôle financier et audit***

Il a pour objet de fournir à la direction générale toutes les informations sur les différentes activités de la société. Son rôle est d'aider la direction générale à avoir une bonne maîtrise des instruments de travail et de lui donner des conseils pour les prises de décisions stratégiques, pour la fixation des objectifs de l'entreprise, pour leur suivi et leur application.

- ***Le service contrôle interne et gestion budgétaire***

Il est chargé du contrôle de gestion. Ses missions principales sont :

- la facturation interne des différents flux de matériaux aux chantiers de sections et services ;

- le pointage et le suivi de la main d'œuvre, des matériaux et des stocks ;
- la préparation, l'établissement et le suivi des budgets de section ;
- la validation de toutes les opérations de comptabilité analytique ;
- la production régulière du compte d'exploitation chantier et contrôle budgétaire section ;
- l'analyse des charges et produits CDE à partir d'indicateurs de performance et de tableau de bord contextuels pertinents.

Le responsable de ce service a pour attribution de :

- assurer toutes les opérations de préparation, de suivi et de contrôle budgétaire ;
- contrôler et valider l'ensemble des opérations analytiques qui ventilent les charges et produits du CDE ;
- produire les comptes d'exploitation, les tableaux de bord et les indicateurs de gestion conformément aux périodicités retenues de la direction générale ;
- contrôler toutes les caisses CDE ;
- conduire le projet d'évolution des modèles analytiques CDE vers une simplification et une plus grande pertinence ;
- élaborer le projet de réorganisation pointeur au CDE ;
- coordonner l'activité contrôle physique sur les chantiers.

- ***Le service qualité***

Ce service est chargé du management et de la mise en place des procédures de qualité du CDE.

Le responsable qualité est chargé de :

- la rédaction du manuel de qualité ;
- la revue périodique et des révisions éventuelles de ce manuel, au moins une fois par an ;
- la diffusion de ce manuel.

Le manuel et ses révisions sont vérifiés par le directeur de la DOCSI et approuvés par le directeur général pour adéquation avant diffusion.

- ***Le service informatique.***

Il assure tout ce qui est du domaine de la technologie du développement et de la mise à jour des logiciels. Il est chargé d'assister opérationnellement toutes les autres structures en matière de conception de base de données. Il permet à la direction générale d'avoir la maîtrise des données pour une information fiable sur toutes les activités de l'entreprise.

#### **4.6.3.1.2 Le service de la comptabilité**

Il s'occupe des opérations financières, de la paie et de la comptabilisation du règlement des factures et de la confection des états financiers. Il a quatre sections :

- ✚ Section analytique

Elle est chargée du traitement de la facture, de l'imputation analytique. Elle est confiée à des agents sous l'autorité du chef comptable.

- ✚ Section banque-clients-état

Elle se charge de toutes les transactions entre les banques et l'entreprise, des déclarations mensuelles de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), des cotisations sociales à l'Institution de Prévoyance Retraite du Sénégal (IPRES) et à la Caisse de Sécurité Sociale (CSS). Pour les banques, la section procède à l'imputation des pièces. Les chèques et traites sont positionnés sur des folios avant d'être saisis. Les folios de banque sont des pièces sur lesquelles les informations inscrites sur les talons des chèques émis par l'entreprise au profit des fournisseurs sont reportées. Ces informations sont :

- le numéro de compte du bénéficiaire ;
- l'imputation analytique ;
- le montant ;
- le libellé ;
- la date.

A la réception de l'avis de débit, un cachet d'imputation comptable spécifique au bureau de banque est apposé. Ce cachet indique le journal banque à imputer, le numéro de la pièce, les comptes fournisseurs et de trésorerie à mouvementer ainsi que le sens des opérations.

Avec l'état, des déclarations mensuelles qui sont effectués pour l'IPRES, la CSS et la TVA.

L'impôt sur le revenu et l'impôt sur les particuliers sont versés aux impôts.

En plus, elle s'occupe de la confection du grand livre à partir des éléments sur les folios à savoir les ordres de virements, les avis de débits et de crédit.

#### ↳ Section caisse

Elle s'occupe de toutes les dépenses courantes et internes de l'entreprise CDE telles que :

- frais de transport et de mission destinés aux chauffeurs ;
- le transport du personnel ;
- les frais de décès.

Les dépenses sont codifiées et justifiées. Avant la sortie de fonds toutes les dépenses sont visées par le chef comptable. Le caissier est chargé de faire la vérification du solde des sous comptes sur la base d'un document portant toutes les dépenses effectuées pour voir s'il a été épuisé avant que ces derniers émettent un Besoin d'Approvisionnement (BA) pour alimenter leurs caisses. A cet effet, le caissier principal donne son accord, remet le document au chef comptable qui approuve et l'envoie au directeur général.

#### ↳ Section fournisseur

Elle s'occupe de la saisie, du classement des fournisseurs en attente de leur règlement. La comptabilisation de ces factures se fait dans les différents journaux A1, A2 et A3 de type 10, 20 et 30. Le comptable fournisseur reçoit les relevés des factures et les décomptes, les vérifie et fait le pointage suivant les factures payés ou impayés. Ainsi le document est remis au chef comptable.

### **4.6.3.1.3 La Direction des Ressources Humaines**

Elle est rattachée à la Direction Générale. Elle a pour rôle principal : l'assistance à la direction dans l'élaboration de la politique sociale de l'entreprise, l'acquisition, du développement et de la conservation des ressources humaines. Elle comprend quatre entités :

- la gestion du personnel ;
- le service social ;
- le bureau de paie ;
- les affaires juridiques.

#### **4.6.3.2 La Direction Générale Adjointe chargée de la gestion technique**

Elle s'occupe de la gestion technique de l'entreprise, de l'élaboration des cahiers de charges, du suivi et de l'exécution des spécifications.

Elle regroupe essentiellement un bureau d'études, une direction des travaux et un parc matériel.

#### **4.7 Partenariat**

Le consortium, outre de grandes entreprises de la place avec lesquelles il travaille soit en partenariat avec l'Agence Française de Développement et la Banque Islamique de Développement ou en sous-traitance, développe des relations harmonieuses, collégiales, de travail avec des organismes et institutions nationales et internationales telles que :

- l'Etat du Sénégal ;
- le Canada ;
- l'USAID ;
- le Fond Européen de Développement ;
- la Caisse Française de Développement ;
- les Bailleurs de fonds.

Dans le cadre de l'intégration africaine, le CDE a ventilé ses objectifs et orientations afin de s'ouvrir à un partenariat poly forme face aux potentiels marchés. A travers ses travaux de terrassements et de désenclavement le CDE s'ouvre la voie aux accords avec les pays de la sous région.

L'étude des documents de l'entreprise, CDE, nous a permis de faire une description de son historique, de ses missions, de son organisation et de ses activités. Ce qui nous a permis

d'avoir une vue d'ensemble, une vision précise quant à l'environnement dans lequel la structure d'audit interne, objet de notre étude sera conçue.

Cette connaissance sera suivie de la conception d'une structure d'audit interne au CDE.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **Chapitre 5 : Conception d'une structure d'audit interne au CDE**

L'audit interne est une fonction d'évaluation à la disposition de l'entreprise pour examiner et apprécier le bon fonctionnement, la cohérence et l'efficacité de son contrôle interne. C'est une fonction qui aide les entreprises à atteindre leurs objectifs. Elle le fait en utilisant une méthodologie systématique pour l'analyse des procédures et des activités dans le but de mettre en évidence les problèmes de l'entreprise et de faire des recommandations. Dans ce chapitre, nous présenterons successivement : les motivations de la direction générale pour la création de la direction, les missions et attributions de la direction d'audit interne, les normes, le code déontologie, le rattachement hiérarchique et l'organisation du service d'audit.

### **5.1 Les motivations de la direction générale pour la création d'une direction d'audit interne**

Les principales sources de motivations de la direction générale sont de :

- maîtriser les risques ;
- améliorer le système de gestion ;
- réduire et éliminer si possible les risques de vol du matériel sur les chantiers ;
- améliorer la performance.

### **5.2 Les missions et attributions de la direction d'audit interne**

Il s'agira d'une part de proposer les principales missions de la direction et d'autre part d'évoquer les attributions.

#### **5.2.1 Les missions**

La direction de l'audit interne aura principalement deux missions. Dans le cadre des missions d'assurance, le responsable de l'audit interne détermine la nature et l'étendue de celles-ci. Il procède à une évaluation objective en vue de formuler en toute indépendance une opinion. Par contre, les missions de conseil sont effectuées à la demande d'un client. Leur nature et leur étendue font l'objet d'un accord avec le client.

### 5.2.2 Les attributions de la direction d'audit interne

Dans le but d'améliorer sa gestion, la direction de l'audit interne du CDE peut être chargée de :

- promouvoir et développer le concept et les éléments du contrôle interne au sein de l'ensemble des services de manière à favoriser la maîtrise de la gestion et l'amélioration de ses performances ;
- veiller au respect du délai de production des documents comptables ;
- promouvoir et aider les responsables du CDE à s'approprier du contrôle interne ;
- procéder à l'évaluation périodique des programmes mis en œuvre et contrôler les activités des autres services ;
- mettre à jour et suivre l'application correcte du manuel de procédures ;
- évaluer en permanence la qualité du contrôle interne ;
- aider la direction générale à maîtriser la gestion et à réduire les risques ;
- vérifier le degré de confiance qui s'attache aux renseignements comptables et aux documents élaborés ;
- fournir un avis indépendant et objectif sur la qualité des systèmes de gestion et contrôle interne ;
- faire toute recommandation tendant à l'amélioration de la qualité des services rendus ;
- vérifier la bonne application des lois et des normes administratives ;
- vérifier l'exactitude des comptes ;
- vérifier la bonne comptabilisation des factures ;
- assurer la réalisation des objectifs du CDE ;
- examiner les méthodes utilisées pour l'identification, la classification et la diffusion des informations financières et opérationnelles ;
- assurer la protection et la sauvegarde du patrimoine ;
- apporter une contribution au contrôle de gestion dans toutes ses interventions.
  
- élaborer et actualiser de la cartographie des risques financiers, comptables et organisationnels ;
- élaborer du plan d'audit annuel et la détermination de la nature, de l'étendue et du planning des missions à effectuer ;
- établir un diagnostic, proposer des améliorations et formuler les approches d'audit ;

- faire le contrôle de la conformité des procédures internes au regard de l'environnement légal et réglementaire ;
- rédiger et présenter les rapports de synthèse à la direction et aux différents responsables opérationnels concernés ;

### **5.3 Les normes de l'audit interne**

Les normes définies par l'institut des auditeurs internes sont très importantes et le service d'audit interne se doit de les respecter. Ces normes définissent les principes fondamentaux pour la pratique professionnelle de l'audit interne ; fournissent le cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention de l'audit interne. Elles favorisent les critères d'appréciation de l'audit interne et favorisent l'amélioration des opérations et des processus organisationnels.

### **5.4 Le code de déontologie**

Outre les obligations inhérentes au statut d'agent du CDE, l'auditeur interne se conforme aux normes internationales de sa profession en matière de déontologie.

L'auditeur veille à conduire ses enquêtes sans préjugé. Dans ses conclusions, il doit manifester un haut niveau d'objectivité, d'impartialité et d'honnêteté. Il doit se comporter de manière telle que l'intégrité et sa bonne foi ne puissent pas être mis en doute.

L'auditeur interne doit être intransigeant sur la qualité des travaux. Dans sa contribution pour la performance, il doit allier une grande rigueur technique et une capacité d'écoute lui permettant d'appréhender les réalités opérationnelles.

En cas de découverte d'irrégularité ou de fraude graves l'auditeur informe immédiatement la hiérarchie et examine avec elle la meilleure conduite à tenir pour la recherche de preuves avec discrétion.

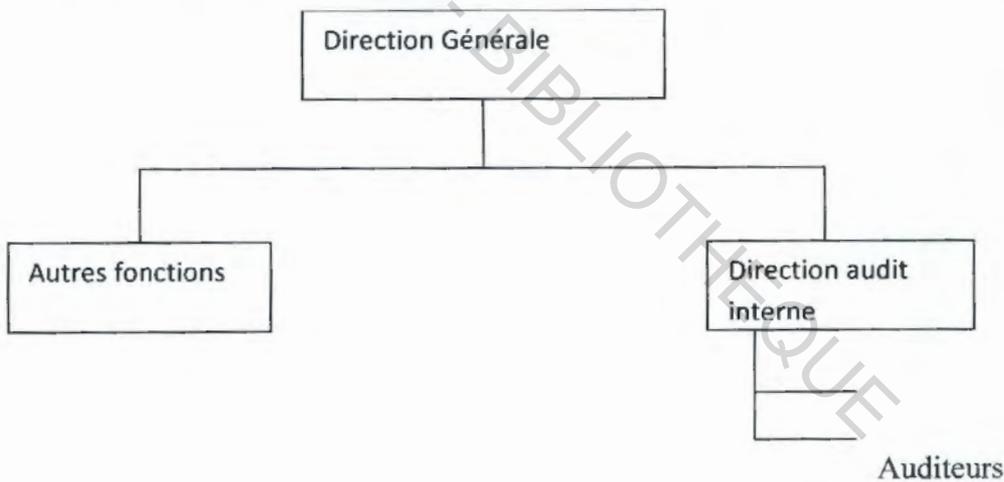
L'auditeur interne est soumis au strict secret professionnel. Il a le devoir de refuser une mission qui lui serait proposée s'il estime en conscience et de façon étayée, et après discussion avec la direction, qu'une insuffisance ou une absence de compétence ou de moyens adoptés à la mission proposée risque de nuire à la crédibilité des conclusions.

### 5.5 Le rattachement hiérarchique

Compte tenu de son organisation, le CDE peut être considérée comme une petite et moyenne entreprise ce qui justifie le choix de cette structure.

Les informations recueillies dans la partie théorique nous ont guidés dans le choix de cette structure.

Figure 7 Proposition de rattachement hiérarchique de la direction de l'audit interne au CDE



Source : nous-mêmes

Les avantages d'un tel rattachement sont une présentation aisée de l'indépendance vis-à-vis des directions opérationnelles, un champ d'investigation d'une direction serait plus large, la possibilité donc de contribuer à l'amélioration globale des performances de la direction et la direction bénéficiera du soutien du directeur général

Le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique suffisant au sein de l'organisation pour permettre à la direction de l'audit interne d'exercer ses responsabilités avec indépendance.

Le directeur d'audit interne est responsable de l'ensemble des activités de la direction. Compte tenu du volume des activités, il sera assisté de plusieurs agents. La structure étant simplifiée cela permettra au directeur du service et aux auditeurs d'être soudés et de participer à toutes les étapes d'une mission d'audit.

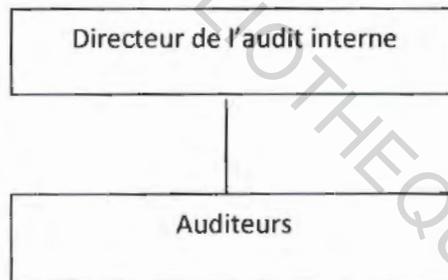
## 5.6 Organisation du service d'audit interne

Dans ce paragraphe, nous présenterons l'organigramme de la direction de l'audit, les fiches de postes et les autres aspects organisationnels.

### 5.6.1 Organigramme du service d'audit interne

L'organigramme de la direction d'audit interne peut être représenté comme suit :

Figure 8 Organigramme du service d'audit interne



Source : nous-mêmes

### 5.6.2 Les fiches de postes

Nous allons élaborer la fiche de poste du directeur de l'audit interne et celle des auditeurs

#### *Fiche de poste du directeur de l'audit interne*

Identification du poste :	
Intitulé du poste	Directeur de l'audit interne
Supérieur hiérarchique	Directeur Général
Subordonnés	Auditeurs
Missions de conseil et d'assurance	
Attributions	
<p>Promouvoir et aider les responsables à s'approprier le contrôle interne.</p> <p>Gérer l'ensemble des procédures de l'organisation visant la sauvegarde et le patrimoine.</p> <p>Vérifier le degré de mise en œuvre des politiques, plans et des procédures institués dans l'entreprise.</p> <p>Apprécier la qualité avec laquelle sont remplies les différentes responsabilités déléguées dans le cadre de l'entreprise.</p> <p>Recenser et classer l'ensemble des notes de services de l'entreprise.</p> <p>Suivre et contrôler les inventaires de fin d'exercice.</p> <p>Vérifier le degré de confiance qui s'attache aux renseignements comptables.</p> <p>Vérifier les moyens mis en place pour et appliquer la stratégie et les objectifs définis par la direction générale.</p> <p>Faire toutes les propositions pour l'amélioration du système de contrôle interne.</p> <p>Evaluer l'efficacité et la pertinence du système de contrôle interne.</p> <p>Faire le suivi de la mise en œuvre des procédures par tout le personnel.</p> <p>Déterminer la nature, l'étendue et le planning des missions.</p> <p>Elaborer et actualiser la cartographie des risques.</p> <p>Faire le suivi de l'application des recommandations contenues dans les rapports.</p>	

<p>Rédiger les rapports d'activités et le rapport annuel.</p> <p>Présenter les rapports à la Direction Générale et aux différents responsables opérationnels concernés.</p> <p>Veiller au respect des règles de déontologie et de la charte.</p> <p>Revoir régulièrement les besoins en formations des auditeurs.</p>	
<p>Profil du titulaire du poste : connaissance du secteur BTP</p>	
Formation	<p>DESS Audit</p> <p>DESCOGEF</p> <p>Bac +5 en audit</p>
Expérience professionnelle	<p>10 ans dans un poste similaire</p> <p>3ans dans un cabinet d'audit</p>
Qualités personnelles	<p>Capacité de travailler en équipe.</p> <p>Sens de l'observation.</p> <p>Capacité d'analyse élevée.</p> <p>Humilité, rigueur, dynamisme intégrité.</p>

*Fiche de poste des auditeurs*

Identification du poste	
Intitulé du poste	Auditeurs
Supérieur hiérarchique	Chef de service d'audit interne
Subordonnés	Néant
Missions d'assurance et de conseil	
Attributions	
<p>Veiller au respect de production des documents comptables.</p> <p>Vérifier l'exactitude des comptes.</p> <p>Vérifier la bonne comptabilisation des factures.</p> <p>Elaborer un plan d'audit annuel et la détermination de la nature, de l'étendue et du planning.</p>	

des missions à effectuer Etablir un diagnostic, proposer des améliorations et formuler des approches d'audit.	
Profil du titulaire du poste : connaissance du secteur BTP	
Formation	DESS Audit Bac+4 en audit
Expérience professionnelle	2ans dans un poste similaire. 1an dans un cabinet d'audit. 1an de stage dans un service d'audit interne.
Qualités personnelles requises pour occuper le poste	Esprit d'équipe. Respect. Sens d'observation.

Ce chapitre consacré à la conception de la structure d'audit interne au CDE à Dakar, nous a permis de:

- ❖ décrire quelques missions du service d'audit interne ;
- ❖ donner les attributions du service d'audit interne ;
- ❖ donner le cadre de référence de l'audit ainsi que ses principes ;
- ❖ proposer un rattachement hiérarchique ;
- ❖ proposer une organisation pour le service d'audit interne ;
- ❖ décrire les fiches de poste des auditeurs.

## **Chapitre 6 : Conception de la documentation pour la structure d'audit interne du CDE**

Pour conduire ses différentes missions qui lui seront confiées, le service d'audit interne aura besoin d'outils importants et de moyens pour parvenir à ses fins.

Nous avons conçu différents outils à savoir :

- la charte d'audit interne ;
- les papiers de travail ;
- le plan d'audit ;
- le Tableau de Forces et faiblesses Apparentes ;
- la Feuille de Révélation et d'Analyse de Problèmes.

S'agissant des moyens, nous pouvons citer :

- les moyens financiers ;
- les moyens matériels.

### **6.1 Les outils et les moyens du service d'audit interne**

Il s'agit des outils et des moyens qui doivent être mis à la disposition du futur service d'audit interne pour son bon fonctionnement.

#### **6.1.2 Les outils**

Il s'agit pour nous de faire des projets de certains outils qui serviront de modèles pour le nouveau service d'audit interne comme la charte d'audit interne, le plan d'audit, le papier de travail, le tableau de forces et faiblesses apparentes et la FRAP.

##### **6.1.2.1 La charte d'audit interne**

C'est un document important pour la bonne marche d'un service d'audit.

.La charte d'audit interne

- ✓ Le rôle de l'audit interne

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne au Consortium D'Entreprises une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée.

Il aide le CDE à atteindre ses objectifs définis par la législation en vigueur notamment au travers des lettres de missions et des plans opérationnels, en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de gestion des risques, de contrôle, et de gouvernance, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

L'audit interne doit s'assurer lors de chacune de ses missions de :

- la réalisation des objectifs du CDE ;
- la gestion adéquate et rationnelle des ressources humaines ;
- l'efficacité et la bonne utilisation des ressources matérielles ;
- l'application correcte des lois, règlements, instructions et procédures ;
- la protection et la sauvegarde du patrimoine du CDE ;
- l'intégrité, la fiabilité et le caractère exhaustif des informations financières et opérationnelles ;
- l'efficacité et l'efficience du contrôle interne et de la lutte contre la fraude.

L'audit interne est mis en œuvre au sein du CDE par la direction de l'audit interne.

Lors de la réalisation de ses missions d'audit, la direction d'audit interne est chargé d'apporter une aide aux responsables des entités du CDE afin de déterminer les risques liés aux missions et activités des entités, d'analyser les systèmes de contrôle interne mis en place et d'élaborer des recommandations pour atteindre une gestion plus efficace et efficiente des entités.

Après la fin d'une mission, la direction de l'audit interne effectue un suivi de la mise en œuvre des recommandations.

Par son intervention, la direction de l'audit interne apporte une aide aux entités du CDE pour améliorer la gestion des activités mais il n'exerce ni autorité ni responsabilité dans les activités qu'il audite. Ses recommandations et avis ne peuvent dès lors décharger la hiérarchie des entités auditées des responsabilités qui leur sont dévolues.

✓ La direction de l'audit interne

En raison du caractère transversal de sa mission, la direction de l'audit interne est rattaché à la direction Générale.

La direction de l'audit interne rend compte au Comité d'audit.

✓ Le champ d'action

La direction de l'audit interne est habilité à effectuer des missions d'audit dans l'ensemble des services du CDE. A la demande du Comité d'audit, le champ d'action de la direction de l'audit interne peut être élargi.

✓ Les conditions d'exercice

Les missions d'audit sont exécutées conformément au programme d'action approuvé par le Comité d'audit ou sont initiées par le Comité d'audit.

Lors de la réalisation des activités d'audit interne, les auditeurs internes ont un accès illimité, sous réserve des interdictions légales ou réglementaires, aux documents, informations et données qui ont un lien avec l'objet de leur mission.

Ils peuvent s'entretenir avec tout membre du personnel, quelque soit son grade et sa fonction, et assister à des réunions.

Les auditeurs respectent le devoir de réserve à l'égard des informations ainsi obtenues.

Tout membre du personnel des services audités doit collaborer avec les auditeurs internes pendant la conduite de la mission.

✓ Les règles de conduite des auditeurs

Les auditeurs conduisent les missions sans préjugé, en toute objectivité, impartialité et honnêteté ;

Tout au long des missions, les auditeurs respectent la procédure contradictoire : les constatations d'audit et les recommandations sont toujours portées à la connaissance préalable

des responsables des entités auditées avant d'être communiquées aux instances qui ont mandaté la mission d'audit ;

Les auditeurs ont le devoir de refuser une mission ou une partie de mission s'ils estiment, après discussion avec le Comité d'audit, qu'ils ne possèdent pas les compétences ou les moyens nécessaires à la bonne conduite de la mission ;

En cas de découverte de fraudes ou d'irrégularités, les auditeurs en informent leur hiérarchie qui transmet le dossier au président du Comité d'audit ;

Les auditeurs réalisent leurs travaux en concordance avec les "Normes pour la Pratique Professionnelle de l'Audit Interne" et le « Code de déontologie » rédigés par l'Institut des Auditeurs Internes ;

Pour la réalisation de ses missions, la direction de l'audit suit une méthodologie formalisée dans un manuel d'audit.

#### ✓ Le comité d'audit

Le Comité d'audit est composé du directeur général qui préside le Comité d'audit et le convoque, des directeurs adjoints du CDE et du responsable du Service d'audit interne.

Dans un souci d'indépendance, d'efficacité et de confidentialité, les membres du Comité d'Audit ne pourront pas être représentés.

Le Comité d'audit se réunit au moins deux fois par an.

Les modalités de fonctionnement du Comité d'audit sont régies par le règlement d'ordre intérieur dudit Comité.

#### ✓ Missions du comité d'audit

Le Comité d'audit a pour missions de :

- approuver la Charte d'audit interne du CDE et les révisions ultérieures de celle-ci ;
- approuver le planning des missions présenté par le service d'audit interne et de faire régulièrement le point de son exécution ;
- approuver le rapport annuel d'activités du service d'audit interne ;
- examiner les rapports d'audit ;

- examiner les suites données par les responsables aux recommandations contenues dans les rapports d'audit ;
- veiller à la coordination des missions réalisées par le Service d'audit interne et celles confiées à des organes extérieurs ;
- effectuer des recommandations concernant l'attribution des moyens financiers et humains au service d'audit interne.

#### ✓ Les rapports

Chaque mission d'audit fait l'objet d'un rapport qui est remis au responsable de l'entité auditée et au président du comité d'audit.

Dans un premier temps, un projet de rapport est transmis au responsable de l'entité auditée afin d'être discuté. Le projet de rapport contient :

- l'ordre de mission ;
- la présentation du service ;
- le déroulement de la mission ;
- les constatations et recommandations des missions d'audit.

Pour constituer le rapport final, la direction de l'audit interne ajoute au projet de rapport les remarques et commentaires du responsable de l'entité auditée, les plans d'action rédigés par l'entité auditée et l'évaluation de la mission.

La communication des résultats de la mission d'audit au personnel des entités auditées relève de la décision du responsable desdites entités.

#### ✓ . Le suivi

La Direction ou le responsable de l'entité auditée doit transmettre à la direction de l'audit un plan d'action spécifiant les responsables et un planning pour la mise en œuvre des recommandations du rapport de la mission.

La direction de l'audit interne veille au suivi de ces plans d'action et fait rapport périodiquement au Président du Comité d'audit.

### 6.1.2.2 Elaboration du manuel d'audit

Le chef de service d'audit interne élaborera un manuel d'audit interne qui définira la cadre de travail de son service. Ce manuel contiendra, outre la structure d'audit du CDE, son niveau de rattachement. Le chef de service décrira également dans le manuel son poste et celui de son collègue ainsi qu'un rappel des normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne

Certains imprimés utilisés par les auditeurs devront être mis en place : le papier de travail, la feuille de révélation et d'analyse des problèmes, le tableau de forces et faiblesses apparentes et les techniques d'évaluation du contrôle interne etc.

Le planning et le système de classement des dossiers et des rapports seront consignés dans le manuel qui, en plus aidera à la formation de l'auditeur débutant.

Quant aux dossiers, il est à noter qu'ils constituent la mémoire du service et doivent faire l'objet d'archivage. La direction de l'audit interne doit reconnaître que la mission d'audit ne se termine réellement que lorsque le dossier d'audit est en ordre et prêt au classement. C'est d'ailleurs la raison pour laquelle le temps consacré à ce travail est normalement imputé à la mission d'audit interne.

Nous allons proposer un modèle de papier de travail qui servira de référence pour le service d'audit interne.

### 6.1.2.3 Le papier de travail

Le papier de travail est le support obligatoire de tout constat, de toute observation, car rien ne doit être laissé à la mémoire.

Le papier de travail portera les mentions suivantes :

**Client** : le service d'audit mettra le nom du service audit dans cette partie

**Exercice** : il mettra l'année et le mois concerné par leur audit

**Collaborateur** : c'est la partie où l'auditeur mettra son nom codé par exemple

**Revu par** : cela concerne par exemple un travail qui a été effectué par l'auditeur confirmé et qu'il soit revu par son chef



Le temps ne nous permettait pas d'élaborer ni une cartographie des risques, ni un plan d'audit. Mais, nous proposons une démarche d'établissement de ce plan.

La détermination de toutes les activités, les services à auditer sur une période de trois ans qu'elle fera toujours en collaboration avec la direction.

➤ La définition des types d'intervention

L'évaluation du temps nécessaire sur chaque mission, l'établissement d'un budget lié à ses missions en tenant compte des moyens matériels qu'il doit utiliser.

➤ L'élaboration d'un planning d'intervention

La soumission du plan à l'approbation de la direction pour lui donner force exécutoire et le rendre fonctionnel.

**Tableau 3 Proposition de plan d'audit à la structure d'audit interne du CDE**

(temps passé exprimé en semaines/ auditeurs)		Plan d'audit (2012-2014)				
Audits antérieurs		Coefficient de risque (risques identifiés)	Missions d'audit	2012	2013	2014
Année	Temps passé					

6.1.2.5 Le tableau des forces et faiblesses apparentes

Tableau 4 Tableau de forces et faiblesses apparentes

Domaine / opération	Objectifs de contrôle	Risques	Indicateurs/ Indices	Opinion			Commentaires ou Référence

Source : Collège des inspecteurs généraux des Ministères (2007 :87)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### 6.1.2.6 La Feuille de Révélation et d'Analyse de problèmes (FRAP)

**Tableau 5 FRAP**

Mission :		Référence :
Problème		
Faits constatés :		
Causes explicatives :		
Conséquences réelles ou potentielles :		
Recommandations :		
Chef de service Audit	Auditeur :	Responsable du domaine audité

Source : RENARD (2004 : 260) et adapté par nous-mêmes

**6.1.2.7 La Feuille d'Analyse des Risques (FAR)**

**Tableau 6 FAR**

Mission :		Référence :
Types de risques identifiés		
Faits constatés :		
Causes explicatives :		
Conséquences réelles ou potentielles :		
Recommandations :		
Chef de service Audit	Auditeur :	Responsable du domaine audité

Source : nous mêmes

## **6.2 Les moyens**

Le CDE devra mettre à la disposition de la structure d'audit interne des moyens financiers et matériels pour son efficacité et son bon fonctionnement.

### **6.2.1 Les moyens financiers mis à la disposition de la structure d'audit interne**

Les moyens financiers mis à la disposition de la structure d'audit interne sont : les frais relatifs au recrutement des auditeurs ; rémunération des auditeurs internes, les frais de formation, les frais pour fournitures de bureau, les frais d'abonnement aux revus d'audit interne ou pour la documentation et les frais de missions.

### **6.2.2 Les moyens matériels mis à la disposition de la structure d'audit interne**

Les moyens matériels mis à la disposition de la structure d'audit interne sont : un bureau, des ordinateurs et des supports méthodologiques.

## **6.3 Les recommandations**

Les recommandations que nous ferons couvriront toutes les directions du CDE et en particulier le service d'audit interne et s'adressent à la Direction Générale :

- élaboration de la cartographie des risques pour tous les processus du CDE ;
- évaluation de toutes les directions ;
- évaluation du service d'audit interne ;
- respect des délais fournisseurs et clients ;
- amélioration de la communication en interne ;
- respect des délais pour le traitement des factures ;
- de tenir compte du niveau de formation pour le recrutement des agents.

Dans ce chapitre, nous avons conçu quelques outils déterminants à savoir la charte d'audit, les papiers de travail, le plan d'audit, la Feuille de révélation et D'analyse des Problèmes et fait des recommandations pour le fonctionnement de ce service au CDE. Nous avons été limités dans notre démarche de conception par plusieurs contraintes. Les contraintes administratives et le temps ne nous ont pas permis de valider les éléments préalablement conçus.

En conclusion de cette deuxième partie, notre étude nous a permis de présenter le Consortium D'Entreprises à travers son cadre historique, ses missions, son fonctionnement et de concevoir une structure d'audit interne à travers plusieurs étapes que sont :

- les missions et attributions du service d'audit interne ;
- le rattachement hiérarchique du service d'audit interne ;
- la conception de l'organigramme et des fiches de poste ;
- la conception charte d'audit interne ;
- la conception du modèle de papier de travail.

La structure d'audit interne aura pour vocation de contribuer à une gestion rigoureuse et efficace des ressources de l'entreprise en promouvant une culture de gestion performante et efficace au sein de celle-ci et de ses départements. Elle aura pour objectif d'aider l'entreprise et ses services par ses avis, ses conseils et ses recommandations à :

- ❖ mieux maîtriser les risques ;
- ❖ produire des informations comptables sincères et fiables ;
- ❖ mieux contrôler le respect des règles et assurer la sécurité des actifs ;
- ❖ améliorer la qualité des systèmes de gestion, de contrôle, l'efficacité et l'efficacités des opérations ;
- ❖ assurer une utilisation économe des ressources de l'entreprise.

**CONCLUSION GENERALE**

CESAG  
BIBLIOTHEQUE

Au terme de notre mémoire, il ressort que la création d'un service d'audit interne aura une importance pour les responsables du CDE en matière de contrôle interne.

La qualité du contrôle interne est garante de la sauvegarde des éléments du patrimoine du CDE contre les risques de vol, de perte, de fraude et de la fiabilité de l'information financière et comptable.

D'où l'importance pour le CDE de disposer de :

- manuel de procédures administratif et comptable décrivant de manière détaillé les procédures de la comptabilité ;
- structure d'audit interne.

L'objectif primordial du service d'audit interne sera d'apporter une valeur ajoutée au CDE en donnant l'assurance que les contrôles exercés sur les procédures sont efficaces d'une part et donner des conseils sur la façon d'améliorer le système, d'autre part.

Le service d'audit interne répondra aux soucis des responsables du CDE de vouloir créer les conditions d'un environnement sécurisé qui améliore l'efficacité et la transparence dans la gestion du CDE et fera des recommandations.

Les propositions d'organisation du service d'audit interne ainsi faites, si elles sont acceptées par la direction du CDE et respectées par le dit service d'audit interne permettront d'améliorer la qualité de la gestion du service.

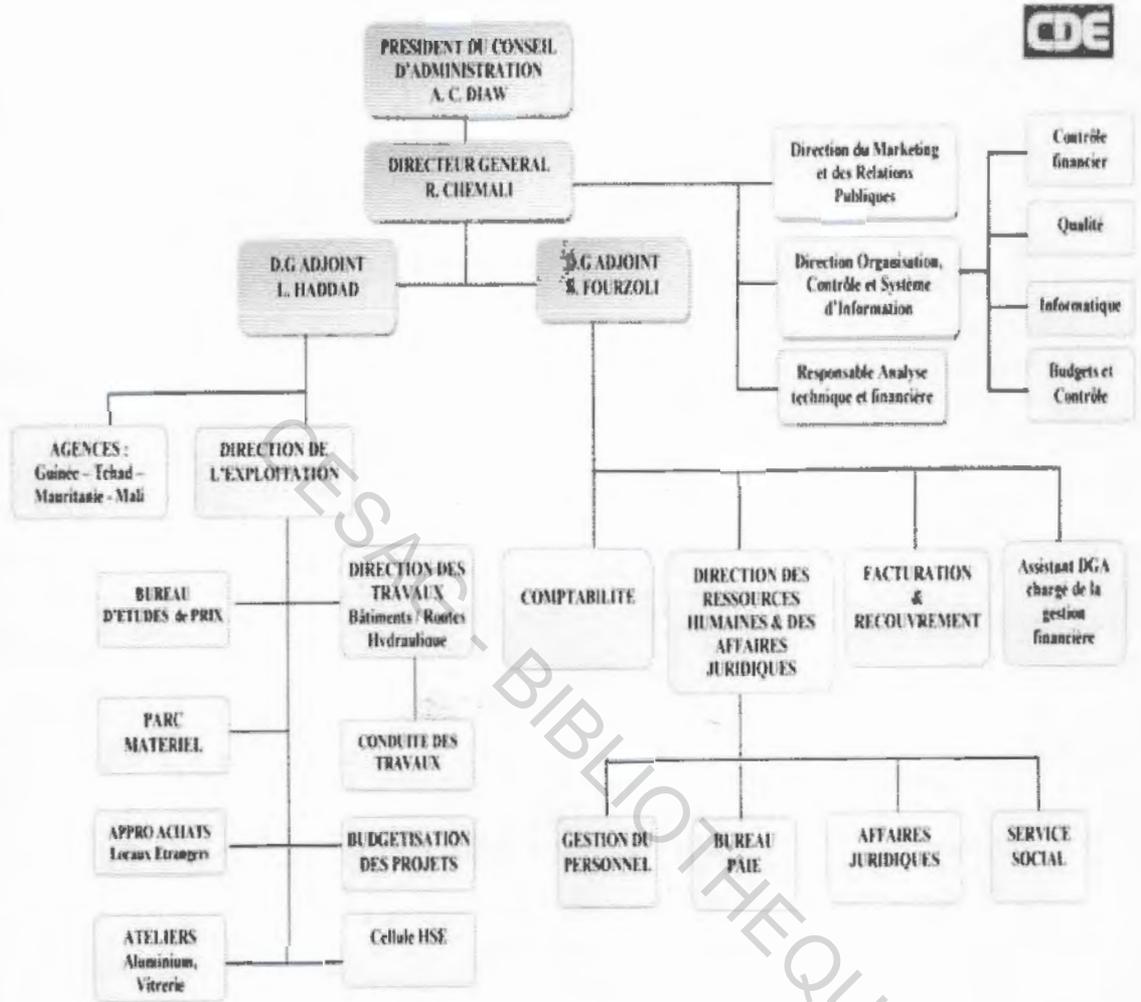
Le service d'audit interne :

- saura mieux répondre aux attentes de la direction ;
- apportera au CDE de la valeur ajoutée ;
- apparaîtra enfin comme un acteur incontournable de la bonne gouvernance.

**ANNEXES**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## Annexe n°1 : Organigramme du Consortium D'Entreprises



Mis à jour Octobre 2010

**Annexe n°2 : Feuille de couverture**



**Feuille de couverture (FDC)**

	Références papier de travail	Références FRAP
<b>OBJECTIFS DES TRAVAUX</b>		
<b>MODALITES D'EXECUTION</b>		
<b>CONCLUSION</b>		

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### Annexe n°3 : Fiche de suivi d'une recommandation



#### Fiche de suivi d'une recommandation

Fiche à remplir et à retourner à l'UCA au plus tard pour le .../.../...

Recommandation N°
-------------------

Réponse	Etablie par : Nom(s)	Réalisée	<input type="checkbox"/>
	Fonction(s) :	Retenue	<input type="checkbox"/>
		à l'étude	<input type="checkbox"/>
		Refusée	<input type="checkbox"/>
	Date :		
Dates Prévue	Plan d'action (détail concernant la recommandation)		
	Raisons pour lesquelles la recommandation est mise à l'étude (date de prise de décision définitive)		
	Raisons pour lesquelles la recommandation a été refusée		
Réponse du responsable de la recommandation			

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**BIBLIOGRAPHIE**

1. BARRY, Mamadou (2009), audit et Contrôle Interne, Sénégalaise de l'imprimerie Dakar, 371p.
2. BECOUR, Jean- Charles & al (1996), Audit opérationnel : efficacité, efficience ou sécurité, éditions economica, Paris 418p.
3. BERTIN, Elisabeth (2007), Audit interne : enjeux et pratiques à l'International, éditions Eyrolles, Paris, 320p.
4. CEDELLE Jean (2006) Le dispositif de contrôle interne, Revue Française de l'audit Interne (N° 80) : 12-17.
5. CHARREAUX, Gérard, *le gouvernement d'entreprises, economica 1997.*
6. CHOROFAS Dimitri (2000) Reliable Financial Reporting and Internal Control, Canada, 268 p.
7. CHRISTELLE, Philippe (2002) l'Audit Interne : réforme ou révolution ?, revue Française de l'audit interne, (N° 162) : 27-30.
8. COOPERS & LYBRAND et Institut Français des Consultants Internes (1998), La nouvelle pratique du contrôle interne, éditions d'organisation, Paris 378p.
9. COOPERS & LYBRAND et Institut Français des Consultants Internes (2000), La nouvelle pratique du contrôle interne, éditions d'organisation, Paris 378p.
10. DAYAN, Armand & Collaborateurs 2004, Manuel de gestion, volume 1, Editions Ellipses , Paris, 1088p.
11. DE MARESCHAL Gilbert (2003), la cartographie des risques, éditions AFONR.
12. FRADIN, Florence (2006), *résultats de l'enquête relative aux logiciels liés à l'audit et/ ou au contrôle, Audit Gouvernance-Risques-Contrôle, Revue Française de l'Audit Interne n° 181 P 46.*
13. FRIEDERICH, Micheline & LANGLOIS George (2008), Le meilleur du DSCG 4 Comptabilité et audit, éditions Foucher, Paris, 192p.
14. GERBIER, Alain sous l'égide de l'Institut Français de l'audit et du contrôle interne(1996), *La charte d'audit, support d'une légitimité, éditions d'organisation, Paris, 177p.*
15. GOMEZ Pierre-Yves,( 1996) : le gouvernement de l'entreprise : modèles économiques et pratiques de gestion, 271p.
16. IFACI (2009) : Normes pour la pratique de l'audit interne
17. JORAS, Alain (1996), Les fondamentaux de l'audit, éditions Préventives, Bordeaux, 99p

18. LEMANT, Olivier (1995), la direction d'un service d'audit interne, éditions d'organisation, Paris, 185p
19. MANDZILA Eustache Ebondo, la gouvernance d'entreprise : une approche par l'audit et le contrôle interne.
20. RENARD Jacques, (2010), Théorie et pratique de l'audit interne, 7<sup>ème</sup> édition, éditions d'organisation, Paris, 729 p.
21. SAMBE Oumar et DIALLO Ibra (2008), le Praticien comptable système OHADA, éditions comptables et juridiques, Dakar 1055 p.
22. SARDI Antoine (2002), Audit et Contrôle Interne bancaire, éditions AFGES, Paris, 1098 p.
23. SCHICK Pierre (2007), Mémento de l'audit interne, éditions Dunod, Paris 217p.
24. SIRUGUET & Jean Luc (2007), Le contrôle comptable bancaire, Un dispositif de maîtrise des risques, 2<sup>ème</sup> édition, Edition d'organisation, Paris 577p.
25. VILLALONGA Christophe (2007) L'Audit qualité Interne, 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 197p.

#### WEBOGRAPHIE

1. Collège des Inspecteurs Généraux des Ministères (2007), Manuel d'Audit Interne pour les Inspections Générales des Ministères, [http://pdf.usaid.gov/pdf\\_docs/PNADM826.pdf](http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/PNADM826.pdf)
2. Direction de la statistique
3. <http://www.africaneconomicoutlook.org/en/> mise à jour du 15/10/2011
4. <http://www.cde.sn/> mise à jour du 23/09/2011
5. <http://www.demarches.gouv.sn/> mise à jour du 15/09/2011
6. IIA(2009), Le code de déontologie, <http://www.theiia.org/>