



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

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

**Diplôme d'Etudes Supérieures  
Spécialisées en Audit et Contrôle  
de Gestion**

**Promotion 24  
(2012 – 2013)**

**Mémoire de fin d'études**

**THEME**

**CONCEPTION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE DANS  
UNE ENTREPRISE DE BÂTIMENTS ET TRAVAUX PUBLICS :  
CAS D'EEBTP SARL (LOME) - TOGO**

**Présenté par :**

**Essotissina PARADJIA**

**Dirigé par :**

**M. Edoh GABIAM  
Auditeur Principal  
BCEAO - siège**

**Avril 2013**

## DEDICACE

Je dédie ce mémoire :

- à Dieu le père qui m'a gardé en bonne santé jusqu'à la fin de cette formation ;
- à M. Tchaa BASSOUM pour son soutien indéfectible et ineffable;
- à ma mère Kamitou KODOM pour son courage à élever et éduquer 4 orphelins sur plus de 20 ans, c'est l'occasion pour moi de vous dire merci, que l'Eternel vous accorde longue vie afin que vous puissiez bénéficier de cette œuvre ;
- à mes sœurs Modestine, Elizabeth et Naka pour leur soutien ;
- à ma bien aimée, Edith Akpédzé SEMANOU, pour sa patience et les sacrifices consentis durant mon absence ;
- à M. Balarbi DJOBO, pour sa contribution au financement de ma formation au CESAG, que Dieu vous rende au centuple ce geste de bonne facture que vous avez posé à mon endroit;
- et à tous ceux qui, de près ou de loin, ont contribué à ma réussite au CESAG.

## REMERCIEMENTS

Qu'il me soit permis d'adresser mes vifs remerciements à tous ceux qui ont contribué à l'aboutissement de mon rêve le plus attendu, la réussite au « CESAG » :

- à mon Directeur de mémoire, Monsieur Edoh GABIAM, pour sa disponibilité, son soutien, sa patience et son encouragement à fournir un travail de qualité ;
- à tout le corps professoral du CESAG, pour son enseignement de qualité et pour sa disponibilité à répondre à toutes mes préoccupations.

Toute ma gratitude à Monsieur Moussa YAZI, Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de Finance (ISCBF) qui ne ménage aucun effort pour la réussite de ses stagiaires.

Tous mes remerciements au Directeur Général et au personnel de l'entreprise EEBTP Sarl pour leur collaboration. Je tiens à dire un grand merci à tous les chefs de chantiers pour leur disponibilité, plus particulièrement à Monsieur Alain ABIGUIME, dont l'effort m'a permis d'avancer dans le travail et d'améliorer la qualité de la partie pratique en m'apportant les informations nécessaires.

A tous mes collègues de la 24ème promotion du DESS Audit et Contrôle de Gestion, pour les échanges d'idées et les encouragements, surtout à monsieur Bachar GARBA pour son soutien indéfectible. Que Dieu vous bénisse.

## SIGLES ET ABREVIATIONS

<b>AGETUR</b>	: Agence d'exécution des travaux urbains
<b>AI</b>	: Audit interne
<b>AO</b>	: Appel d'offre
<b>AOO</b>	: Appel d'offre ouvert
<b>ARMP</b>	: Autorité de réglementation des marchés publics
<b>BTP</b>	: Bâtiment et travaux publics
<b>CIGM</b>	: Collège des Inspecteurs Généraux des Ministères
<b>CC</b>	: Chef de Chantier
<b>CESAG</b>	: Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
<b>DAOO</b>	: Dossier d'appel d'offre ouvert
<b>DFC</b>	: Direction financière et comptable
<b>DG</b>	: Direction générale/ Directeur général
<b>DT</b>	: Directeur Technique
<b>DTC</b>	: Direction technique et commercial
<b>EEBTP</b>	: Etudes et exécution des bâtiments et travaux publics
<b>HEC</b>	: Hautes Etudes Commerciales
<b>IFACI</b>	: Institut français des auditeurs et contrôleurs internes
<b>IIA</b>	: Institute of Internal Auditors
<b>LNBTP</b>	: Laboratoire National de bâtiments et travaux publics
<b>LSF</b>	: Loi sur la sécurité financière
<b>ONG</b>	: Organisation non gouvernementale
<b>SAI</b>	: Service d'audit interne
<b>SARL</b>	: Société à responsabilité limitée
<b>SG</b>	: Secrétariat général
<b>SOX</b>	: Sarbanes - Oxley
<b>SWOT</b>	: Strengths Weaknesses Opportunities Threats.

## FIGURES

Figure 1 : Rattachement hiérarchique d'un service d'audit interne selon l'enquête de l'IFACI en 2005 .....	25
Figure 2 : Pyramide de contrôle.....	27
Figure 3 : Organigramme d'une structure élémentaire .....	28
Figure 4: Organigramme d'une structure simple .....	29
Figure 5: Structure grande organisation (centralisée).....	30
Figure 6: Structure grande organisation (centralisée).....	31
Figure7 : Organigramme d'une structure d'audit interne décentralisé.....	33
Figure 8 : Modèle d'analyse .....	45
Figure 9 : Organigramme d'EE BTP Sarl .....	61
Figure 10 : Organigramme du SAI d'EE BTP Sarl.....	88

## TABLEAUX

Tableau 1 : Indicateurs et mesure des variables dépendantes.....	46
Tableau 2: Indicateurs et mesure des variables indépendantes .....	47
Tableau 3 : Tableau d'identification des risques .....	66
Tableau 4: Modèle de plan d'audit.....	86

## ANNEXES

Annexe 1 : Grilles de séparation des tâches .....	99
Annexe 2 : Guide d'audit- Questionnaire du contrôle interne.....	103
Annexe 3 : Nouvel Organigramme d'EEBTP Sarl .....	105

## TABLE DES MATIERES

DEDICACE.....	I
REMERCIEMENTS.....	II
SIGLES ET ABREVIATIONS.....	III
FIGURES.....	IV
TABLEAUX.....	IV
ANNEXES.....	IV
TABLE DES MATIERES.....	V
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : REVUE DE LA LITTERATURE.....	5
Chapitre 1 : AUDIT INTERNE.....	7
1.1 Définition de l'audit interne.....	7
1.2 Les Normes de l'audit.....	8
1.2.1 Types de normes.....	8
1.2.1.1 Normes de qualification.....	8
1.2.1.2 Normes de fonctionnement.....	9
1.2.1.3 Normes de mise en œuvre.....	10
1.2.2 Le code de déontologie.....	11
1.3 Objectifs et rôle de l'audit interne.....	11
1.3.1 Objectifs de l'audit interne.....	11
1.3.2 Rôle d'un service d'audit interne.....	12
1.4 Le risque dans la vie d'une entreprise.....	15
1.4.1 Estimation et anticipation des risques.....	15
1.4.1.1 Estimation des risques.....	15
1.4.1.2 Anticipation des risques.....	16
1.4.2 Gestion des risques dans les BTP.....	17
1.4.3 La gestion des risques et la gouvernance d'entreprise.....	18
Conclusion.....	20

Chapitre 2 : ORGANISATION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE.....	21
2.1 Les fondements de la création d'un SAI.....	21
2.2 Organisation d'un service d'audit interne.....	22
2.2.1 Rattachement d'un service d'audit interne.....	22
2.2.2 Le fonctionnement d'un service d'audit interne.....	26
2.2.2.1 L'audit interne dans la pyramide de contrôle.....	26
2.2.2.2 Structure d'un service d'audit interne.....	27
2.3 Outils et moyens d'un service d'audit interne .....	33
2.3.1 Outils de l'audit interne .....	33
2.3.1.1 Le manuel de procédures.....	34
2.3.1.2 La charte de l'audit interne .....	34
2.3.1.3 Quelques outils d'analyse.....	35
2.3.1.4 Outils d'interrogation.....	36
2.3.2 Les moyens d'un service d'audit interne .....	36
2.4 L'audit interne et le management .....	37
2.4.1 Les attentes des dirigeants .....	37
2.4.2 Le recrutement.....	38
2.4.3 Les auditeurs internes .....	39
2.4.3.1 La compétence.....	39
2.4.3.2 La conscience professionnelle.....	40
2.4.3.3 La formation professionnelle continue .....	40
2.4.4 Les qualités que doivent posséder les auditeurs internes.....	41
2.4.5 Professionnalisation des auditeurs internes .....	42
Conclusion .....	43
Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE.....	44
3.1 Choix des variables et modèle d'analyse .....	44
3.1.1 Choix des variables.....	44

3.1.2	Les modèles d'analyse.....	45
3.2	Définition de l'échantillon de l'étude.....	46
3.3	Indicateurs et mesures des variables .....	46
3.4	Outils de collecte des données.....	47
3.4.1	Le tableau des forces et faiblesses.....	47
3.4.2	Le questionnaire de contrôle interne .....	48
3.4.3	La grille de séparation des tâches.....	48
3.4.4	La grille d'entretien .....	48
3.4.5	L'observation physique .....	48
3.5	Méthode d'analyse des données.....	48
	Conclusion .....	48
	CONCLUSION A LA PREMIERE PARTIE.....	49
	DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE.....	50
	Chapitre 4 : PRESENTATION D'ETUDE ET EXECUTION DES BÂTIMENTS ET TRAVAUX PUBLICS (EEBTP) SARL .....	52
4.1	Bref aperçu du secteur des BTP au Togo.....	52
4.2	Présentation d'EEBTP Sarl.....	53
4.2.1	Missions d'EEBTP Sarl : Une vision d'ambition .....	53
4.2.2	Objectifs d'EEBTP Sarl.....	55
4.2.3	Activités d'EEBTP Sarl .....	55
4.2.3.1	Ouvrages d'art.....	56
4.2.3.2	Les travaux de terrassements généraux.....	56
4.2.3.3	Fondations spéciales.....	56
4.2.3.4	Travaux souterrains .....	57
4.2.3.5	Routes, et pistes .....	57
4.2.3.6	Travaux de canalisation d'eau et d'assainissement .....	57
4.2.4	Organisations d'EEBTP Sarl.....	58
4.2.4.1	La Direction Générale.....	58

4.2.4.2	Direction Technique et Commerciale (DTC) .....	58
4.2.4.3	Direction Financière et Comptable(DFC) .....	59
4.2.4.4	Le Secrétariat Général (SG) .....	60
4.2.4.5	Bureaux de contrôle et d'inspection.....	60
4.2.5	L'organigramme de l'entreprise EEBTP Sarl .....	61
	Conclusion.....	61
Chapitre 5 : PILOTAGE DU CONTROLE INTERNE A EE BTP Sarl EN L'ABSENCE D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE .....		62
5.1	Le contrôle interne à EEBTP Sarl.....	62
5.1.1	Le contrôle au niveau du Directeur Général.....	63
5.1.2	Le contrôle au niveau du directeur technique et commercial.....	63
5.1.3	Direction Financière et Comptable(DFC) .....	64
5.1.4	Contrôle au niveau du secrétariat.....	65
5.2	Evaluation du système de contrôle interne .....	65
5.2.1	Identification des risques .....	65
5.2.2	Analyse des faiblesses et recommandations.....	71
5.2.3	Risques inhérents des BTP.....	79
	Conclusion .....	81
Chapitre 6 : CONCEPTION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE A EEBTP SARL .....		82
6.1	Les attentes des dirigeants.....	82
6.2	Les référentiels .....	83
6.3	Les missions du service d'audit interne.....	83
6.4	Les objectifs du service d'audit interne .....	84
6.5	Les outils du service d'audit interne.....	84
6.6	Structure du service d'audit interne.....	88
6.7	Les perspectives de mise en place .....	89
6.7.1	Au niveau organisationnel.....	89
6.7.2	Définition de la stratégie .....	89

6.7.3 Stratégie psychologique .....	90
6.7.4 Sur le plan technique.....	91
6.7.5 La mise en œuvre .....	91
Conclusion .....	92
CONCLUSION A LA DEUXIEME PARTIE .....	93
CONCLUSION GENERALE.....	94
ANNEXES .....	97
BIBLIOGRAPHIE .....	106

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# INTRODUCTION GENERALE

Après la décolonisation, dans le but de préserver l'influence des anciennes métropoles dans le contexte géopolitique de la guerre froide fut créée l'aide publique au développement. L'objectif de cette aide était de rééquilibrer les niveaux de développement par la mise en place de projets concrets et durables, infrastructures essentielles, actions de lutte contre la faim, santé, éducation etc. (source wikipedia.org)

C'est dans ce cadre que les pays d'Afrique subsaharienne bénéficient des aides financières. Mais pour des raisons politiques des années 90, le Togo fut suspendu de cette aide.

L'évolution de l'économie togolaise suite à la reprise de la coopération internationale suspendue sur plus de 20 ans a entraîné un bouleversement des tendances dans plusieurs domaines dont le secteur des travaux publics.

Le délabrement des infrastructures resté sans entretien pendant plusieurs années retient l'attention particulière des autorités qui lancent des appels d'offres ici et là en vue de leur réhabilitation ou de la construction de nouvelles. C'est ainsi que vont émerger plusieurs entreprises dans ce secteur. A l'instar de toute entreprise, les entreprises de travaux publics sont confrontées actuellement à plusieurs problèmes de gestion.

Face à cette situation l'Etat et les bailleurs de fonds deviennent exigeants vis-à-vis des entreprises de travaux publics. Pour prévenir les dégâts, l'Etat Togolais impose les contrôles externes et l'analyse des matériaux utilisés au laboratoire national des bâtiments et travaux publics (LNBTP). Ainsi tous les matériaux de construction des infrastructures tels que le sable et la latérite sont rigoureusement testés par LNBTP avant leur utilisation sur les chantiers. Les avances de démarrage des travaux sont fixées à 10% dans le but d'obliger les entreprises à se doter d'une gestion efficace et pour éviter que les dirigeants des entreprises n'affectent les fonds mis à leur disposition à d'autres fins.

Puisque 10% du montant du marché sont assez insuffisants pour évoluer normalement, une gestion rationnelle s'impose aux entreprises. De plus la mauvaise qualité des prestations, les fraudes, la corruption des agents, les conflits d'ordres, la violation des règles déontologiques et éthiques constatée sont les preuves d'un manque de suivi ou d'un contrôle inefficace. Une prise de décisions stratégiques s'impose donc aux entreprises de travaux publics. C'est pourquoi, pour s'assurer du bon fonctionnement du dispositif administratif, d'une bonne organisation et

exécution des chantiers, beaucoup d'entreprises aujourd'hui cherchent à restructurer leur organisation par la mise en place des services de contrôle à l'interne.

L'entreprise EEBTP Sarl qui a vu le jour dans cet environnement dynamique et qui, aujourd'hui se compte parmi les grandes entreprises de son secteur n'est pas à l'abri des difficultés que rencontrent ses consœurs. L'entreprise EEBTP Sarl se trouve donc confrontée au problème de gestion.

Ce problème est lié à plusieurs causes dont les plus importantes sont notamment les suivantes :

- le manque de dispositif adéquat de gestion des fonds;
- l'inadéquation entre le système de gestion des chantiers et les objectifs ;
- le manque de contrôle dans la gestion des chantiers ;
- l'absence d'outils de pilotage des risques ;
- le manque de rigueur dans le suivi des travaux.

Les conséquences qui résultent de ces dysfonctionnements sont entre autres:

- le non respect des délais de livraison des travaux ;
- les arrêts des travaux pour insuffisance des fonds qui entraînent une augmentation des charges due à la prorogation des délais d'exécution ;
- l'incapacité de l'entreprise à maîtriser ses charges ;
- les détournements et les vols sur les chantiers ;
- la perte de notoriété de l'entreprise vis - à - vis des partenaires;
- les résiliations ou résolutions des contrats.

Dans un univers de plus en plus complexe et changeant, le dirigeant doit développer son savoir-faire, acquérir de nouveaux outils et méthodes plus performants pour traiter les nouveaux problèmes, en cohérence avec la politique de son activité. C'est pour relever ce défi que nous proposons les solutions suivantes :

- acquérir de nouvelles compétences pour traiter les problèmes complexes ;
- se libérer des anciennes méthodes de gestion pour adopter de nouvelles formules plus intelligentes en vue de garantir un meilleur avenir pour l'entreprise ;
- créer un service de contrôle de gestion ;
- mettre en place un service d'audit interne pour éviter des dérapages dans la gestion des fonds qui exposent EEBTP Sarl à des risques comptables et financiers ;

- se doter d'un manuel de procédures.

Il est donc nécessaire voire indispensable de réorganiser les chantiers, de revoir le système de gestion des fonds, de multiplier les contrôles à tous les niveaux. Pour ce faire, l'entreprise EEBTP Sarl a besoin d'intégrer dans son organigramme une nouvelle structure de contrôle à l'interne. Les fraudes, les vols et la corruption constatés ces derniers temps sur les chantiers nous font croire qu'il faut aller au-delà d'un simple contrôle interne. C'est pourquoi la solution qui nous paraît pertinente est la conception d'une structure d'audit interne adaptée aux entreprises des bâtiments et travaux publics.

Dans ce contexte, comment concevoir un service d'audit interne adapté à EEBTP Sarl? et plus spécifiquement :

- qu'est-ce que l'audit interne ?
- quels sont les objectifs et le rôle de l'audit interne ?
- comment est organisé un service d'audit interne ?
- quelle est la pratique actuelle de contrôle à EEBTP Sarl ?
- qu'apporte une structure d'audit interne au sein d'une entreprise ?

Telles sont autant de questions qui nous ont amené à traiter le sujet suivant :

«Conception d'un service d'audit interne dans une entreprise des bâtiments et travaux publics : cas d'EEBTP Sarl à Lomé au Togo »

Notre objectif principal en traitant ce sujet est de concevoir un service d'audit interne dans l'entreprise EEBTP Sarl pour permettre à cette structure de faire face efficacement aux anomalies et aux erreurs de gestion. Plus spécifiquement nous allons:

- cerner la notion d'audit interne ;
- faire ressortir les objectifs et le rôle de l'audit interne ;
- cerner l'organisation d'un service d'audit interne ;
- faire ressortir les risques liés à la pratique de contrôle à EEBTP Sarl;
- concevoir un Service d'audit interne adapté à EEBTP Sarl.

L'intérêt de ce sujet est que la santé financière d'une entreprise nécessite un contrôle permanent et des outils performants. L'audit externe ne constatant que les dégâts, la conception d'un service d'audit interne aiderait les entreprises de bâtiments et travaux publics en général et l'entreprise

EEBTP Sarl en particulier à disposer désormais des outils nécessaires leur permettant de prévenir ou de réduire au maximum les risques.

Elles pourront ainsi faire face aux problèmes de fraude, de détournement, de vols de matériaux sur les chantiers et maîtriseront les coûts en vue d'améliorer la rentabilité.

Le choix de ce thème s'explique donc par notre volonté de donner une nouvelle vision aux dirigeants ; vue l'importance et les enjeux d'audit interne dans une organisation de bâtiments et travaux publics.

Une structure d'audit interne à EEBTP Sarl va rassurer et accroître la confiance des bailleurs qui sont si regardants en matière de gestion des fonds investis.

La nouvelle structure à travers ses activités permettra à EEBTP Sarl de se hisser au meilleur plan parmi les entreprises de bâtiments et travaux publics. Elle disposera ainsi les outils nécessaires pour faire face à la concurrence qui est actuellement très rude au Togo.

Cette étude nous permettra d'abord de maîtriser les contours de l'audit en général et de l'audit interne en particulier. Elle nous permettra également d'apporter notre modeste contribution à l'amélioration du système de gestion de l'entreprise EEBTP Sarl.

Ce thème a pour but également de permettre à tout lecteur de ce document d'avoir des connaissances approfondies en matière d'audit interne et sa pratique dans les entreprises de travaux publics.

Enfin cette étude servira de repère pour les auditeurs qui désirent mettre en place une structure d'audit interne dans le but de l'amélioration du système de gestion ou de maîtrise des risques liés à la gestion.

Notre étude se divisera en deux grandes parties :

dans un premier temps nous exposerons les aspects généraux de l'audit interne, son rôle, ses outils, ses objectifs, son organisation et la méthodologie de collecte et d'analyse des données.

Dans un deuxième temps, nous présenterons l'entreprise EEBTP Sarl avant de procéder à l'analyse de son contrôle interne existant, afin de faire ressortir les forces et les faiblesses en vue de concevoir un service d'audit interne adapté à son activité.

# PREMIERE PARTIE

# CADRE THEORIQUE

## Introduction

Toute entreprise, qu'elle soit commerciale ou industrielle a pour objectif principal, la création de la valeur ajoutée. Pour atteindre cet objectif, elle met en œuvre les stratégies et les politiques afin d'accroître sa performance.

L'audit interne est un outil indispensable au bon fonctionnement d'une entreprise. Il permet d'évaluer et de prévenir les risques. C'est donc un outil qui permet d'améliorer la performance d'une entreprise. De plus, l'entreprise ne doit pas perdre de vue l'importance de la fiabilité de l'information financière dans la prise de décisions. Une structure de contrôle à l'interne permettant de minimiser les risques liés à certains processus décisionnels serait un atout pour la croissance et la vie d'une entreprise.

Dans cette première partie consacrée à l'étude théorique, nous traiterons en premier chapitre l'audit interne, dans le second nous traiterons l'organisation d'une structure d'audit interne et dans le dernier la méthodologie de l'étude.

## Chapitre 1 : **AUDIT INTERNE**

Toute organisation qui naît est appelée à grandir. Avec l'accroissement de la taille et la diversification des activités, il devient nécessaire de confier les tâches et les responsabilités à des agents. Au fil du temps, compte tenu du changement perpétuel de son environnement et du développement de ses activités, un contrôle s'impose car, l'entreprise s'expose de plus en plus à des difficultés qui méritent d'être prises en considération. Dans un tel environnement, la pérennité des entreprises n'est pas assurée, même pour les entreprises de grande taille. Il convient donc d'avoir au sein de toute organisation, une structure de prévoyance et de gestion des risques. Pour une estimation qualitative du risque il serait nécessaire de mettre en place un service d'audit interne qui aura la lourde charge d'identifier et de prévenir les risques. C'est ainsi que l'entreprise pourra faire face aux risques qui ne cesse d'évoluer. Dans ce chapitre, nous allons donner la définition de l'audit interne, aborder les normes qui régissent cette fonction, avant de cerner l'objectif et le rôle de l'audit interne.

### **1.1 Définition de l'audit interne**

Selon Bertin (2007 : 20-21), L'Institute of Internal Auditors (IIA), dont l'une des missions est d'élaborer les normes et les pratiques professionnelles, a donné en 1999 une définition de l'audit interne, adaptée par l'IFACI en ces termes : « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité ».

Selon ALAZARD & SÉPARI (2010:11), « l'audit interne est une activité autonome d'expertise, assistant le management pour le contrôle de l'ensemble de ses activités. L'audit doit permettre un avis sur l'efficacité des moyens de contrôle à la disposition des dirigeants ». Pour y arriver l'auditeur interne doit respecter certaines normes internationales qui régissent la profession.

## **1.2 Les normes de l'audit**

L'organisation ou la pratique de l'audit interne est régie par des règles internationales.

Selon les normes IFACI (avril 2009 : 23), L'audit interne est exercé dans différents environnements juridiques et culturels ainsi que dans des organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers. Il peut être en outre exercé par des professionnels de l'audit, internes ou externes à l'organisation.

Les Normes ont pour objet :

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

Les Normes sont 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 ;
- d'interprétations clarifiant les termes et les concepts utilisés dans les déclarations.

Selon TENEAU & AHANDA (2009 : 116), « Le référentiel représente l'élément central d'un système d'information ». On distingue plusieurs types de Normes.

### **1.2.1 Types de norme**

Selon IFACI (2009), Les Normes se composent des Normes de qualification, les Normes de fonctionnement (les Normes de qualification et les Normes de fonctionnement s'appliquent à tous les services d'audit) et les Normes de mise en œuvre.

#### **1.2.1.1 Normes de qualification**

Les Normes de qualification énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne et comprennent :

- 1000 – Mission, pouvoirs et 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 missions doivent être conduites avec compétence et conscience professionnelle.

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

Le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne.

### **1.2.1.2 Les Normes de fonctionnement**

Elles décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent les critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis. Elles se composent de :

- 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.

- 2010- Planification

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

- 2100- Nature du travail

L'audit interne doit évaluer les processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle et contribuer à leur amélioration sur la base d'une approche systématique et méthodique.

➤ 2200- Planification de la mission

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

➤ 2300 – Accomplissement de la mission

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

➤ 2400- Communication des résultats

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de la mission 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 au management.

➤ 2600- Acceptation des risques par la Direction Générale

Lorsque le responsable de l'audit interne estime que la direction générale a accepté un niveau de risque résiduel qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec elle. Si aucune décision concernant le risque résiduel n'est prise, le responsable de l'audit interne doit soumettre la question au Conseil aux fins de résolution.

### **1.2.1.3 Les normes de mise en œuvre**

Les Normes de mise en œuvre précisent les Normes de qualification et les Normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance ou de conseil.

Dans le cadre de missions d'assurance, l'auditeur interne 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, un système ou tout autre sujet. L'auditeur interne détermine la nature et l'étendue des missions d'assurance.

Lors de la réalisation de missions de conseil, l'auditeur interne doit faire preuve d'objectivité et n'assumer aucune fonction de management.

### **1.2.2 Code de déontologie**

Selon IFACI (2009), Le Code de Déontologie de l'Institut 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.

Selon RENARD (2010 :108), Le code énonce quatre principes fondamentaux, déclinés en douze règles de conduite. Les quatre principes sont :

- l'intégrité, base de la confiance accordée aux auditeurs ;
- l'objectivité, déjà explicitée à propos de l'indépendance ;
- la confidentialité, impérative, sauf obligation légale ;
- la compétence, impliquant la mise à jour des connaissances.

Les douze règles de conduite qui en découlent sont les suivantes :

accomplir honnêtement les missions; respecter la loi; ne pas prendre part à des activités illégales; respecter l'éthique; être impartial; ne rien accepter qui puisse compromettre le jugement; révéler les faits significatifs; protéger les informations; ne pas en tirer un bénéfice personnel; ne faire que ce qu'on peut faire ; améliorer ses compétences; respecter les normes.

## **1.3 Objectifs et rôle de l'audit interne**

Il sera question dans cette partie de passer en revue les objectifs et le rôle d'une structure d'audit interne dans une organisation.

### **1.3.1 Objectifs de l'audit interne**

L'audit interne a pour objectif principal d'assister les dirigeants dans leurs fonctions quotidiennes en mettant à leur disposition des informations pertinents en temps réel. Pour atteindre cet objectif l'auditeur interne doit se fixer des sous-objectifs qui concourent à la réalisation du principal.

Selon RENARD (2010 :170), « Celui qui n'a pas d'objectifs ne risque pas de les atteindre ». Ces objectifs sont définis par rapport au système de contrôle interne mis en place.

Selon BOUVIER (2008 : 49), « le contrôle est un processus qui vise à obtenir l'assurance que les actions menées et les résultats obtenus sont conformes à l'intention stratégique formulée sous forme d'objectifs ».

L'auditeur interne veillera à l'exhaustivité, l'exactitude, l'existence, etc. des informations. Il veillera au respect des lois et réglementations ainsi qu'à la protection du patrimoine.

Selon OBERT & MAIRESSE (2009 : 403), « Les missions d'audit permettent notamment aux utilisateurs des états financiers, aux investisseurs, aux actionnaires, aux salariés, aux créanciers, aux autres partenaires de l'entreprise d'avoir une information fiable se rapprochant de l'information des dirigeants. Elles ont ainsi vocation de réduire l'asymétrie d'information entre agents économiques ». L'audit a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer son opinion par rapport à la fiabilité des informations.

### **1.3.2 Le rôle d'un service d'audit interne dans une organisation**

La gestion des ressources et des opérations est une tâche complexe. L'entreprise doit constamment ajuster ses méthodes de fonctionnement pour faire face aux besoins liés aux changements qui interviennent dans son environnement. Pour ce faire il faut disposer d'une organisation de qualité et d'un contrôle efficace. FRÉRY (2008 :115) disait : « L'entreprise est une chaîne de valeur, c'est-à-dire une succession d'étapes visant à augmenter la valeur de l'offre proposée au client, de manière à ce qu'il soit disposé à payer plus cher pour obtenir ce qu'on lui vend ».

Le service d'audit interne a une importance capitale dans la vie d'une entreprise, c'est pourquoi SWENZEN (2009 :412) est inquiet du fait que les investisseurs n'accordent pas plus d'importance aux structures de contrôle à l'interne. Il écrit : « Les investisseurs ignorent les problèmes de structure de contrôle à leurs risques et périls ». Nous voyons donc clairement qu'une entreprise sans structure de contrôle est en proie au péril.

Les avantages d'un service d'audit interne sont énormes mais beaucoup de dirigeants aujourd'hui sont retissant à la mise en place de cet outil moderne de gestion. Certains pensent que l'auditeur interne serait un obstacle à leurs choix. D'autres voient en l'auditeur un gendarme qu'il faut absolument écarter.

Aux dirigeants des entreprises, nous voulons faire savoir que l'auditeur interne n'est pas un espion, il n'empêche pas la direction d'exercer son travail mais apporte les ingrédients nécessaires à la bonne marche de l'entreprise. RENARD (2010 :75) a su éclairée cette position en ces termes : « Il faut donc dire et répéter que l'existence d'un service d'Audit Interne n'altère en rien la liberté de choix et de décision des Directions Générales. En revanche, observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs conséquences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences relève bien de l'Audit Interne ».

Même si cette fonction n'est pas aimée, c'est elle qui peut éviter tout dérapage et sauver l'entreprise pour ainsi nous inscrire dans la droite ligne de RENARD (2010 :75), « l'audit interne, c'est comme l'odeur du gaz : c'est rarement agréable mais cela peut parfois éviter l'explosion ».

Le service d'audit interne permettra d'avoir un système de contrôle interne adapté à l'activité de l'entreprise. Un système de contrôle interne adéquat permettra par ailleurs à l'entreprise de prévenir les risques suivants :

- le non-respect des lois et règlements de l'entreprise ;
- les coûts excessifs ou cachés ;
- l'interruption des opérations ou d'une activité importante;
- les pertes de revenus;
- la destruction ou la perte d'actif;
- l'insatisfaction des clients;
- la fraude, la malversation ou les conflits d'intérêts;
- les détournements;
- les conflits d'ordre;
- les mauvaises décisions de gestion.

L'audit interne apporte à l'entreprise les éléments de gestion nécessaires pour atteindre de façon efficiente ses objectifs.

Pour BACHY (2010 : 80), l'audit interne aide l'organisation « à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité».

Dans le même sens CATTAN (2008 :213) disait : « le service d'audit interne a la responsabilité d'évaluer le fonctionnement du dispositif de contrôle interne et de faire toutes préconisations pour l'améliorer, dans le champ couvert par ses missions. »

Le service d'audit interne doit améliorer le système de fonctionnement de l'organisation en mettant en place des systèmes de contrôle efficaces et ceci dans tous les domaines d'activité de l'entreprise. Toute entreprise a donc l'obligation d'avoir en son sein un service en mesure de limiter au maximum les risques.

SWENSEN (2009 :412) fait d'ailleurs cette remarque et propose la prévision comme solution pouvant nous permettre de minimiser les risques en ces termes : « Des structures de contrôle inappropriées sont un terrain fertile en problèmes allant de la continuelle imposition de petits coûts divers aux catastrophes soudaines qui font la une des journaux. Les moyens de contrôle mal conçus exposent les investisseurs à la possibilité de fraude et de malfaçon. Si l'on veut éviter de se retrouver dans la détresse, il vaut mieux prévoir soigneusement ».

Selon LACOLARE (2010 : 178), « l'audit apporte de la valeur ajoutée ».

Selon BESLUAU (2008 :233), « Pour toute orientation émanant de la direction générale, il convient de s'assurer que la réalité du terrain s'y conforme : c'est alors qu'intervient le contrôle. Toute politique s'accompagne d'une vérification de son exécution, et donc d'un système de contrôle ». Le SAI a pour rôle de vérifier si la volonté de la direction est accomplie sur le terrain.

Selon BARRY (2009 :15), « le contrôle interne ne peut être efficace que si les différentes tâches sont clairement définies au niveau de chacune des fonctions de l'entreprise ».

Tout système de contrôle interne, le plus efficace qu'il soit, a des limites et l'entreprise a besoin d'autres outils de gestion plus efficaces et plus performant. Ce point de vue est confirmé par le Memorialiste en expertise comptable YAICH (2010 :11), « Tout système de contrôle interne aussi bien conçu et aussi bien appliqué qu'il soit, a des limites, et ne peut, à lui seul, garantir la bonne marche des activités de l'entreprise. »

Selon le CIGM (2007 :9), « C'est une fonction d'investigation et d'appréciation du contrôle interne, exercée de façon périodique au sein de l'organisation pour aider les responsables de tous niveaux à mieux maîtriser leurs activités ».

Pour MOUGIN (2008 :35), « L'audit interne doit permettre de nous faire prendre conscience de temps à autre des changements de notre environnement et de l'obsolescence de nos pratiques de travail ».

Malheureusement, les institutions ont tendance à se concentrer sur les fonctions courantes seulement. Ceci leur expose aux risques divers.

#### **1.4 Le risque dans la vie de l'entreprise**

D'après AFITEP (2010 :232), un risque c'est un « événement dont l'apparition n'est pas certaine et dont la manifestation est susceptible d'affecter les objectifs du projet ».

BARTHELEMY & COURREGES (2004 : 8), « La société impose à l'entreprise de mieux contrôler les risques qu'elle lui fait subir. Les sources de ces risques sont des dysfonctionnements techniques, organisationnels et humains dont les impacts sur les ressources de l'entreprise (objets de risques) peuvent aussi altérer la rentabilité de l'entreprise. La pression de la société est ainsi une formidable opportunité d'identification systématique des risques. Non seulement ceux qui peuvent atteindre l'homme et l'environnement, mais aussi ceux qui peuvent nuire à la rentabilité de l'entreprise, voire mettre son existence en péril ». Il est donc profitable à toute entreprise d'anticiper sur les risques.

##### **1.4.1 Estimation et anticipation des Risques**

Dans nos sociétés contemporaines où les risques ne cessent de croître, il convient d'avoir une approche dynamique du risque. Cette approche dynamique passe par la mesure et l'évaluation des risques. Ainsi tout risque doit être défini clairement, évalué et gradué.

###### **1.4.1.1 Estimation des Risques**

###### **❖ La mesure des risques**

HASSID (2008 : 55), nous montre que les conséquences d'un risque donné dépendent de la probabilité de survenance du sinistre, appelé également fréquence et du montant du sinistre potentiel (gravité). Ni la fréquence, ni la gravité ne peuvent être prévues avec précision. Suivant la fréquence, les lois de probabilités permettent de développer des estimations de fréquence et de gravité. Selon la fréquence et la gravité on distingue quatre catégories de risques : les risques mineurs, les risques catastrophiques, les risques opérationnels et les risques d'évitement.

#### ❖ Les limites de la mesure

La mesure des risques pose trois grands problèmes.

- Le problème cognitif. Par cognitif, il faut entendre tout ce qui a trait au raisonnement et notamment ce qui a une incidence sur le traitement de l'information.
- Le deuxième problème est de nature éthique. Il existe des situations où les risques dépassent la somme des consentements individuels.
- Le troisième problème est de nature organisationnelle. L'estimation du risque bute souvent sur le caractère réfractaire de nombreux salariés vis-à-vis d'une collaboration.

#### **1.4.1.2 Anticipation des Risques**

Etant donné que les risques d'aujourd'hui ne seront pas forcément les risques de demain, de quelle manière l'entreprise peut-elle anticiper les risques futurs ? Comment une entreprise peut-elle maîtriser les risques à long terme ?

Selon HASSID (2008 :64), « Il s'agit tout d'abord pour l'entreprise d'être en capacité d'évaluer le nombre d'activités économiques qu'elle est en mesure de produire ». Lorsqu'il y a un grand nombre d'activités économiques ou un trop petit nombre d'activités au sein d'une entreprise on assiste inévitablement à des risques élevés. Il s'agit aussi pour l'entreprise de mémoriser l'information nécessaire et suffisante qui lui permette d'anticiper les risques futurs. Là encore mémoriser trop d'informations comme en mémoriser insuffisamment conduit à générer un risque excessif.

L'entreprise doit développer une culture pour pouvoir faire face à la résistance organisationnelle. L'objectif est alors de modifier les croyances, les valeurs et les apprentissages du groupe en cherchant à faire comprendre à chacun que la sécurité est l'affaire de tous et que la protection de l'objet qui réunit le groupe est fondamentale.

Selon MADERS & MASSELIN (2009 : 98), « La gestion des risques consiste donc à agir sur tous les paramètres de la vulnérabilité sur lesquels on dispose d'un levier d'action possible; les causes endogènes, ou les causes exogènes sur lesquelles l'organisation aurait des moyens d'action (parties prenantes proches); les ressources, en cherchant à en diminuer les faiblesses et à

en augmenter les forces(voir SWOT); et les conséquences, en prenant les décisions propres à éviter les plus grands dangers ».

La prévention consiste à diminuer la probabilité d'occurrence du risque en diminuant ou supprimant certains des facteurs de risque.

#### **1.4.2 Gestion des risques dans les BTP**

Selon D'ARCIMOLES (2008 : 496), « Le risque est inévitable dans la vie des affaires. Ne pas vouloir en prendre, c'est courir celui d'être dépassé par des concurrents plus audacieux ». Il est clair qu'une organisation doit travailler avec le risque, mais le plus important est de savoir le gérer. La bonne gestion du risque est à ce titre un élément majeur de la création de la valeur ajoutée dans l'entreprise.

Pour ce faire les comportements doivent changer, le management doit mettre en œuvre une pédagogie des compétences comme le disait LABRUFFE (2007 :16), « il convient de mettre à disposition du management une méthodologie spécifique et des outils constitués de grilles d'analyse, de référentiels, de tableaux de bord et d'indicateurs qui lui permettront de réussir ce perfectionnement continu ».

Dans les entreprises de BTP chaque projet se déroule dans un lieu différent pour un client parfois différent. Ceci rend compliquée la gestion des projets BTP et le problème qui est le plus souvent rencontré est le management dans le désordre. On fait face alors à un certain nombre de risques tels que : risque de conflits de pouvoir entre le chef de chantier et le chef de projet, risque de conflits de priorité entre projets, risque de demande de modification, risque de retard ou défaut de paiement, risque lié à la qualité de l'ouvrage, etc. Les risques sont multiples et un bon manager doit pouvoir les éliminer, les résoudre, ou y faire face sans trop de dégâts. C'est dans cette optique que BRILMAN & HERARD (2006 :417) disait: « stopper un échec, ou la dérive vers l'échec, c'est déjà un succès ».

Pour BRILMAN & HERARD, dans les BTP, le système de qualité est à deux niveaux système qualité de niveau permanent pour le site central et système qualité pour l'opération pour le site du chantier, « Diriger simultanément le site central et des projets à durée déterminée, c'est le lot quotidien de tout dirigeant d'un organisme de BTP : le management par projet de site central, coordonnant le management de projet de chaque opération ».

La méthode de gestion que propose BRILMAN & HERARD est le principe d'organisation et de fonctionnement avec une caractéristique fondamentale : la répartition des responsabilités entre le siège et le chantier ainsi que le degré d'autonomie de chaque responsable d'opération qui varie avec la nature de l'opération, et dans le temps.

Selon BRILMAN & HERARD (2006 :423), « Gérer les degrés d'autonomie de chaque responsable et savoir les faire évoluer est une des compétences majeures d'un dirigeant de BTP ». Une bonne coordination des personnes et biens permet de minimiser les risques dans les entreprises de BTP, c'est pourquoi les dirigeants des BTP doivent avoir à leurs côtés les agents susceptibles de prévoir ou de gérer de façon rationnelle des risques.

Selon LANDWELL & ASSOCIES (2005 : 62), « La tolérance au risques représente le niveau acceptable de variation dans l'atteinte de ces objectifs ».

La gestion des risques doit tenir compte aussi des opportunités dans le choix des solutions à envisager. LANDWELL & ASSOCIES (2005 : 83), « En fonction de la solution retenue, il convient de considérer l'effet des différentes solutions en termes de probabilité et d'impact ainsi que les coûts et les bénéfices. Le choix doit porter sur une solution ramenant le risque résiduel en deçà du seuil de tolérance souhaité par la direction. Les opportunités potentielles sont également identifiées ».

### **1.4.3 La gestion des risques et la gouvernance d'entreprise**

Bon nombre de dirigeants ou décideurs pensent que la mise en œuvre de la gestion des risques est une charge supplémentaire et inutile. Pour eux le risque manager bloque les processus. C'est le constat que fait HASSID (2008 :120), lorsqu'il écrit:« La mise en œuvre d'une politique de gestion des risques est souvent perçue par les décideurs comme un surcoût. Il s'agit de recruter des personnes dont le profil de poste est flou, qui vont tout faire pour vous démontrer qu'il ne faut rien faire, que tout investissement, tout rachat est nocif... ».

La gestion de risques dans une organisation présente différents avantages :

- elle doit aider à atteindre les objectifs de l'organisation et à déterminer les risques qui pourraient l'en empêcher ;
- elle doit permettre de rationaliser la stratégie de l'entreprise;
- elle favorise le changement dans l'organisation;
- elle contribue à l'amélioration de la gestion financière et opérationnelle;

- elle renforce le processus de planification et la façon d'aider la direction à déceler les perspectives profitables;
- elle accroît la visibilité des responsabilités exactes de chaque membre de l'organisation;
- elle aide à une bonne gouvernance.

Selon HASSID (2008 : 122), « Il est assez surprenant de constater encore que le top management de certaines grandes entreprises considère la gestion de risques comme une sorte de « folklore » sans intérêt ».

La mise en place d'une politique efficace de gestion des risques nécessite l'implication de la direction générale. Il ne peut y avoir de gestion de risques efficace si le top management ne soutient pas cette politique ou la soutient mollement.

Si le risque est vu comme étant un événement dont l'apparition n'est pas certaine et dont la manifestation est susceptible d'affecter les objectifs, selon AFITEP (2010 :232), « Un risque n'a pas forcément que des incidences dommageables sur le projet. Il peut avoir également des conséquences favorables pour le projet. Il constitue alors une opportunité ».

Il résulte de cette analyse que si l'entreprise dispose d'un service efficace de prévoyance et de maîtrise de risques elle pourra par moment profiter de certaines situations risquées. Ce qui est important c'est comment les appréhender tout en maximisant les intérêts de l'entreprise.

## **Conclusion**

Pour assurer sa continuité, l'entreprise doit savoir à quelles menaces elle est exposée. L'analyse des risques lui permettra d'évaluer des pertes et les probabilités d'occurrence des sinistres. Ainsi, connaissant mieux le champ des risques encourus, l'entreprise pourra étudier les options permettant d'en réduire les effets. Ce n'est qu'alors qu'elle sera en mesure de décider quelles actions mener pour maîtriser le risque.

Vu l'importance que revêt la gestion des risques, il est nécessaire de prévoir une structure qui soit en mesure de planifier et de coordonner les activités de l'entreprise en tenant compte des risques. L'audit interne étant un outil moderne par excellence de gestion, la conception d'une structure d'audit interne permettra à l'entreprise de définir une politique cohérente en matière de gestion des risques.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **Chapitre 2 : ORGANISATION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE**

La création de la fonction d'audit interne dans les entreprises s'inscrit dans le cadre plus général de l'évolution de la notion d'audit. L'audit interne a pour finalité d'assister les agents de l'organisation dans l'exercice de leurs fonctions. Pour se faire, l'audit interne leur fournit des analyses, des appréciations, des recommandations, des avis et des informations concernant les activités examinées. Pour atteindre cet objectif, l'entreprise doit positionner la structure d'audit interne dans son organigramme. Le SAI doit être bien organisé et bien structuré. Nous allons dans ce chapitre voir les fondements de la création d'un service d'audit interne, sa structure et son organisation.

### **2.1 Les fondements de la création d'un service d'audit interne**

Selon BERTIN (2007 :23), « Plusieurs courants théoriques permettent d'expliquer la création des services d'audit interne ».

#### **❖ La théorie des coûts de transaction**

BERTIN (2007 :23), « Les dirigeants des grandes sociétés d'abord, ceux des PME/PMI ensuite, ont été amenés à internaliser l'essentiel de leurs travaux d'audit légal grâce à la création des services d'audit interne. L'objectif recherché par les dirigeants et les commissaires aux comptes de transférer la réalisation des travaux de vérifications et de contrôle de conformité à des auditeurs internes a été clair ». Il s'agissait donc de réduire les honoraires versés aux auditeurs légaux.

La théorie des coûts de transaction offre ainsi une pertinente justification de la création des services d'audit interne dans les entreprises.

#### **❖ La théorie de l'agence et de la gouvernance de l'entreprise**

Selon BERTIN (2007 :24), Pour Jensen et Meckling, la dimension contractuelle qui lie les actionnaires aux dirigeants de l'entreprise est porteuse de conflits d'intérêts, qui sont facteurs de coûts. Ces conflits peuvent être exacerbés lorsque le dirigeant est géographiquement éloigné des actionnaires. Les dirigeants de la filiale peuvent profiter de la liberté que leur offre l'éloignement géographique pour adopter un comportement contraire aux intérêts du groupe.

Depuis quelques années, la théorie de l'agence a donné lieu à de nombreux développements sur la gouvernance des entreprises qui tendent à intégrer aussi l'audit interne comme un mécanisme de gouvernance de l'entreprise. En effet, parmi les conflits d'intérêts susceptibles de s'élever entre les actionnaires et les dirigeants, l'approche actuelle de la gouvernance de l'entreprise semble privilégier la résolution du conflit né du déséquilibre informationnel (asymétrie d'information) existant entre le dirigeant et l'actionnaire. L'audit interne, rattaché au comité d'audit (lorsqu'il existe), a un rôle fondamental à jouer au sein de la gouvernance de l'entreprise (comme l'audit externe ou légal). L'audit interne permet de prévenir le mauvais comportement des agents et donc crée par ricochet de la valeur ajoutée.

Il faut noter dans tous les cas que les vrais déterminants de la mise en place d'un service d'audit interne est la taille de l'entreprise et la dispersion géographique des activités de l'entreprise.

Comment organiser le service d'audit interne pour pouvoir pallier les conflits d'intérêts entre les actionnaires et les dirigeants ?

## **2.2 Organisation d'un service d'audit interne**

Le service d'audit interne doit être structuré et organisé. Quelle que soit la structure adoptée le service d'audit interne doit être sous la responsabilité d'une personne qui a une autorité suffisante dans l'organisation afin de faire valoir son indépendance.

RENARD (2010 :377), L'organisation d'un service d'audit interne est fonction de sa position dans l'organigramme. Sa position dépend de la taille de l'entreprise ou du choix du type de service d'audit interne (centralisé ou décentralisé).

### **2.2.1 Le rattachement du service d'audit interne**

Le positionnement du service d'audit interne est d'une importance capitale pour la réussite de sa mission. Le rattachement doit permettre à l'auditeur d'avoir une indépendance qui, selon les normes IFAC (2009 : 132) est « l'état d'esprit qui permet à une personne d'émettre une opinion sans être affectée par des influences nuisant au jugement professionnel, et lui donne la possibilité d'agir avec intégrité et d'exercer son objectivité et son esprit critique ».

Pour insister sur l'indépendance IFACI 2009 dans son MPA 1110-1 stipulait : « 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. Le responsable de l'audit

interne doit confirmer au Conseil, au moins annuellement, l'indépendance de l'audit interne au sein de l'organisation ».

l'IFACI recommande que l'audit interne soit rattaché au plus haut niveau de l'organisation afin de conforter l'objectivité de ses démarches et affirmer l'indépendance dont il a besoin pour exercer ses activités ; que ce rattachement soit situé idéalement au niveau de la direction générale, ultime responsable du contrôle interne comme de la bonne marche des organisations. Il faut noter que la position de l'audit interne dans l'entreprise a évolué.

#### ❖ **Rattachement au chef comptable**

Selon RENARD (2010 :375), c'est une situation qui a pratiquement disparu mais que l'on trouvait encore çà et là dans les années 1960 et 1970. Elle reflète l'ancienne confusion de l'audit interne avec l'audit externe, et la préoccupation dominante de contrôle et certification comptable.

#### ❖ **Rattachement à la direction financière**

Selon RENARD (2010 : 376), « Cette deuxième étape de l'évolution se rencontre encore dans la pratique. On la trouve ou bien 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 ».

#### ❖ **Le rattachement du service d'audit interne à la direction générale**

La fonction de l'audit interne est rattachée directement à l'instance suprême de l'organisation. La structure en charge de l'audit interne a pour prérogatives d'évaluer le système de contrôle interne de l'entreprise et de contribuer à la maîtrise des risques inhérents à ses activités. Elle ne doit donc pas subir des pressions de par son positionnement dans l'organisation au niveau de la conduite de la mission.

L'avantage de ce rattachement est que, l'auditeur interne est indépendant des directions opérationnelles et peut exercer ses responsabilités sans contraintes. Son champ d'investigation est large et l'entreprise pourra ainsi bénéficier de l'amélioration de ses performances.

Etant plus proche de la direction générale, l'audit interne prendra en considération les besoins prioritaires.

L'inconvénient du rattachement de l'audit interne à la direction générale, c'est que l'auditeur interne voit son indépendance limitée et s'expose au refus de certaines missions par le DG.

#### ❖ **Le rattachement du service d'audit 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). Lorsque celle-ci s'exerce dans le domaine opérationnel, cette affirmation n'est pas évidente.

L'avantage de ce rattachement est que la révocation de l'auditeur interne ne dépend pas de la direction générale ce qui lui permet d'avoir un champ d'investigation plus large.

L'indépendance de l'auditeur interne est parfaite et réelle dans l'élaboration des programmes et dans la réalisation de ses missions ainsi que la mise en œuvre de ses recommandations.

L'inconvénient d'une telle formule est que l'auditeur interne travaille pour la direction générale tout en répondant aux questions du comité d'audit il y a donc risque d'altération de ses relations avec la direction générale.

L'auditeur interne est en face d'une situation délicate :

- continuer à être l'interlocuteur de la direction, signalant forces et faiblesses, attirant l'attention sur les défaillances réelles ou potentielles, et ce sans avoir ni à cacher ni à minimiser leurs constats ;
- et dans le même temps, être à la disposition du comité pour fournir tous renseignements et informations sans rétention ni déformation, et ce dans un climat de transparence envers la direction générale.

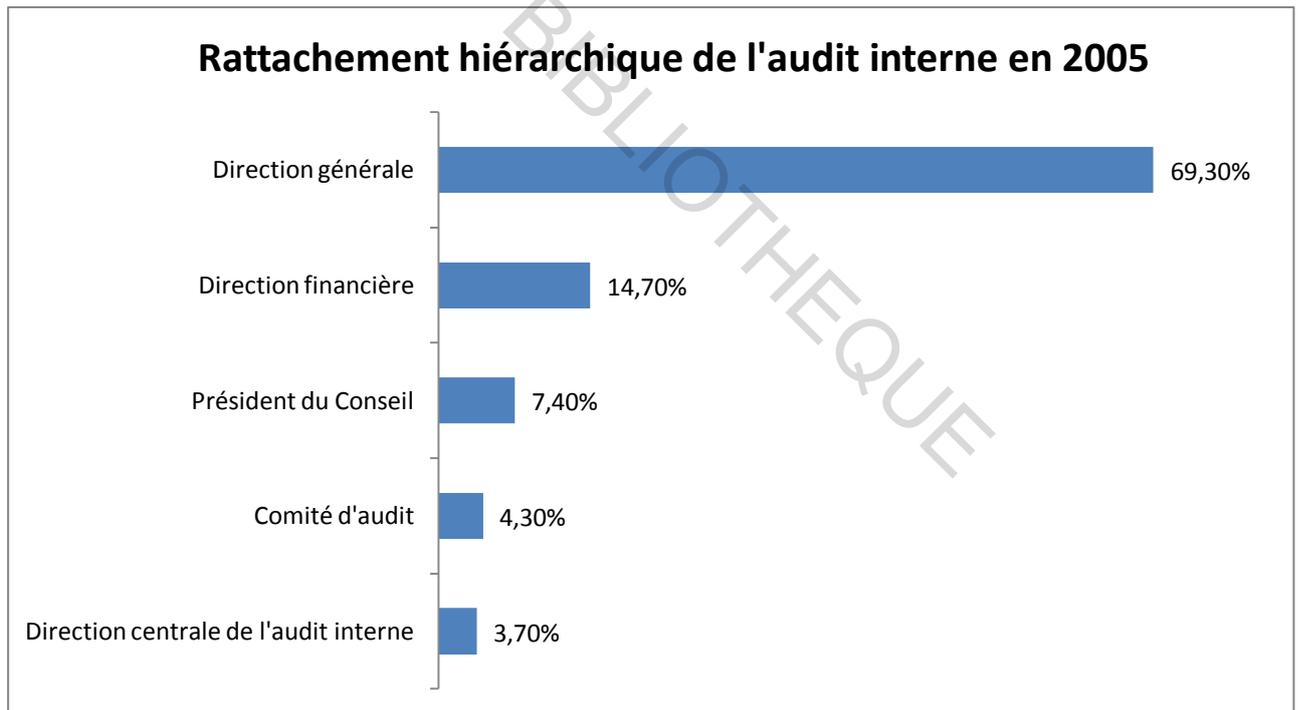
Pour ne pas être méprisé par la direction générale, et pour permettre une bonne collaboration pour l'atteinte de ses objectifs nous pensons pour notre part que le service d'audit interne doit être rattaché à la DG. A notre avis, si la direction générale ne donne pas d'importance aux auditeurs c'est en vain qu'ils tentent d'exercer ce métier car le personnel aussi fera fi. Nous voyons clairement que la relation audit interne. Direction générale est très importante et sa détérioration peut être fatale pour l'entreprise. L'auditeur interne doit donc affirmer son rôle, tout en maintenant la relation de confiance qui l'unit à la direction générale.

Cette position est confirmée par Michel Pébereau, président du Conseil de surveillance de BNP Paribas lors du 40<sup>e</sup> anniversaire de l'IFACI en 2005 lorsqu'il affirmait : « L'audit est au service de la direction générale de l'entreprise. Il doit permettre à celle-ci de s'assurer du bon fonctionnement de l'entreprise. Il est indispensable qu'il soit, pour elle, un service d'information parallèle et indépendant des autres ».

Henri de Castries, président du directoire d'AXA quant à lui expose un rattachement du service d'audit interne au comité d'audit et à la direction générale. Il affirme : « Ma position sur le rattachement de l'audit interne est relativement simple. Chez AXA nous avons mis en place un double rattachement qui permet d'assurer l'indépendance de l'audit interne : d'une part un lien fort avec la direction générale, d'autre part un accès privilégié, direct, sans intermédiaire, au comité d'audit ».

Les enquêtes de l'IFACI ont donné les résultats suivants en 2005 en France.

Figure 1 : Rattachement hiérarchique de l'audit interne selon l'enquête de l'IFACI en 2005



Source : Enquête de l'IFACI en 2005

## **2.2.2 Fonctionnement d'un service d'audit interne**

L'audit interne est de plus en plus considéré dans le cadre des réformes administratives et dans les entreprises comme un instrument permettant de renforcer la fiabilité du système de contrôle interne d'une organisation. Les dirigeants veulent aujourd'hui s'assurer que les risques les plus importants d'une organisation sont couverts et que les dispositifs de contrôle interne sont efficaces, complets et intégrés dans l'organisation.

### **2.2.2.1 L'audit interne dans la pyramide de contrôle**

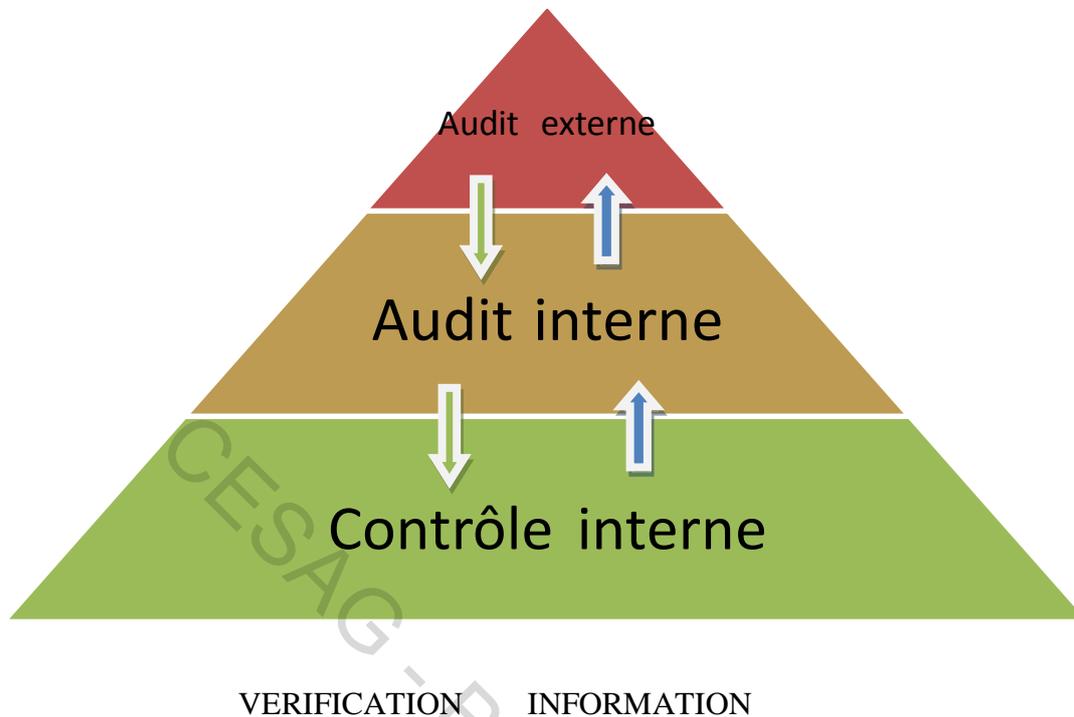
Selon VAN GILS (2008 :2), Afin de bien comprendre la position et le rôle de l'audit interne dans la chaîne du contrôle en général, nous allons essayer de matérialiser le contrôle dans une entreprise par une pyramide de contrôle.

Nous avons à la base le contrôle interne qui est un processus intégré mis en œuvre par les responsables et le personnel d'une organisation et destiné à traiter les risques et à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs généraux.

Au deuxième niveau nous avons l'audit interne qui est "une activité indépendante et objective qui aide une organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité".

Enfin au sommet de la pyramide nous avons l'audit externe qui vise à certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers fournis par l'organisation.

Figure 2: Pyramide de contrôle



Source : VAN GILS (2008 :3)

#### 2.2.2.2 Structure d'un service d'audit interne

Selon RENARD (2010 : 376), la structure d'un service d'audit interne dépend généralement de la taille de l'entreprise. Il est évident que l'audit interne d'une PME n'est pas organisé de la même façon que l'audit interne d'un grand groupe international, pour la simple raison qu'il n'a pas la même dimension. Dans les PME l'audit interne est composé de une à trois personnes alors dans les grand groupes il est composé de vingt à cent personnes.

##### ❖ Cas des PME

Dans les PME on rencontre des structures élémentaires et les structures simples

##### ➤ Structure élémentaire

Pour Renard c'est la structure où la fonction est exercée par une seule personne du fait de la taille de l'entreprise qui ne permet pas la mise en place d'un service.

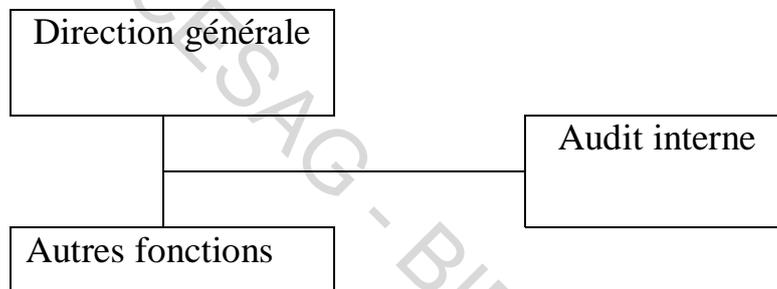
➤ **Les avantages :**

- du fait que l'auditeur soit seul lui permet d'être plus responsable et plus mobilisé.
- l'application uniforme de la méthodologie de l'audit interne.

➤ **Les inconvénients :**

- l'impossibilité pour l'auditeur d'approfondir certains domaines et certaines spécialités.
- impossibilité de couvrir tous les domaines d'activité d'où diminution de l'efficacité.
- manque d'échange d'expérience professionnelle.

Figure 3: Organigramme d'une structure élémentaire



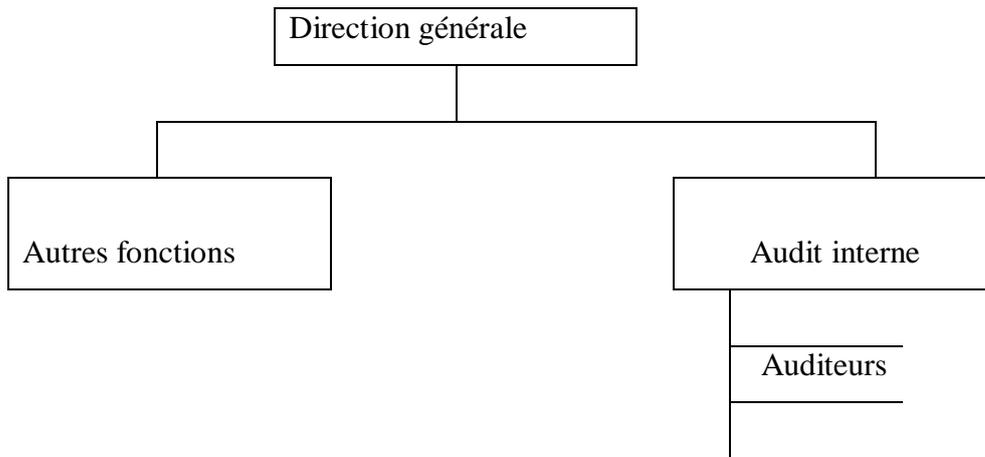
Source : RENARD (2010 : 384)

➤ **Structure simple**

Selon RENARD (2010 : 382), la structure simple constitue la situation du grand nombre des entreprises car elle est celle d'un petit service. Elle emploie moins de dix personnes. Elle est caractérisée par l'existence d'une seule équipe avec un responsable à la tête qui dirige et assume la responsabilité générale.

Les auditeurs de cette équipe deviennent pluridisciplinaires et très soudés. Habitué à travailler ensemble, c'est une équipe homogène.

Figure 4: Organigramme d'une structure simple



Source : RENARD (2010 :384)

#### ❖ Cas des grands groupes

##### ➤ Audit centralisé

Deux formules peuvent être envisagées par les organisations, elles correspondent à deux conceptions différentes de l'organisation de l'audit interne.

##### → Première formule

Selon RENARD (2010 :378), C'est le cas dans lequel l'équipe d'audit interne est partagée en « missions » (ou services), avec un responsable à la tête de chacune de ces sections : le chef de mission. Chacune de ces missions regroupe les auditeurs de même formation et qui ont à exercer leurs activités dans un secteur spécifique. On distingue en général :

- une mission regroupant les auditeurs de culture scientifique et qui pratiquent des audits en milieu industriel ou technique ;
- une mission regroupant les auditeurs de culture commerciale et qui pratiquent des audits de marketing, ventes et logistique ;
- une mission regroupant les auditeurs de culture financière et qui pratiquent des audits comptables et de gestion ;
- une mission regroupant les auditeurs de culture informatique et qui pratiquent les audits informatiques approfondis.

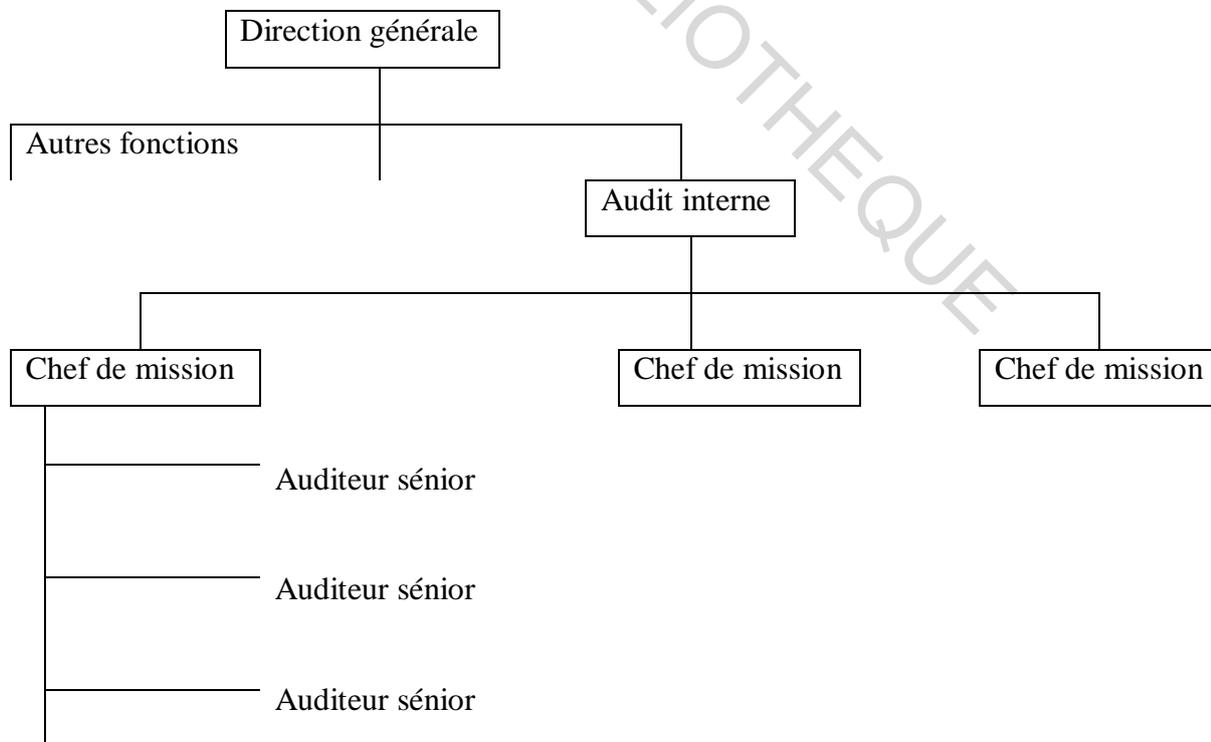
Nous constatons autant de missions que de cultures différentes dans l'entreprise.

• L'intérêt d'une telle structure est évident :

- elle facilite l'intégration de spécialistes au sein du service d'audit interne, lorsque l'importance de l'entreprise le justifie;
- elle permet par voie de conséquence d'étendre le champ d'application de l'audit interne à toutes les fonctions de l'entreprise;
- elle rend possible, et ce n'est pas un des moindres avantages de cette formule, à chaque responsable d'avoir toujours le même interlocuteur : le chef de mission en charge de l'équipe correspondant à son activité.

Ainsi les directeurs d'usine, le directeur de l'Informatique, le directeur commercial dialoguent toujours avec le même chef de mission, qui est pour eux le représentant et l'image même de l'audit interne. Et le dialogue est d'autant plus facile qu'étant de même culture, ils parlent le même langage. On peut ajouter que parlant le même langage, ils sont plus facilement acceptés dans les services.

Figure 5: Structure grande organisation (centralisée)



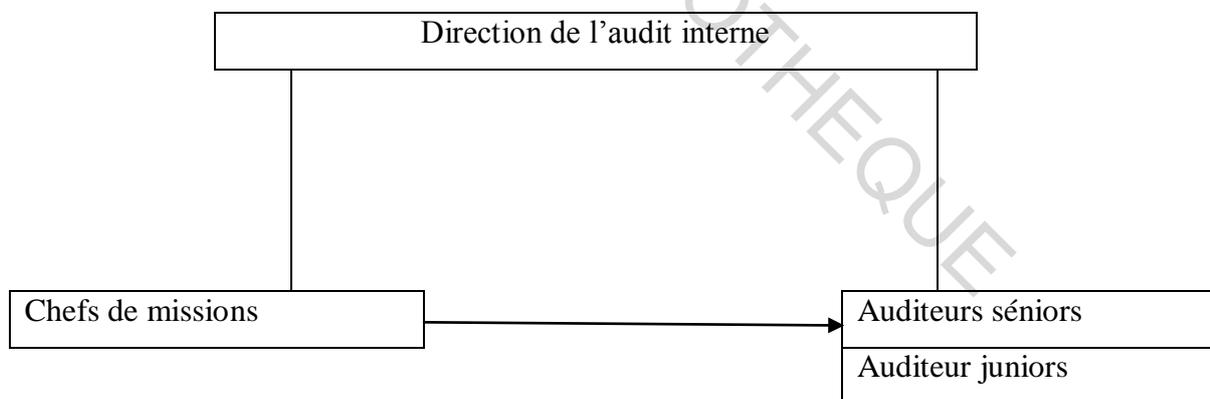
Source : RENARD (2010 : 379)

→ **Deuxième formule**

Selon RENARD (2010 : 380), dans cette organisation on ne trouve pas de missions prédéterminées et chaque chef de mission n'a pas sous sa responsabilité un effectif précis et permanent d'auditeurs. Les auditeurs, seniors et juniors sont regroupés dans un ensemble le plus souvent rattaché directement au responsable de l'audit interne. À chaque mission, on compose l'équipe en fonction des disponibilités et des capacités de chacun, compte tenu des objectifs à atteindre.

Dans une structure de ce genre, on rencontre plus d'auditeurs « généralistes » que dans la formule précédente. A contrario, l'audit interne fait plus souvent appel à des spécialistes extérieurs lorsqu'il a à gérer des missions exigeant des connaissances spécifiques d'assez haut niveau. À terme, cette structure ne favorise pas l'extension du champ d'application de l'audit interne, elle rend plus difficile le dialogue avec les fonctions techniques et spécialisées. En revanche, elle permet un fonctionnement plus intégré et donc plus harmonieux de l'équipe d'audit, elle facilite les progrès méthodologiques et enrichit par les échanges d'expériences plus divers et variés.

Figure 6: Structure grande organisation (centralisée)



Source : RENARD (2010 : 380)

➤ **Audit décentralisé**

L'audit décentralisé implique l'existence d'un service central d'audit interne auquel sont traditionnellement affectées quatre missions précises :

- définition des normes

Selon RENARD (2010 : 382), C'est le service central, sous la responsabilité du directeur de l'audit interne qui va définir les normes de travail s'imposant à la Communauté des auditeurs. Ce service central est chargé de l'organisation des dossiers, structure des rapports, fréquence des audits, méthodologie, plan d'audit, etc. Pour assurer une qualité de travail de même nature et de même niveau l'ensemble normatif doit être le même. L'essentiel des règles de conduite est consigné dans la charte d'audit et dans le manuel d'audit. Le service central d'audit interne permet ainsi de faire en sorte que toutes les équipes décentralisées travaillent avec des objectifs identiques et une seule méthodologie.

- définition de la politique et des moyens de la Formation professionnelle

Pour les mêmes raisons d'homogénéité et d'efficacité, c'est le service central qui précise le niveau de formation professionnelle exigé pour tous les auditeurs, afin d'éviter d'avoir ici des équipes de haut niveau et là des équipes peu qualifiées.

- audit de l'audit

Les services centraux de l'audit interne vont aller auditer les services d'audit décentralisés pour s'assurer que:

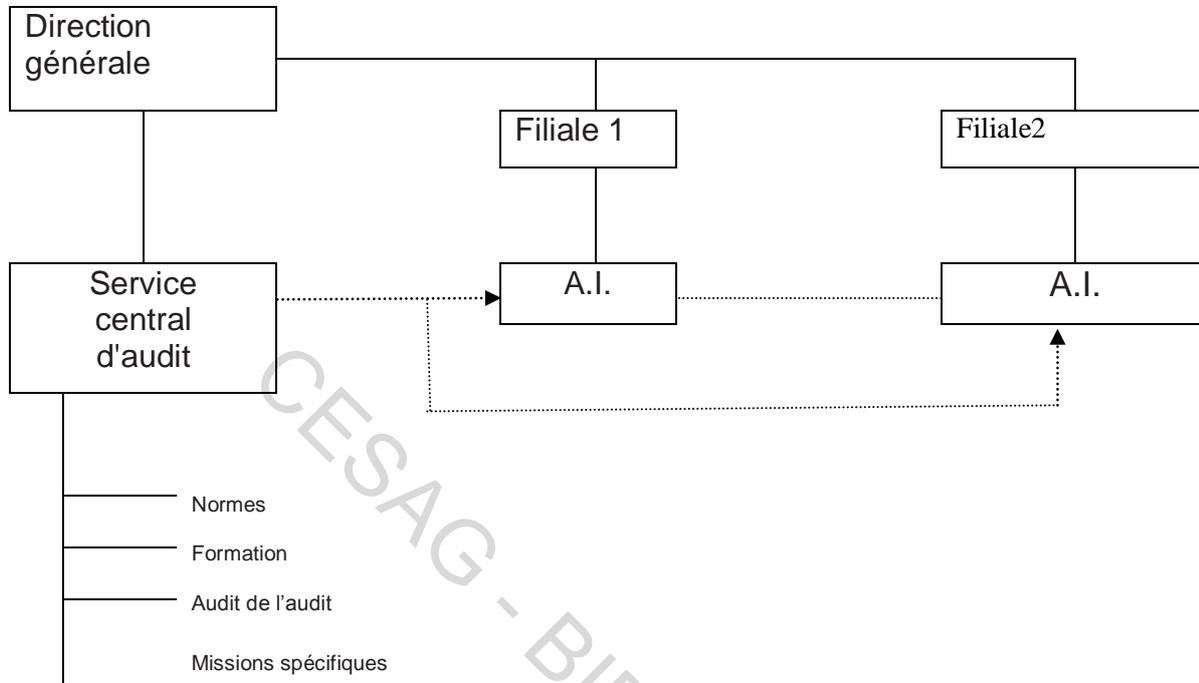
- les normes prescrites sont bien respectées ;
- la formation et le niveau professionnel des auditeurs sont bien ceux qui sont définis par l'organisation ;
- la fonction d'audit interne est bien acceptée par l'unité décentralisée et qu'elle y travaille avec efficacité.

- réalisation de missions spécifiques

En dehors des trois rôles précédents et qui sont des activités fonctionnelles, le service central d'audit interne va également avoir à réaliser des audits internes, mais dans des circonstances très précises. C'est le cas des missions d'audit de caractère général et spécialisé, général quant au domaine concerné mais spécialisé quant au sujet, demandées par la direction du Groupe et dont l'objet n'est pas spécifique à telle ou telle unité décentralisée. Il peut également s'agir de missions concernant une unité décentralisée, mais à caractère hautement confidentiel ou particulièrement important.

Dans ces cas particuliers, ce sont les auditeurs internes « centraux » qui vont réaliser le travail.

Figure 7: Organigramme d'une structure d'audit interne décentralisé



Source : RENARD (2010 : 381)

### 2.3 Outils et moyens d'un service d'audit interne

Le service d'audit interne, pour atteindre ses objectifs a besoin des certains outils et moyens. Ce sont les documents, méthodes et ressources qui permettent à l'auditeur interne d'atteindre rapidement et de façon efficace les objectifs de la mission qu'il s'est assignée.

#### 2.3.1 Outils de l'audit interne

L'auditeur a besoin des instruments tels que le manuel de procédures, la charte de l'audit interne, un plan d'audit, une cartographie des risques, programme de travail, les diagrammes, les sondages statistiques ou échantillonnages, les interviews et questions écrites, les outils informatiques, l'observation physique, la narration, la grille d'analyse des tâches, le diagramme de circulation, la piste d'audit etc. qu'il utilisera en fonction de l'objectif visé.

Selon RENARD (2010 : 329), « Dans sa boîte à outils, l'auditeur prélève l'instrument qui va lui permettre d'atteindre son but ».

Nous allons passer en revue, quelques uns de ces outils sans toutefois aller dans les détails.

#### 2.3.1.1 Manuel de procédures

Selon BARRY(2009 :15), « La mise en place d'un contrôle interne efficace est largement conditionnée par l'existence d'un manuel des procédures administratives et comptables et d'un service chargé de veiller à l'application de ces procédures ».

Le manuel de procédures est un document qui décrit de manière concrète, et la plus précise possible, comment les réglementations sont mises en œuvre dans une organisation.

Le manuel de procédures doit être clair, concis, et éviter les répétitions inutiles. Il décrit les modalités de gestion et de suivi du dispositif qui seront appliquées.

Le manuel de procédures s'adresse à tous les acteurs de l'entreprise et concerne aussi toute personne qui intervient dans la mise en œuvre ou l'exécution des activités de l'entreprise.

L'auditeur interne a besoin aussi d'un manuel d'audit interne pour l'exécution de sa fonction. Le manuel d'audit interne est un outil méthodologique permettant à l'auditeur interne d'apporter une assurance raisonnable quant à la conformité des pratiques et acte de gestion courante par rapports aux référentiels de procédures, de normes et réglementations en vigueur.

C'est le principal référentiel pour l'auditeur parce qu'il comporte d'une part, un volet "Généralités" englobant toutes les données théoriques de base que doit maîtriser un auditeur interne en matière de méthodologie, de techniques et d'outils d'audit interne, et d'autres part, un volet plus pratique comprenant les guides d'audit interne, outils qui orienteront les travaux des auditeurs internes sur le terrain.

#### 2.3.1.2 Charte de l'audit interne

C'est le cadre de la fonction d'audit interne au niveau d'une entreprise. La charte de l'audit interne est un document qui définit clairement la mission de l'auditeur interne.

Selon RENARD (2003 :133), « la charte de l'audit doit remplir quatre conditions :

- le document doit être agréé et signé par la plus haute autorité de l'organisation,

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

Il faut noter que l'audit interne se met hors du processus opérationnel et doit donc disposer d'un document d'action qui lui permet de communiquer et d'intervenir dans les différents départements de la structure. La charte de l'audit interne est donc un support légitime qui permet à l'auditeur de jouer pleinement son rôle. Elle doit garantir l'indépendance de la fonction d'audit interne et définir l'étendue de la mission d'audit. La charte permet d'éviter des confusions en ce qui concerne la fonction d'audit interne et le contrôle interne qui doit se faire à tous les niveaux.

### **2.3.1.3 Quelques outils d'analyse**

#### **➤ Flow chart**

Selon RENARD (2010 : 361-363), Pour faciliter la lecture et la compréhension, chaque opération de l'entreprise est remplacée par un symbole différent sur un schéma appelé le flow chart. Le flow chart ou le diagramme de circulation, permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et de leurs supports.

#### **➤ Observation physique**

Pour se faire une idée du déroulement des opérations, l'auditeur interne doit aller sur le terrain et observer les agents dans l'exécution de leurs tâches.

Selon RENARD (2010 : 352), « L'observation physique par l'auditeur est un outil d'application universelle car tout est observable. Une mission d'audit qui se bornerait à faire des interviews, pourrait être considérée comme une enquête d'opinion, ce ne serait pas une mission d'audit interne ».

#### **➤ La grille d'analyse des tâches**

Selon RENARD (2010 :357-358), « la grille d'analyse des tâches, est la photographie à un instant T de la répartition du travail. Sa lecture va permettre de déceler sans erreur possible les

manquements à la séparation des tâches et donc d'y porter remède. Elle permet également de faire le premier pas dans l'analyse des charges de travail de chacun ».

#### **2.3.1.4 Les outils d'interrogation**

##### **➤ Interview**

C'est un outil utilisé par l'auditeur lorsqu'il a besoin d'une information pour parfaire sa connaissance du domaine à auditer, ou pour apprécier un point de contrôle, ou pour valider une information déjà reçue.

Selon RENARD (2010 : 335), « ce n'est ni une conversation, ni un interrogatoire ». Elle se fait dans un esprit de collaboration entre audité et auditeur.

##### **➤ Le questionnaire**

C'est un ensemble de questions fermées que l'auditeur prépare pour lui permettre de réduire le temps à passer avec l'interviewé. Ces questions doivent être claires et précises.

#### **2.3.2 Moyens d'un service d'audit interne**

Un SAI pour accomplir sa mission doit disposer des moyens matériels, financiers et humains.

##### **➤ Les moyens matériels**

Les moyens matériels sont composés de la logistique, du matériel informatique et du matériel de bureau dont a besoin l'auditeur pour accomplir au mieux sa fonction.

##### **➤ Les moyens financiers**

Les moyens financiers sont constitués essentiellement des frais nécessaires à la réalisation des missions d'audit. L'auditeur interne détermine son montant à partir du plan d'audit annuel.

Selon RENARD (2010 :428), « L'enveloppe financière nécessaire au service d'audit interne se détermine à partir du plan d'audit approuvé par la direction générale ».

##### **➤ les moyens humains**

Les moyens humains prennent en compte, l'ensemble des auditeurs recrutés ou à recruter pour la réalisation des missions, leurs formations et le plan de gestion de carrière des auditeurs.

## 2.4 L'audit interne et le management

La profession de l'audit interne est en pleine mutation. Sous l'effet de nouvelles réglementations, le rôle de l'audit interne devient de plus en plus central dans la création de la valeur et la prévention de la destruction de cette même valeur. L'auditeur interne doit être une solution aux attentes des dirigeants. Pour ce faire, comment recruter l'auditeur interne ? Quelles sont ses responsabilités ?

### 2.4.1 Les attentes des dirigeants

Les attentes des dirigeants sont nombreuses et variées. Lors de la journée du 40<sup>e</sup> anniversaire de l'IFACI en 2005, certains grands dirigeants de sociétés et de compagnies mondiales ont donné leurs avis en ce qui concerne leurs attentes.

Henri de Castries président du directoire d'AXA disait: « J'attends d'une direction d'audit interne de la rigueur, pas une rigueur aveugle mais fondée sur une analyse et une écoute fortes ; de la clarté dans l'expression du diagnostic; et du courage. »

Anne-Marie Idrac présidente-directrice générale de la RATP affirmait: « J'attends de ma direction d'audit interne de la rigueur, du courage, de l'intelligence profonde des situations, des hommes, des comptes, des processus, des démarches, c'est-à-dire ce qui permet de tirer vers le haut le management, vers la rigueur, la transparence et la bonne maîtrise des risques. Comportez-vous en gens courageux, en gens assurés d'être utiles à l'entreprise, à sa maîtrise des risques, au développement de ses performances que vous pouvez vous permettre de mettre le doigt sur ce qui ne va pas, avec l'idée de faire progresser le management et donc toute l'entreprise ».

Daniel Bouton président-directeur général de la Société Générale souhaite quant à lui que l'auditeur interne aille dans l'essence même du fonctionnement de l'entreprise. Il déclare: « Je souhaite que les auditeurs maintiennent et qu'ils arrivent même à faire progresser un peu le niveau d'excellence auquel ils se situent depuis un peu plus d'une centaine d'années. D'une manière générale, je pense que la profession court un risque et je vous suggère d'y réfléchir : à la suite des scandales et des législations qui ont été adoptées dans différents espaces, il y a eu un renforcement considérable des procédures. Il ne faut pas que l'auditeur interne se noie dans le respect de la procédure et les systèmes dans lesquels on coche des cases. L'auditeur interne va à l'essence même du fonctionnement de l'unité ou de l'entreprise qu'il est chargé d'auditer. Et c'est par son talent, et pas simplement par la procédure, qu'il est capable d'apporter à la direction

générale de l'entreprise, et plus globalement, d'ailleurs, au fonctionnement du marché, un niveau de sécurité supplémentaire. »

Pour Frédéric Van Rookeghem directeur de la CNAMTS et de l'UNCAM il y a trois attentes qu'il met en exergue dans son allocution: « La première des attentes à l'égard de la direction de l'audit interne, c'est d'abord une attente d'assurance du contrôle des opérations et, par voie de conséquence, la capacité de me mettre en alerte lorsque des risques paraissent non maîtrisés. La deuxième attente, c'est d'avoir la réactivité nécessaire lorsque les besoins s'en font sentir, pour permettre de traiter les risques qui n'auraient pas été anticipés mais qui apparaîtraient du fait, par exemple, d'une modification sensible de l'environnement externe. Et la troisième attente, c'est le respect de la déontologie et la loyauté vis-à-vis de la direction générale, c'est-à-dire de ne rien cacher lorsqu'on est confronté à des situations difficiles. Je crois qu'il n'y a rien de pire que l'autocensure qui ne peut conduire qu'à des décisions se traduisant à long terme par des erreurs de direction. »

Il ressort de ces interventions que les dirigeants ont pris conscience de l'importance du service d'audit interne dans une organisation. Ainsi reconnaissent-ils les enjeux de l'audit interne dans la prise de décisions stratégiques.

Vu les attentes sérieuses des dirigeants il est nécessaire de prendre des mesures rigoureuses lors du recrutement des auditeurs pour ne pas décevoir les chefs d'entreprises.

#### **2.4.2 Le recrutement**

Le recrutement peut se faire à l'interne ou à l'externe mais on constate que 74 % des responsables de l'audit interne sont nommés et révoqués uniquement par la direction générale selon le résultat l'enquête de 2005 en France. Cette enquête indique que pour toutes entreprises confondues, 51 % des auditeurs proviennent d'un recrutement externe et 49 % d'un recrutement interne (dont 29 % en provenance d'activités opérationnelles).

Ces chiffres traduisent deux conceptions du recrutement en audit interne :

- une conception « traditionnelle » où il est considéré que l'auditeur interne ne saurait exercer convenablement son métier s'il n'est pas imprégné de la culture de l'entreprise ou de l'organisation. Cette conception comporte les avantages et les inconvénients :

- l'avantage de cette conception est que l'auditeur interne a une bonne connaissance de l'entreprise. Les auditeurs de ce profil peuvent devenir très rapidement d'excellents chefs de mission, sachant parfaitement éviter les faux pas;
- l'inconvénient est que la fréquentation habituelle des méthodes et des structures peut parfois émousser le regard critique.
  - pour la conception novatrice, l'audit interne doit être une pépinière de talents où l'on peut apprendre le maximum de choses dans le minimum de temps. Il serait donc dommageable de ne pas y mettre les jeunes cadres à haut potentiel. De surcroît, on peut attendre de ces derniers, vision nouvelle, donc esprit critique développé, capacité à être les moteurs de l'évolution de la fonction.

L'inconvénient est la connaissance imparfaite de l'entreprise, ce qui entraîne le plus souvent les faux pas. C'est une formule qui exige un bon encadrement.

Les entreprises pour pallier ces inconvénients ont choisi de créer des équipes mixtes pour partie d'origine interne et pour partie recrutée à l'extérieur.

### **2.4.3 Les Auditeurs Internes**

Les auditeurs internes doivent conduire leurs missions avec compétence et conscience professionnelle.

#### **2.4.3.1 Compétence**

Selon IFACI 2009, Les auditeurs internes doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles. L'équipe d'audit interne doit collectivement posséder ou acquérir les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de ses responsabilités.

1210. A2 –Les auditeurs internes doivent posséder des connaissances suffisantes pour évaluer le risque de fraude et la façon dont ce risque est géré par l'organisation. Toutefois, ils ne sont pas censés posséder l'expertise d'une personne dont la responsabilité première est la détection et l'investigation des fraudes.

1210. A3 –Les auditeurs internes doivent posséder une connaissance suffisante des principaux risques et contrôles relatifs aux technologies de l'information, et des techniques d'audit

informatisées susceptibles d'être mises en œuvre dans le cadre des travaux qui leur sont confiés. Toutefois, tous les auditeurs internes, ne sont pas censés posséder l'expertise d'un auditeur dont la responsabilité première est l'audit informatique.

1210. C1 –Le responsable de l'audit interne doit décliner une mission de conseil ou obtenir l'avis et l'assistance de personnes qualifiées si les auditeurs internes ne possèdent pas les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires pour s'acquitter de tout ou partie de la mission.

#### **2.4.3.2 Conscience Professionnelle**

Selon MENTHON (2007 : 2), « L'honnêteté est le commandement de base dans la hiérarchie des valeurs ». L'auditeur interne doit être honnête. Il doit respecter les valeurs, les lois et réglementations en vigueur. Il doit exercer sa fonction avec une conscience professionnelle comme le prévoient les normes IFACI 2009 stipulé comme suit :

1220 – Conscience professionnelle

Les auditeurs internes doivent apporter à leur travail la diligence et le savoir-faire que l'on peut attendre d'un auditeur interne raisonnablement averti et compétent. La conscience professionnelle n'implique pas l'infaillibilité.

#### **2.4.3.3 Formation professionnelle continue**

RENARD (2010 : 171), « Sans personnel compétent tout système de contrôle interne est condamné et nombreux sont les cas dans lesquels les anomalies rencontrées ont pour cause une formation insuffisante ou, ce qui revient au même, une formation non mise à jour ».

Selon IFACI 2009-1230, Les auditeurs internes doivent améliorer leurs connaissances, savoir-faire et autres compétences par une formation professionnelle continue.

En ce qui concerne les auditeurs internes, l'enquête révèle qu'ils sont diplômés : 51 % d'entre eux sont issus de grandes écoles de commerce ou d'ingénieurs; 32 % d'entre eux sont diplômés de l'université.

Les auditeurs internes sont également expérimentés : plus de la moitié d'entre eux a entre cinq et quinze ans d'ancienneté.

De quelles fonctions viennent-ils ? A parts quasi égales de l'audit interne ou externe (30 %), des fonctions opérationnelles (29 %) ou encore des fonctions financières (27 %).

Source : actes de la journée des 40 ans de l'IFACI (2006 :44)

#### 2.4.4 Les qualités que doivent posséder les auditeurs internes

Les qualités dont doivent faire preuve les auditeurs internes sont, au premier rang, le sens de l'analyse, des capacités de communication et d'écoute, et un esprit critique.

Selon Frédéric Van Roekeghem : « Une qualité indispensable est de savoir faire la part des choses entre l'accessoire et le fondamental, de dégager les points majeurs nécessitant une intervention de la direction générale ».

Pour Didier Lombard : « Les auditeurs doivent être véloce, intelligents, réactifs et comprendre la vie de l'entreprise. L'attention portée sur les processus qu'ils sont chargés de contrôler, part d'une compréhension stratégique, managériale de l'entreprise. Les contrôles qu'ils exécuteront ensuite seront d'autant plus efficaces ».

Anne-Marie Idrac exprime son opinion en ces termes: « Je crois que la qualité première de l'auditeur, c'est le courage. C'est quelqu'un qui sait prendre ses responsabilités, quelqu'un de lucide, clair et percutant dans la formulation, dans l'expression, de manière à bien mettre le doigt sur les points qui méritent d'être relevés ».

Thierry Desmarets quant à lui insiste sur la relation auditeur - audité : « Outre les qualités professionnelles, les auditeurs doivent faire preuve de qualités humaines avoir un sens relationnel. Pour qu'un audit se déroule bien, il faut que s'établisse entre l'auditeur et l'audité une relation de qualité ».

Henri de Castries souligne l'importance du professionnalisme dont doit faire preuve un auditeur interne en ces termes: « Je pense qu'il faut du doigté, de la finesse d'analyse, de la clarté. Les qualités des auditeurs internes sont un panachage de professionnalisme technique et de capacité à comprendre les situations dans lesquelles ils évoluent ».

#### 2.4.5 Professionnalisation des auditeurs internes

La professionnalisation des auditeurs internes passe par les formations et les diplômes professionnels. Cependant, les avis sont partagés au niveau des hauts dirigeants.

Pour Frédéric Van Roekeghem : « Pour ce qui est de la professionnalisation, il n'est pas étonnant que cette fonction se professionnalise de plus en plus, compte tenu de l'importance croissante qui lui est accordée par les régulateurs ».

Didier Lombard renchérit en disant: « Il faut disposer d'un noyau très fort de professionnels de ce métier, parce qu'il ne s'improvise pas. Je pense aussi que ce métier doit se nourrir de la présence de jeunes managers qui passeront un certain nombre d'années à l'audit, de façon à en projeter la culture dans leur vie ultérieure dans le groupe ».

Anne-Marie Idrac partage le même avis et pense que l'auditeur interne doit être formé par l'organisation: « Je crois que la diversité des risques auxquels nous avons à faire face ainsi que les différents textes juridiques qui s'imposent à nous, amènent à souhaiter fortement cette professionnalisation qui va de pair, me semble-t-il, avec un investissement que nous devons faire dans la durée sur les auditeurs de qualité, donc respectés ; d'autant plus indépendants qu'ils sont respectés, et d'autant plus utiles aux managers qu'ils apportent cette rigueur professionnelle ».

Daniel Bouton ne cachait pas son inquiétude en ce qui concerne la professionnalisation lorsqu'il disait: « Je ne suis pas favorable à la professionnalisation complète des auditeurs internes. Je pense qu'une carrière de trente-cinq ans d'activité professionnelle qui se cantonnerait à l'audit interne, aboutirait à un auditeur ayant une vision sèche, probablement un auditeur beaucoup trop procédurier et trop éloigné du business. Je considère que les systèmes existant dans beaucoup d'entreprises, dans lesquelles la fonction d'audit est exercée par des personnes pendant un nombre d'années élevées – à l'inspection générale de la Société Générale, cela va jusqu'à huit ans – mais où il y a, aussi bien à l'entrée qu'à la sortie, de vraies liaisons avec le business, sont d'un apport beaucoup plus riche, y compris pour l'audit interne lui-même ».

Thierry Desmarests pour aller dans le même sens disait : « Je veille toujours à avoir à peu près une moitié de nos auditeurs qui viennent des métiers financiers et l'autre moitié des métiers opérationnels. Nous avons donc des effectifs pluridisciplinaires ».

Pour Henri de Castries : « Il faut un mélange entre des gens qui vont faire l'essentiel de leur carrière, voire la totalité de leur carrière dans l'audit interne, et des gens qui vont seulement

passer par l'audit interne, ce qui constituera une étape de leur formation et leur permettra d'apporter à l'audit interne une connaissance plus « pointue » sur tel ou tel aspect du métier ».

Source : Enquête de l'IFACI (2005 :47)

### Conclusion.

Suite à l'apparition de plusieurs scandales financiers qui ont eu pour causes des défaillances et faiblesses du contrôle interne, l'importance de l'audit interne n'est plus à démontrer dans la sauvegarde et la survie de l'entreprise. La gouvernance d'entreprise, les normes et les lois qui ont été votées visant à restaurer la confiance des investisseurs ont eu des conséquences notables sur les missions et les pratiques d'audit interne. La présence d'un cadre théorique associant audit interne et gouvernance d'entreprise fait l'état des lieux des missions et pratiques d'audit interne. Il ressort donc de notre étude que la qualité de la fonction d'audit interne conditionne celle de la gouvernance d'entreprise. Vu l'importance de l'audit interne et ses enjeux dans le développement des activités d'une structure nous estimons qu'il est nécessaire pour toute entreprise de mettre en place un service d'audit interne en son sein. La bonne santé de l'entreprise passe toujours par un contrôle sérieux du fonctionnement de ses activités.

## **Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE**

Il s'agira de présenter au cours de ce chapitre, le modèle d'analyse réalisé sur la base des variables d'analyse, la population de l'étude, le choix des variables, les indicateurs et leurs mesures, les outils de collecte et les méthodes d'analyse des données.

Pour y parvenir nous avons une approche méthodologique que voici :

### **3.1 Le choix des variables et le modèle d'analyse**

Cette partie nous permettra d'aborder les variables d'analyse et le modèle d'analyse des données.

#### **3.1.1 Choix des variables**

Les variables dont il est question ici, sont la variable dépendante et les variables indépendantes.

##### ➤ La variable dépendante

Pour notre étude, la variable dépendante que nous avons retenue est la conception d'un SAI. Cette variable permet d'avoir une vision claire, des aspects organisationnels, humains et culturels de l'entreprise. Elle est renforcée par d'autres qui lui sont liées à savoir :

- ❖ les référentiels : c'est l'ensemble des textes légaux qui régissent la fonction d'audit et que le SAI doit respecter;
- ❖ les missions : c'est des appréciations, les avis et les recommandations que le service d'audit interne doit fournir;
- ❖ l'objectif : c'est le but à atteindre par le SAI;
- ❖ la structure qui décrit l'organisation interne du service à savoir les attributions, le positionnement, la formation;
- ❖ Les attentes de la direction générale qui concerne la diffusion des bonnes pratiques, l'aide à la décision et surtout la fiabilité de l'information financière.
- ❖ les moyens : c'est l'ensemble de tout ce que la nouvelle structure aura besoin pour son bon fonctionnement.

##### ➤ Les variables indépendantes

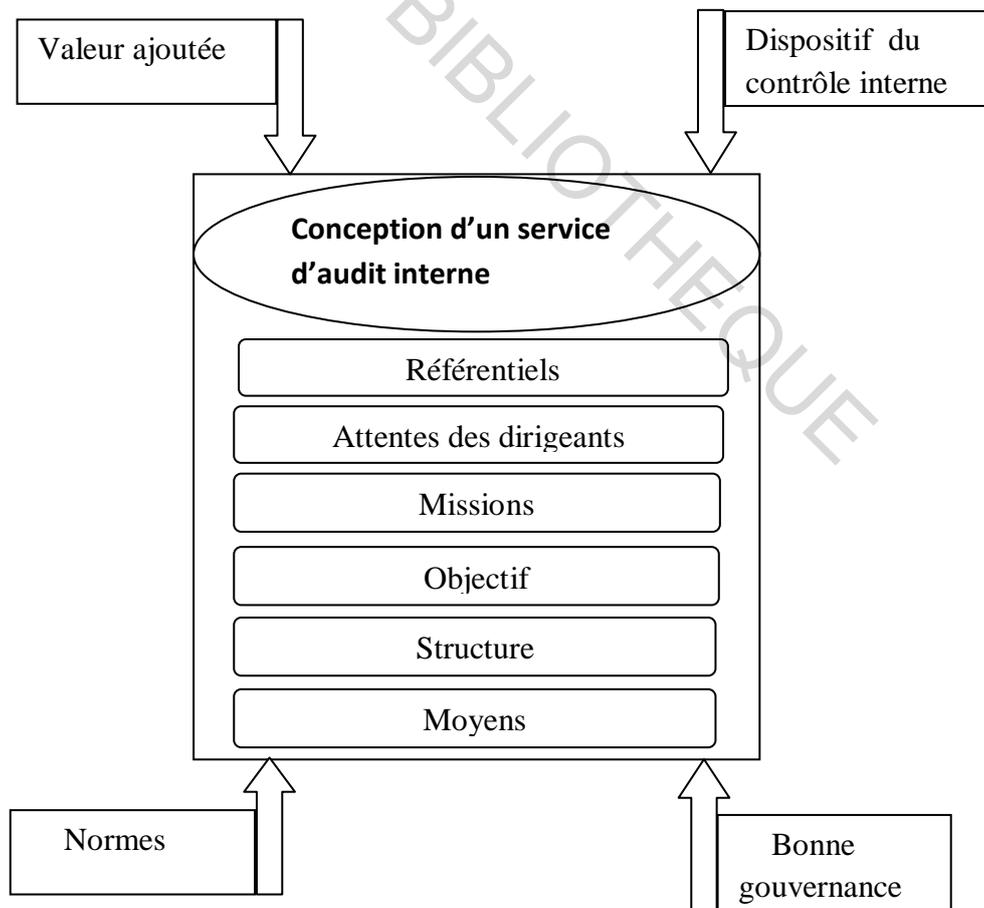
Nous avons retenus comme variables indépendantes, la création de la valeur ajoutée, le dispositif du contrôle interne, la bonne gouvernance et les normes.

- ❖ Les normes sont les principes de base que doit respecter le SAI pour son bon fonctionnement.
- ❖ La bonne gouvernance permet une gestion rationnelle des risques et un fonctionnement harmonieux de l'entreprise.
- ❖ Le dispositif du contrôle interne pour l'évaluation des procédures mises en place.
- ❖ La valeur ajoutée qui est le résultat ou l'apport du SAI à l'entreprise.

### 3.1.2 Le modèle d'analyse

A travers la revue de la littérature nous avons fait ressortir la variable dépendante, ses intermédiaires et les variables indépendantes qui concourent à la conception du SAI. Ces variables nous ont permis de concevoir le modèle d'analyse suivant :

Figure 8 : Modèle d'analyse



Source : Nous-mêmes

### 3.2 Définition de l'échantillon de l'étude

Notre échantillon se compose du directeur général, du directeur technique, du directeur financier, du comptable, du magasinier et de deux chefs de chantier soit un total de sept personnes. Cet échantillon est composé essentiellement des agents permanents. Il faut noter que dans les entreprises de bâtiments et travaux publics en général et à EEBTP Sarl en particulier, la grande majorité du personnel n'est pas fixe. Le recrutement se fait sur les sites et le contrat s'arrête avec la fin des travaux.

### 3.3 Les indicateurs et mesures des variables

**Tableau 1:** Indicateurs et mesures de la variable dépendante

<b>Variables</b>	<b>Dimensions</b>	<b>Indicateurs</b>	<b>Mesures</b>
<b>Variable dépendante</b>	<b>Référentiel</b>	-le code de déontologie	Respect et application du code déontologique
	Attentes des dirigeants	Fiabilité des informations Efficacité des procédures	- Conformité aux normes - limitation des erreurs
	Missions	- Définition des missions - Respect des procédures	- Notes de service - Le nombre de mission d'assurance - Volume des missions décrit dans la chart
	Objectif	Définition des objectifs	Atteinte des objectifs
	Structure	- Choix de la structure - Recrutement - Rattachement	-Adéquation de la structure avec les missions assignées -Indépendance de l'auditeur par rapport aux directions opérationnelles - le niveau des auditeurs
	Moyens	Outils et moyens utilisés	- Elaboration des outils - Existence des moyens - Efficacité des outils

Source : Nous-mêmes

**Tableau 2: Indicateurs et mesures des variables indépendantes**

Variables indépendantes	Indicateurs	Mesures
Valeur ajoutée	<ul style="list-style-type: none"> <li>- respect des règles</li> <li>- protection de patrimoine</li> <li>- Exactitude des états financiers</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Variation annuelle de la valeur ajoutée</li> <li>- taux d'erreurs de gestion</li> </ul>
Dispositif du contrôle interne	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Evaluation des risques</li> <li>- Mise à jour des procédures</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Le niveau du risque résiduel</li> <li>- la fréquence des mises à jour des procédures</li> </ul>
Normes	<ul style="list-style-type: none"> <li>- le respect des normes d'audit</li> <li>- Les critères de fonctionnement de l'audit interne</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Nombre d'avertissement</li> <li>- Nombre de sanctions endossées</li> </ul>
Bonne gouvernance	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Gestion saine de l'entreprise</li> <li>- Maîtrise des risques</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Niveau de maîtrise des opérations</li> <li>- Assurance dans la surveillance des risques</li> </ul>

Source : Nous-mêmes

### 3.4 Les Outils de collecte des données

Dans le cadre de notre étude nous allons utilisés les outils tels que : le tableau des forces et faiblesses, le questionnaire de contrôle interne, la grille d'analyse des tâches et guide d'entretien.

#### 3.4.1 Le tableau des forces et faiblesses

Cet outil nous permet de récapituler les forces et les faiblesses de chaque activité, afin d'identifier les risques probables liés.

### **3.4.2 Le questionnaire de contrôle interne**

C'est un outil de diagnostic utilisé lors des missions d'audit (voir annexe 2, page 103-104) il nous a permis de déceler certaines incohérences dans le processus de gestion des chantiers.

### **3.4.3 La grille de séparation des tâches**

Elle nous a permis de détecter les incompatibilités dans l'exécution de certaines fonctions par les agents d'EEBTP Sarl (voir annexe 1, page 99-102).

### **3.4.4 Guide d'entretien**

Cet outil nous a permis de faire des entretiens avec certains agents d'EEBTP Sarl afin de mesurer le niveau d'application des directives de la direction générale.

### **3.4.5 L'observation physique**

En notre qualité de chef comptable de l'entreprise, nous avons eu à observer les agents, dans l'exécution de leurs tâches quotidiennes sur plus de trois années. Nous avons, de ce fait, orienté notre étude vers les zones à risques. Ces zones sont notamment, les livraisons des matériaux sur les chantiers, les achats et les règlements des fournisseurs etc. Notre expérience nous a également permis de déceler certains dysfonctionnements et leurs causes réelles.

## **3.5 La méthode d'analyse des données**

Les données sont analysées par rapport au modèle d'analyse conçu.

## **Conclusion**

La méthodologie de la recherche est un mode de raisonnement permettant d'aboutir aux objectifs préalablement définis. Ainsi, dans ce chapitre, nous avons réalisé un modèle d'analyse composé de variable dépendante et des variables indépendantes que nous retenons pour étude. Pour ce faire nous avons élaboré les outils d'analyse des données pour une meilleure conception d'un service d'audit interne.

## CONCLUSION A LA PREMIERE PARTIE

L'audit interne doit apparaître comme une activité au service de l'organisation tout entière et comme un simple instrument de la direction ou de gouvernance.

La gouvernance d'entreprise repose sur un courant d'opinion qui s'est développé aux Etats-Unis, au Japon et en Europe, en réaction à une série des scandales. Les infractions les plus manifestes à la bonne gouvernance concernent Enron en novembre 2001; Andersen en janvier 2002; Global Crossing en janvier 2003; Crédit Lyonnais (Eiteman, Stonehill et Moffett, 2004); etc. estimant que les scandales anciens et récents étaient imputables à l'inefficacité des systèmes de contrôle interne, les législateurs des principaux pays développés ont été amenés à légiférer. C'est le cas de la Loi Sarbanes- Oxley (SOX) de juillet 2002 aux Etats-Unis, de la Loi sur la sécurité financière (LSF) du 1<sup>er</sup> août 2003 en France. (source : EBONDO, page 3)

Ces deux lois imposent de nouvelles obligations en matière de contrôle interne. La permanence du débat sur la gouvernance des entreprises tant en France que dans les autres pays, nous amène à nous interroger sur les enjeux théoriques de l'audit interne en tant qu'instrument au service de la gouvernance d'entreprise et à analyser sa contribution dans le processus non seulement d'élaboration et de traitement de l'information financière mais aussi dans l'amélioration des performances.

Sur le plan théorique, la LSF permet de considérer l'audit interne comme un mécanisme de contrôle au service de la gouvernance, non seulement il permet la réduction des asymétries d'information entre les différentes parties prenantes de l'entreprise, mais il est aussi un mécanisme d'identification et d'évaluation des risques encourus par l'entreprise. A ce titre, il inspire confiance, rassure et assoit sa légitimité auprès de toutes les parties prenantes de l'entreprise. Les solutions d'amélioration qu'il propose contribuent à la création de la valeur ajoutée dans l'entreprise.

Sur le plan pratique, rattaché au plus haut niveau du dispositif de contrôle des organisations, impliqué directement au processus d'élaboration et du rapport sur le contrôle, l'auditeur apparaît désormais comme un acteur mais un acteur majeur de la gouvernance de l'entreprise. C'est pourquoi il s'impose à toute organisation quelle que soit sa taille de mettre en place une structure d'audit interne.

# DEUXIEME PARTIE CADRE PRATIQUE

La revue de la littérature nous a permis de cerner la notion d'audit interne, son organisation, ses missions, ses objectifs et son importance dans une organisation. Nous avons pu relever la nécessité d'avoir un SAI dans une entreprise. Nous avons eu l'occasion de nous familiariser avec les normes, le code de déontologie ainsi que les outils nécessaires au fonctionnement du service d'audit interne.

Il s'agira pour nous dans cette deuxième partie, de procéder à l'analyse du contrôle interne d'EEBTP Sarl, de faire ressortir les forces et les faiblesses en vue de concevoir un service d'audit interne adapté à son activité.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **Chapitre 4 : PRESENTATION D'ETUDE ET EXECUTION DES BÂTIMENTS ET TRAVAUX PUBLICS (EEBTP) SARL**

Pour bien aborder la partie pratique de cette étude, essayons de passer en revue le secteur des bâtiments et travaux publics. Ceci nous permettra de mieux appréhender les contours de l'activité de l'entreprise EEBTP Sarl et de comprendre les difficultés inhérentes à l'exécution de ses travaux.

### **4.1 Bref aperçu du secteur des travaux publics au Togo**

Quelle que soit la nature de l'ouvrage à construire, son exécution s'inscrit dans une procédure très réglementée mettant en relation plusieurs acteurs aux rôles bien définis: le "maître d'ouvrage", le maître d'œuvre, l'entreprise de construction (qui peut parfois être le maître d'œuvre).

Les acteurs de passation des marchés (au Togo nous avons principalement AGETUR et ARMP qui interviennent activement dans le processus de passation des marchés.)

L'AGETUR-Togo sert de partenaire technique à l'administration publique, aux collectivités locales et aux ONG dans la mise en œuvre de leurs infrastructures.

Les secteurs de prédilection sont l'infrastructure routière urbaine, des édifices publics et privés, l'éducation, la santé, l'assainissement.

De par ses procédures simplifiées et transparentes de passation de marchés, AGETUR-Togo entretient la demande des travaux au profit des entreprises et des bureaux d'études. Utilisant souvent la technique de Haute Intensité de Main d'Œuvre et les matériaux locaux.

L'ARMP est chargée de la régulation des passations des marchés et vise l'égalité de traitement des candidats, la liberté d'accès à la commande publique, la transparence des procédures et faire respecter les règles d'éthique.

Le maître d'ouvrage (donneur d'ordre) est le client, le commanditaire des travaux. Il peut être l'Etat, les collectivités, les entreprises publiques etc. C'est lui qui exécute la passation des marchés.

Le maître d'œuvre est désigné par le maître d'ouvrage : il est le concepteur du projet ; il élabore le cahier des charges techniques et contrôle la bonne exécution des travaux ; il joue un rôle

d'interface entre le client et l'entreprise chargée d'exécuter les travaux. Il arrive que le maître d'œuvre soit l'entreprise chargée d'exécuter les travaux ou l'une des entreprises si les travaux sont répartis entre plusieurs entreprises.

Au Togo c'est l'agence d'exécution des travaux urbains (AGETUR- TOGO) qui est positionnée sur le marché de la maîtrise d'ouvrage déléguée.

AGETUR - Togo sert de partenaire technique à l'administration publique, aux collectivités locales et aux ONG dans la mise en œuvre de leurs infrastructures routières urbain, édifices publics et privés, etc.

C'est elle qui imagine et conçoit l'exécution des travaux. Avec ses directions techniques, d'ingénierie et d'études, elle recherche les meilleures solutions techniques et exécute les travaux dans le respect des cahiers des charges. Selon la taille et la nature des travaux, plusieurs entreprises peuvent être impliquées dans la construction d'un ouvrage. L'entreprise de construction peut également être chargée de l'exploitation et de la maintenance des ouvrages construits.

## **4.2 Présentation d'EEBTP Sarl**

EEBTP Sarl est une entreprise spécialisée comme son nom l'indique dans l'étude et l'exécution des bâtiments et travaux publics.

Créée en avril 2008, EEBTP Sarl s'inscrit aujourd'hui parmi les grandes entreprises de son secteur au Togo de par son dynamisme, son chiffre d'affaires, la qualité exceptionnelle de ses travaux déjà exécutés et ceux en cours d'exécution.

### **4.2.1 Missions d'EEBTP Sarl : une vision d'ambition**

L'histoire d'EEBTP Sarl est assez récente. Porté sur les fonds baptismaux en 2008, EEBTP est une société à responsabilité limitée, au capital social de cinq millions (5 000 000) FCFA. Dirigée par un Directeur Général, elle compte augmenter son capital dans un proche avenir pour plus de compétitivité sur le marché de bâtiments et travaux publics.

Grâce à la vision et à l'engagement de ses premiers dirigeants, EEBTP Sarl se compte aujourd'hui au rang des entreprises performantes dans le domaine de la construction des infrastructures telles que les ponts et chaussées, l'aménagement urbain, l'assainissement et les

bâtiments de toutes sortes. EEBTP Sarl dès sa création s'est assignée comme mission la construction des routes, des édifices publics, des ponts et chaussées, des bâtiments d'habitation et à usage public.

Vivacité, solidarité et ponctualité, tel est le triptyque de valeurs qui guide le personnel et les dirigeants dans toutes les démarches d'exécution des ouvrages confiés à l'entreprise.

Les dirigeants de l'entreprise, et à l'instar de son directeur fondateur, se proposent de faire de EEBTP Sarl, un instrument efficace et dynamique au service des décideurs publics et privés dans tout leur projet de construction, de réhabilitation ou de reconstruction d'infrastructures.

Pour ce faire, l'entreprise EEBTP Sarl ambitionne une croissance annuelle moyenne de 30% avec, à la clé, la création de 10 000 emplois à l'horizon 2025, ceci, grâce à une politique d'accroissement de ses parts de marchés dans les BTP national et international et la diversification de ses investissements dans d'autres secteurs d'activités économiques connexes tels que l'import-export des matériaux de construction. Elle a d'ailleurs signé des partenariats avec quelques entreprises Espagnoles telle que l'entreprise FAGARE. Fagare est une société d'ingénierie, constructrice et installatrice spécialisée dans les solutions d'avant-garde et des technologies novatrices, en réponse aux différents besoins et exigences des clients. Spécialisée dans le domaine de construction, Fagare conçoit, développe et construit tous types de projets architecturaux et d'ingénierie dans le domaine de l'infrastructure publique et privée. La mise en œuvre de projets «clé en main », et le suivi des projets Ingénierie, assistance technique, génie civil, infrastructures, édification, industrie, télécommunications, sécurité et énergies renouvelables sont les principaux secteurs dans lesquels se développe son activité. Cette collaboration donne une ouverture à EEBTP Sarl sur le monde et reclasse l'entreprise par rapport à ses consœurs de la place.

La société compte entreprendre une politique d'investissement dans le capital humain au travers un recrutement de cadres qualifiés, l'octroi de bourses d'études supérieures au Togo et à l'étranger à des candidats rigoureusement sélectionnés.

Elle envisage, après la construction de son siège social qui est déjà en cours de décentraliser ses activités à l'intérieur du pays pour ainsi donner l'opportunité à d'autres couches sociales de bénéficier de ses merveilleuses prestations et de son savoir-faire qui est beaucoup apprécié par les ruraux comme nous l'avons constaté lors des réceptions des travaux des pistes rurales. Bref EEBTP Sarl compte se rapprocher plus des populations pour mieux satisfaire leurs besoins.

Un personnel motivé : un atout incontestable

L'entreprise EEBTP Sarl emploie plus de 500 personnes (données au 31 décembre 2012) et mobilise un grand nombre d'acteurs économiques (Plombiers, tapissiers, commerçants, staffeurs, jardiniers, les assurances etc.). Dirigé par une équipe multidisciplinaire d'ingénieurs, de gestionnaires, de juristes, d'économistes, etc. le personnel d'EEBTP Sarl est une main d'œuvre de toutes qualifications. Diplômés des universités, écoles, instituts et centres d'apprentissage du Togo et d'ailleurs, le personnel de EEBTP Sarl est très jeune, avec une moyenne d'âge d'environ 28 ans. Cette jeunesse active, symbolise le dynamisme et la vivacité. C'est un atout incontestable qui permettra à l'entreprise d'atteindre ses objectifs.

Par rapport à ses confrères du secteur, EEBTP Sarl, doit revoir son organisation qui ne répond plus aux exigences de son développement actuel. La structure organisationnelle d'EEBTP Sarl n'a pas su évoluer avec la progression de son activité. Elle nécessite un remaniement adéquat correspondant à son évolution. EEBTP Sarl cherche donc actuellement à réorganiser son système de gestion en créant des structures de contrôle et de coordination capable de propulser son économie. EEBTP Sarl compte mettre en place des services nouveaux, de contrôle de gestion et un service chargé de la planification d'ici 2014.

#### **4.2.2 Objectifs d'EEBTP Sarl**

Dès sa constitution EEBTP Sarl s'est fixé plusieurs objectifs :

- être une entreprise de référence et de confiance dans les dix années à venir ;
- fournir à la population togolaise des services de qualité ;
- contribuer à la réduction du chômage et au développement de l'économie togolaise en employant toutes catégories de qualifications ;
- étendre ses activités dans d'autres domaines et ses prestations à d'autres pays de la sous région et dans le monde ;
- être l'entreprise la plus proche de sa cible par la délocalisation de ses activités vers les milieux enclavés ;
- etc.

#### **4.2.3 Activités d'EEBTP Sarl**

L'entreprise EEBTP Sarl s'est spécialisée pour ses débuts, dans la construction des routes ; bâtiments publics et accessoirement des bâtiments à usage privé. Cette stratégie à permis à

l'entreprise de se positionner rapidement sur le marché des bâtiments et travaux publics. Aujourd'hui, EEBTP Sarl a une part de marché non négligeable et devient de plus en plus compétitive.

La stratégie de développement de EEBTP Sarl depuis sa création est restée la même : développer plus la construction des routes et des marchés. En 2012, 86% chiffres d'affaires vient des marchés de construction des routes ; seul 14% sont à répartir entre les autres activités.

On distingue plusieurs types d'ouvrages à l'actif de l'entreprise EEBTP Sarl. Parmi ses nombreux ouvrages nous pouvons citer, au passage, les plus récurrents qui sont les suivants:

#### **4.2.3.1 Ouvrages d'art**

Les ouvrages d'art sont généralement des ouvrages exécutés à l'air libre en béton, béton armé ou béton précontraint : barrages, ponts, génie civil d'usines, échangeurs routiers, châteaux d'eau, etc.

Certains d'entre eux, relèvent cependant, de la construction métallique : ossatures de charpente, installations des hangars de garages publics, etc.

#### **4.2.3.2 Travaux de terrassements généraux**

Ils sont construits dans le but de modeler le terrain naturel pour l'adapter aux besoins d'ouvrages ou d'équipements (ouvrage d'art, routes etc.), ces travaux consistent en un certain nombre d'opérations successives : préparation du terrain, excavation des fouilles, formation des plates-formes, organisation des chargements par apport de matériaux (sable, latérite...) ou des évacuations de terre.

#### **4.2.3.3 Fondations spéciales**

Généralement fait en béton armé; ces ouvrages permettent l'assise d'une structure sur le sol. Ces ouvrages pour leur mise en œuvre sont souvent accompagnés, par des travaux particuliers de consolidation et d'étanchement des sols, ou peuvent demander des procédés d'exécution spécifiques.

#### **4.2.3.4 Travaux souterrains**

C'est la réalisation sous terre d'ouvrages de circulation, d'adduction ou d'évacuation d'eaux usées ou pluviales, de stockage. Ces ouvrages sont, entre autres les exutoires, les bassins de rétention etc. Ce sont des ouvrages qui entraînent des travaux d'extraction et d'évacuation des déblais, et nécessitent la consolidation des parois avec exécution simultanée ou non de revêtement, et de lutte contre les venues d'eau.

#### **4.2.3.5 Routes et pistes**

C'est la réalisation des corps de chaussées, le revêtement et la confection des ouvrages accessoires des routes de toutes sortes et des pistes rurales. Ces travaux se déroulent en plusieurs phases successives :

- le terrassement de finition sous chaussée,
- la confection du corps de chaussée,
- les couches de surface,
- construction de bordures et caniveaux,
- installation des panneaux de signalisation,
- implantation des lampadaires,
- etc.

#### **4.2.3.6 Travaux de canalisation d'eau et d'assainissement**

Ces travaux sont liés au transport de fluides de toutes sortes ainsi qu'à leur traitement. Dans le cas des eaux pluviales ou résiduaires, il sera nécessaire de réaliser des ouvrages de captage, pompage, stockage et de transport.

La pose de caniveaux divers, à grande distance ou en réseaux à travers les exutoires, a pour objectif le transport et la distribution des eaux usées et pluviales.

Il est à noter que les travaux de réseaux, de centrales et d'équipement industriel électrique et ceux concernant l'installation, le renouvellement et l'entretien des voies ferrées et de leurs structures annexes, ainsi que la mise en œuvre des équipements nécessaires à leur fonctionnement et leur contrôle sont en projet à EEBTP Sarl.

## 4.2.4 Organisation d'EEBTP Sarl

De manière schématique EEBTP Sarl se structure comme suit :

### 4.2.4.1 La Direction Générale

Sous l'autorité du Directeur Général, c'est l'instance suprême de décisions, mais aussi l'organe de définition de la stratégie et de la politique générale de l'entreprise. Elle assure la mise en application de la politique stratégique et coordonne au quotidien les activités des différentes directions centrales de l'entreprise que sont la Direction Technique et Commerciale (DTC) et la Direction Financière et Comptable (DFC), un Secrétariat Général (SG).

### 4.2.4.2 Direction Technique et Commerciale (DTC)

La Direction Technique et Commerciale s'occupe, sous la responsabilité d'un Directeur Technique (DT), de deux (2) départements:

- le département technique composé de trois services que sont :
  - le service études techniques et prévision;

L'étude technique est souvent confiée à un bureau d'étude qui élabore les plans et les dessins techniques.

- le service suivi et évaluation des projets ;

Le suivi et l'évaluation sont faits par les bureaux de contrôle.

- et le service matériel.

Le service matériel se charge de l'organisation et de la location du matériel complémentaire. Il s'occupe de l'entretien et de la réparation du matériel roulant et des engins lourds.

- le département commercial à travers lequel la politique commerciale de l'entreprise est conduite en toute rigueur et professionnalisme avec des partenaires commerciaux nationaux et internationaux tels que les entreprises et fournisseurs.

Ce département se charge des achats des matériaux de construction comme le sable, le bois, le ciment, le carburant, le gravier, le fer, le bitume, les petits matériels et les consommables indispensables au fonctionnement du chantier.

Il est prévu pour ce département un chef de service qui coordonnera les activités de quatre (4) sections que sont :

- ✓ la section Ciment-Quincaillerie ;
- ✓ la section Carburant- Bitume ;
- ✓ la section Entretien-Réparation ;
- ✓ et la section Granulat-Bois.

Le DT recrute les ouvriers et les met sous la direction des chefs de chantier qui leur attribue les tâches.

Le chef de chantier a la lourde charge de diriger les travaux, de coordonner les ouvriers et les manœuvres dans l'exécution de leur tâche.

Il représente l'administration centrale sur le chantier et rend compte au directeur technique.

Il est assisté dans ses activités par un chef de chantier adjoint si le chantier est grand. Il travaille en collaboration avec un magasinier dans la gestion des matériaux affectés sur le chantier.

En l'absence de service juridique, c'est le DT qui essaie de résoudre quelques litiges qui naissent sur les chantiers. Mais lorsque les conflits deviennent plus compliqués le DG intervient.

#### **4.2.4.3 Direction Financière et Comptable (DFC)**

La Direction Financière et Comptable est le "poumon" de l'entreprise. Elle est dirigée par un Directeur Financier et Comptable (DFC). Celui-ci a une équipe qui travaille à renforcer la crédibilité de l'entreprise auprès de ses partenaires financiers et s'acquitte de ses obligations fiscales et sociales.

Il s'occupe de l'administration générale et des relations publiques, gère le patrimoine et assure le contrôle administratif, veille à la sécurité physique des personnes et des biens de l'entreprise.

Ce département se charge de la paie, de la promotion salariale, du suivi et de l'évaluation du personnel.

Cette direction est aussi responsable du contrôle, elle suit au quotidien les données commerciales et financières de l'entreprise et en fait des analyses utiles aux prises de décisions de la Direction Générale.

En l'absence du service d'audit interne, la direction financière et comptable a la lourde charge de la vérification de tout document comptable aux fins de validation, elle organise régulièrement des missions d'inspection de tous les secteurs d'activités de l'entreprise et surtout sur les chantiers.

#### **4.2.4.4 Le Secrétariat Général (SG)**

Le Secrétariat Général dirigé par une Secrétaire Générale qui est une véritable « sentinelle » de la vie fonctionnelle de l'entreprise. Il joue un rôle transversal de veille et d'appui à tout autre organe ou section de l'entreprise.

La secrétaire est chargée d'étude et de traitement de tous les dossiers de la Direction Générale, mais aussi s'occupe de l'archivage avec toute une équipe d'assistants de direction et des stagiaires.

La secrétaire prépare les courriers et s'occupe des photocopies et relieure des dossiers d'AOO.

Elle est chargée de suivre régulièrement les annonces d'AO dans Togopress.

La secrétaire assure l'accueil et l'orientation des visiteurs.

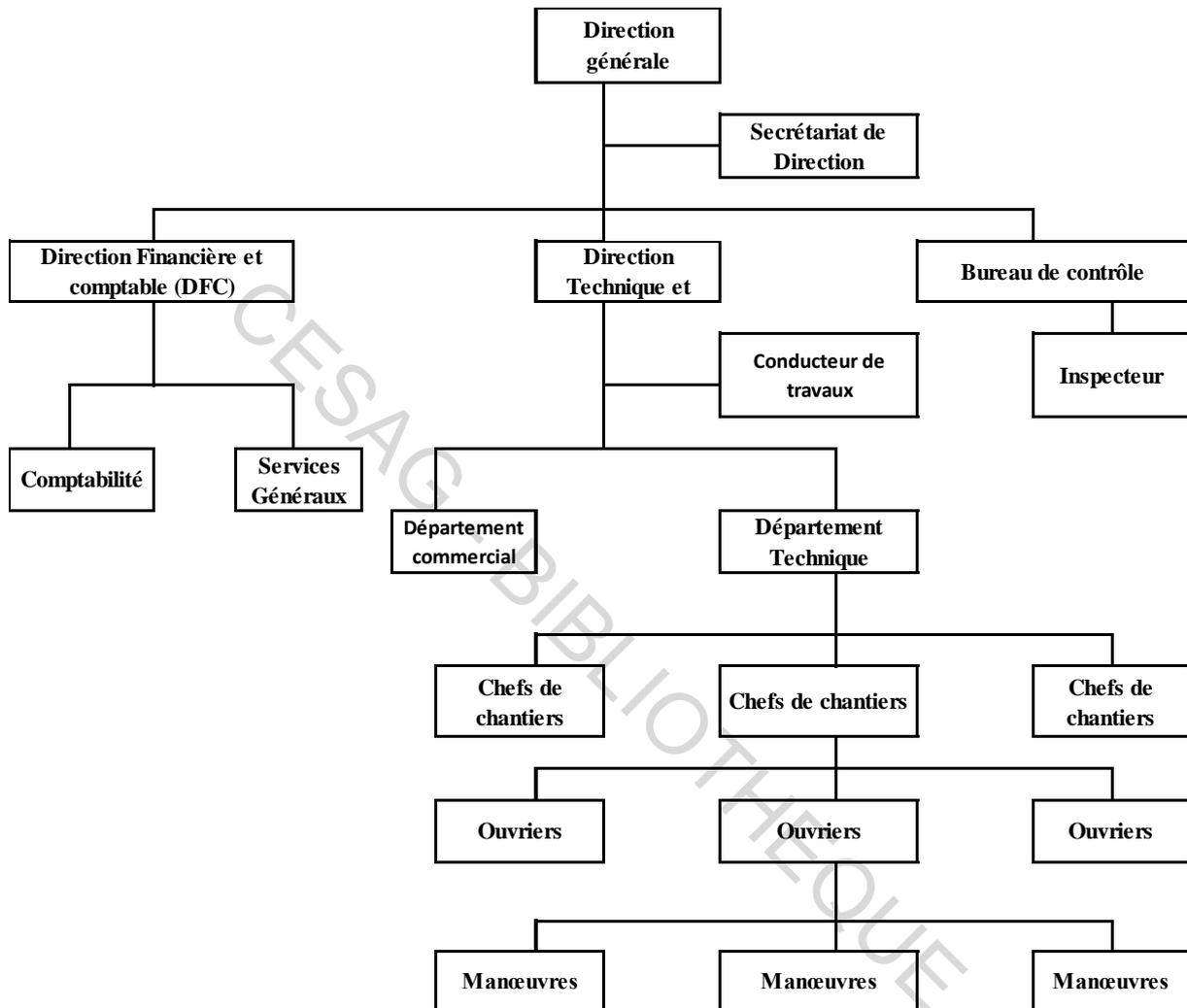
#### **4.2.4.5 Bureaux de contrôle et d'inspection**

Ce sont des services de suivi et de contrôle des ouvrages. Constitués d'ingénieurs génie civil de haut niveau, ils interviennent uniquement sur les chantiers pour veiller au respect des normes contractuelles et contresignent l'attacheement manuscrit.

#### 4.2.5 L'organigramme de l'entreprise EEBTP Sarl

L'entreprise EEBTP Sarl est organisée comme l'indique la figure suivante.

Figure 9: Organigramme d'EE BTP Sarl (au 31/12/2012)



Source : Nous-mêmes

#### Conclusion

Ce chapitre nous a permis, après un bref aperçu du secteur des travaux publics, de présenter l'entreprise EEBTP Sarl, ses activités et d'avoir un aperçu de son organisation. Cette présentation nous permettra d'appréhender son fonctionnement afin de pouvoir analyser son système de contrôle interne.

## **Chapitre 5 : LE PILOTAGE DU CONTROLE INTERNE A EEBTP Sarl EN L'ABSENCE D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE**

Après avoir présenté l'entreprise EEBTP Sarl, l'heure est à l'analyse de son système de contrôle interne. Dans ce chapitre nous essayerons de donner une description du système de fonctionnement de la machine productive, en relevant et analysant les forces et les faiblesses du mécanisme mis en place pour suivre et maîtriser les opérations.

### **5.1 Le contrôle interne à EEBTP Sarl**

La plupart des entreprises ont une volonté de bien faire, d'être performant ou de figurer en bonne place dans le classement des entreprises du secteur. Ceci ne peut être possible que si le système de contrôle mis en place fonctionne normalement. Mais force est de constater que ces entreprises ignorent ou négligent l'élément qui nous semble très important : le contrôle interne.

C'est le cas de l'entreprise EEBTP Sarl qui s'est toujours fixée comme objectif de fournir les services de qualité et qui malheureusement n'a pas de manuel de procédure. Le contrôle est laissé à la portée des agents dirigeants qui le font à leur guise. Chaque responsable a sa façon de contrôler ses collaborateurs.

Il arrive souvent qu'il y ait conflit d'ordre lorsqu'un collaborateur reçoit des ordres de deux chefs hiérarchiques ou lorsque deux personnes reçoivent des ordres de deux chefs pour exécuter la même tâche.

Nous prendrons pour exemple un camion benne qui tombe en panne en pleine brousse. L'information étant parvenue à la direction en l'absence du directeur technique, un responsable a dépêché un mécanicien sur les lieux. Au même moment le chauffeur reçoit l'appel du DT et l'informe, celui-ci à son tour demande à un autre mécanicien de se rendre sur les lieux.

On assiste à une confusion due au fait qu'il y a manque de limitation de pouvoir d'action des responsables de service. Il n'y a pas de "canalisation" des agents, ce qui entraîne des dispersions qui provoquent parfois des difficultés de contrôle dans la gestion ou dans la mise en œuvre des politiques de gestion. Ceci entrave gravement l'atteinte des objectifs que se sont fixés les dirigeants de l'entreprise.

### 5.1.1 Le contrôle au niveau du Directeur Général

Etant le premier responsable de l'entreprise, le DG suit l'activité des chefs de service. Il autorise tous les mouvements de sortie de fonds. Il vérifie et autorise le dépôt des dossiers d'appels d'offres ouverts (DAOO).

### 5.1.2 Le contrôle au niveau du directeur technique et commercial

Le directeur technique suit et contrôle les départements technique et commercial.

Au niveau Technique, le DT contrôle et supervise les DAOO. Il s'assure que les pièces entrant dans la constitution du DAOO sont à jour. Il prend part lui-même dans l'élaboration du DAOO, assiste à son dépôt et à l'ouverture des plis. Après l'ouverture des plis les résultats sont enregistrés et classés. Le DT suit le reste des procédures jusqu'à l'attribution définitive du marché.

A chaque fois que le marché est gagné, le DT contrôle la mise en place des schémas techniques et la mobilisation des ressources sur le chantier. Il suit l'implantation de l'ouvrage de près et veille au respect des clauses contractuelles dans l'exécution des travaux.

Le directeur technique contrôle le fonctionnement des chantiers. Il suit le bon déroulement des activités. Il vérifie la conformité de l'ouvrage par rapport au plan d'exécution.

Il suit de près l'évolution des travaux par rapport au délai d'exécution.

C'est lui qui contrôle le bon fonctionnement des engins et veille à leur protection depuis l'installation jusqu'au repli.

Il contrôle la consommation des intrants et veille à leur bonne gestion par les chefs de chantier et les magasiniers sur les chantiers. Il ordonne les achats de bitumes, des étais, du sable, du gravier et autres consommables sur les chantiers.

Il vérifie que le suivi des chantiers est régulier et relance les bureaux de contrôle pour plus d'efficacité.

Le directeur technique est chargé de contrôler le matériel de par son nombre, son état et son fonctionnement.

Il s'assure que l'entretien est fait à temps et bien.

Le chef de chantiers contrôle l'exécution des travaux au fur et à mesure de leur déroulement. Il contrôle l'intégrité des matériels et outillages utilisés sur les chantiers.

Sur les chantiers il est prévu des fiches de stock pour pouvoir suivre les entrées et les sorties des matériaux.

Le département Commercial sous, la direction de DT, contrôle les livraisons par téléphone et vérifie les fiches de stock tenues par les magasiniers.

Il est à noter que la direction technique rencontre beaucoup de problèmes en ce qui concerne les achats sur les chantiers. Certains achats (de sable et gravier, bois, les tés etc.) sont fait souvent chez les villageois qui ne disposent pas de facturiers; ce qui rend difficile le contrôle des dépenses.

### **5.1.3 Direction Financière et Comptable (DFC)**

A la direction financière et comptable, le DFC contrôle l'établissement des pièces entrant dans la composition des DAOO. On peut citer, entre autres les quitus fiscaux, les cautions de soumission, attestations de caisse de sécurité sociale...

Il contrôle la régularité des pièces justificatives avant leur enregistrement. Le DFC vérifie régulièrement les mouvements des comptes de l'entreprise. Il s'assure de la bonne marche des activités comptables.

Le DFC veille à ce que les déclarations fiscales et sociales soient faites à temps.

Il suit les factures ou l'évolution des décomptes jusqu'à leur paiement.

Le DFC est chargé de la vérification des factures fournisseurs avant leur validation par le DG pour leur règlement.

Il assure le contrôle administratif, veille à la sécurité physique des personnes et des biens de l'entreprise.

Le DFC est chargé du suivi et de l'évaluation du personnel.

Il contrôle et suit au quotidien les données commerciales et financières de l'entreprise et en fait des analyses utiles aux prises de décisions de la Direction Générale.

En l'absence du service d'audit interne, le directeur financier et comptable est chargé de vérifier la fiabilité de tout document comptable.

Cette direction organise régulièrement des missions d'inspection sur les chantiers. Contrôle le fonctionnement du dispositif mis en place sur les chantiers et fait des recommandations.

#### **5.1.4 Contrôle au niveau du secrétariat**

La Secrétaire contrôle et veille au bon classement des courriers et des dossiers de l'entreprise.

Elle est chargée du contrôle des dates de clôture des dépôts d'AOO, et s'assure de la fermeture effective de toutes les portes et des fenêtres des bureaux à la clôture de la journée.

Elle est chargée de suivre régulièrement l'entretien des bureaux et locaux de l'entreprise EEBTP Sarl.

### **5.2 Evaluation du système de contrôle interne**

Partant des outils utilisés en annexe tels que, les grilles de séparation des tâches, nous allons résumer dans un tableau les situations porteuses de risques tout en relevant forces et les faiblesses du système de contrôle interne à EEBTP Sarl. Ensuite nous allons analyser les risques dont la survenance entrainerait des conséquences néfastes, et faire des recommandations pour aider l'entreprise à mieux faire face à ces difficultés.

#### **5.2.1 Identification des risques**

Les tableaux ci-dessous relèvent les forces, les faiblesses et les risques probables liés aux faiblesses majeures.

Tableau 3: Tableau d'identification des risques

Départements	Forces	Faiblesses	Risques
Direction Générale	<ul style="list-style-type: none"> <li>- l'instance suprême de décisions</li> <li>-Règlement des salaires à temps</li> <li>-un DG proche et à l'écoute de ses employés</li> <li>- un management basé sur la satisfaction du client</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- non formalisation de manuel de procédure.</li> <li>- centralisation excessive de tâches</li> <li>- Pas de réunions régulières</li> <li>- Emission des chèques avant réception des factures</li> <li>-Manque d'extincteurs dans les locaux d'EEBTP</li> <li>- non budgétisation des achats de matériels</li> <li>-absence de plan de formation</li> <li>_ manque de grille salariale</li> <li>-manque de planification efficace</li> <li>-signature unique des chèques</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Désordre administratif</li> <li>-conflit d'ordres</li> <li>-Fuite de responsabilité</li> <li>-découverte tardive des malversations ou de dysfonctionnement</li> <li>- liberté d'action du personnel</li> <li>-Difficulté d'attribution de responsabilité en face des faits dommageables</li> <li>-oubli d'enregistrement des règlements</li> <li>-Risque d'incendie</li> <li>-doubles règlement</li> <li>- contentieux lié au règlement des factures</li> <li>-conflits sociaux</li> <li>_ risque d'erreur</li> <li>-documents non conformes</li> </ul>

Tableau d'identification des risques (suite)

Départements	Forces	Faiblesses	Risques
Direction technique et commerciale	<ul style="list-style-type: none"> <li>- assistance du contrôle extérieur</li> <li>- Les chantiers sont couverts par une police d'assurances tous risques chantier et responsabilité civile chef d'entreprise</li> <li>- Tous les engins sont assurés</li> <li>-Rigueur sur le respect des quantités techniques</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Insuffisance dans la planification</li> <li>- Mauvaise coordination des chantiers</li> <li>- Contrôle insuffisant</li> <li>- Contrôle par téléphone</li> <li>- Retard dans les préparations des dossiers d'appels d'offre</li> <li>- Engins vétustes</li> <li>- Achat des engins d'occasion</li> <li>- Pas de service logistique</li> <li>- Pas de parc pour les engins et camions</li> <li>- Absence de camion citerne</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- non conformités des prestations et manque de référence pour une éventuelle comparaison</li> <li>- inefficacité</li> <li>-incidents</li> <li>- vol</li> <li>-Détournement</li> <li>-perte considérable de fonds</li> <li>- vol des pièces sur les engins</li> </ul>

Tableau d'identification des risques (suite)

Départements	Forces	Faiblesses	Risques
Sur les chantiers	<ul style="list-style-type: none"> <li>- le chef de chantier est un ingénieur</li> <li>-construction de magasins</li> <li>-le magasinier est toujours un gestionnaire</li> <li>-Présence effective d'un gardien au niveau du magasin et un gardien au niveau de l'ouvrage</li> <li>-port de casques et de gilets</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-contrôle difficile des ouvriers et manœuvres</li> <li>-mauvaise définition de la hiérarchie</li> <li>-défaillance dans la surveillance des matériels affectés.</li> <li>-Difficulté de suivi des dosages</li> <li>-insuffisance d'engin</li> <li>-Retard de livraison des matériaux de construction</li> <li>-mauvaise prévision des quantités à la commande</li> <li>- recrutement des ouvriers sans contrats</li> <li>-non responsabilisation d'une personne pour s'occuper des achats</li> <li>-achats informels</li> <li>-manque d'organigramme précis de chantier</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-désordre</li> <li>-vol</li> <li>-mauvaise utilisation du matériel</li> <li>-dépréciation rapide du matériel</li> <li>-Mauvaise qualité de l'ouvrage</li> <li>-ruptures de stocks</li> <li>-Retard dans la livraison des travaux</li> <li>-risque contentieux</li> <li>-mauvaise qualité des produits achetés</li> <li>-double achat</li> <li>-difficile gestion des tâches</li> <li>-détournement des engins</li> <li>-détournement de sable, graviers, carburant, fer etc.</li> </ul>

Tableau d'identification des risques (suite)

Départements	Forces	Faiblesses	Risques
Direction Financière et Comptable	<ul style="list-style-type: none"> <li>- DFC vérifie régulièrement les mouvements des comptes de l'entreprise</li> <li>- la sécurité physique des personnes et des biens de l'entreprise</li> <li>- contrôle quotidien des données commerciales et financières de l'entreprise et des analyses utiles aux prises de décisions de la Direction Générale</li> <li>-Contrôle inopiné</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-non élaboration de budget annuel</li> <li>-cumul de fonctions</li> <li>-concentration de plusieurs tâches incompatibles au niveau du comptable</li> <li>-Pas de coffre-fort</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Difficulté de maîtrise des dépenses</li> <li>-risque de détournement</li> <li>-mauvaise performance</li> <li>-Risque de vol</li> </ul>
Service Comptabilité	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Paiement par chèque</li> <li>-Emission d'autorisation de payer par banque</li> <li>-les décharges après encaissement des fonds</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Inexistence d'un montant fixe d'alimentation de la caisse</li> <li>-absence d'inventaire</li> <li>-Non récupération de certaines factures d'achat</li> <li>-achat non autorisé</li> <li>-absence de journal d'achat</li> <li>-absence des journaux auxiliaires</li> <li>-achat extra comptable</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Risque de détournement</li> <li>-impossibilité de suivi de stock</li> <li>-non fiabilité de l'information comptable</li> <li>-absence de justificatif</li> <li>-difficulté de suivi des tiers</li> </ul>

Tableau d'identification des risques (suite)

Départements	Forces	Faiblesses	Risques
Service Comptabilité	-la comptabilité est tenue sur le logiciel saari et Excel	-La caisse est tenue par le comptable  -c'est le comptable qui établit les fiches de besoins et c'est toujours lui qui établit les bons de décaissement et c'est lui qui assure la sortie des fonds	- Risque de détournement  -Risque de malversation
Informatique	Mise en place d'un site internet  Utilisation des logiciels Autocard, et archicard	-manque de suivi  - pas de maintenancier fixe pour le matériel informatique.	-Risque de perte de données
Au secrétariat	Enregistrement des courriers en détail	-La salle d'attente est confondue au secrétariat  -insuffisance dans les classements des dossiers.	-Risque de vol  -Divulgation de secret professionnel

Source : Nous- mêmes

### 5.2.2 Analyse des faiblesses et recommandations

Après avoir identifié les faiblesses et les risques encourus, passons à l'analyse de quelques unes afin de ressortir leurs incidences sur l'activité de l'entreprise à long terme.

#### ❖ Direction Générale

##### ➤ non formalisation d'un manuel de procédures

Le manuel de procédures est le référentiel de l'entreprise. Le manuel retrace le fonctionnement réel de l'entreprise. C'est le miroir de l'entreprise où tous les agents viennent se mirer et ajuster leur comportement. Il permet à chaque agent de se recadrer dans l'exécution de ses tâches quotidiennes. Son absence dans une entreprise entraîne tout un désordre dans l'exécution des fonctions des agents.

L'absence de manuel de procédures est source de plusieurs conflits d'ordres que connaissent plusieurs entreprises aujourd'hui. Il arrive qu'un agent reçoive plusieurs ordres à la fois et se trouve dans l'embarras de choix. Ce phénomène est constaté régulièrement à EEBTP dans la gestion des ouvriers et quelque fois en cas de rupture de stock de certains matériaux ou fournitures.

Il est donc nécessaire pour EEBTP Sarl, de faire ressortir de manière très claire et dans un manuel de procédures la classification des tâches. Ceci permettra à chaque agent de savoir « qui fait quoi » et « qui donne des ordres à qui » et dans quelle limite. L'entreprise évitera ainsi les conflits inutiles qui influent sur sa performance.

##### ➤ Pas de réunions régulières

L'absence des réunions empêche les dirigeants de prendre connaissance des difficultés réelles qu'éprouvent les agents dans l'exécution de leurs tâches. C'est dans les réunions que les chefs de service et de chantier peuvent exposer les problèmes qu'ils rencontrent. Ils pourront ainsi discuter avec les responsables en vue de résoudre à temps ces problèmes.

Les problèmes qu'on pouvait résoudre mais qui sont restés sans solutions peuvent devenir très dangereux. Les réunions sont le lieu idéal pour faire connaître les problèmes à l'hierarchie.

L'absence de réunion empêche l'entreprise de prendre des décisions efficaces. Les réunions régulières dans une entreprise permettent d'éviter les dérapages dans la gestion. Elles permettent de réorienter le personnel chaque semaine en le mettant sur la voie de la vision de l'entreprise.

➤ **Emission des chèques avant réception des factures**

Les règlements des fournisseurs avant livraison ou réception des factures ont des conséquences dommageables. D'une part le fournisseur en livrant les produits ne prend plus soin de contrôler la conformité des produits par rapport à la commande et d'autre part il y a les risques d'oubli de signaler à la comptabilité le règlement effectué. Ceci n'est pas un bon signe pour la fiabilité des informations comptables et par ricochet l'image de l'entreprise.

➤ **Manque d'extincteurs dans les locaux d'EEBTP Sarl**

La sécurité des locaux est indispensable. L'absence d'extincteurs dans les locaux d'EEBTP Sarl est très dangereuse. En cas d'incendie les dégâts seront énormes. Nous recommandons vivement l'installation des extincteurs en vue de protéger l'intégrité de l'entreprise contre un incendie éventuel.

➤ **Absence de plan de formation**

Le personnel doit être formé compte tenu de l'évolution des nouvelles technologies de l'information pour augmenter leur efficacité.

➤ **Manque de grille salariale**

L'absence de grille salariale est source de conflits sociaux. Il faut quand même un référentiel de fixation des montants à payer à tout employé. Ceci permettra d'éviter les murmures et les coups bas.

➤ **Manque de planification**

Le manque de planification des activités ne permet pas d'évaluer la performance de l'entreprise. L'entreprise a donc besoin d'avoir un plan d'exécution rigoureux. Le plan d'exécution permettra à l'entreprise d'évaluer ses performances en vue de modifier ou de pouvoir prendre des mesures en conséquence. Un plan d'exécution bien défini permettra d'éviter des erreurs. Du coup on pourra améliorer les performances à chaque fois qu'il y a insuffisance.

## ❖ **Direction technique et commercial**

### ➤ **Mauvaise coordination des chantiers**

Une mauvaise coordination des chantiers est source d'erreur.

Un mauvais système de suivi sur les chantiers entraîne des vols, des détournements des engins à d'autres fins. Les engins affectés sur le chantier peuvent faire l'objet de location à d'autres entreprises. Une bonne coordination est nécessaire pour protéger l'intégrité des biens et les ressources de l'entreprise. La gestion rationnelle des biens de l'entreprise passe par la bonne coordination des activités et de leur suivi sur les chantiers.

### ➤ **Contrôle insuffisant**

C'est la vraie source de vols constatés sur les chantiers, il est souvent dû à l'éloignement des sites et à leur enclavement, ce qui cause d'énormes pertes à l'entreprise. L'éloignement géographique du chantier rend le contrôle très difficile et les informations recueillies des chantiers sont peu fiables.

Nous recommandons à la direction Technique de prévoir un système de visite inopinée chaque semaine sur les chantiers pour limiter les risques liés au comportement des ouvriers et des chefs de chantier.

### ➤ **Contrôle par téléphone**

Le contrôle par téléphone portable est parfois très risqué puisqu'il est très difficile de localiser l'interlocuteur. L'agent contrôlé est en mesure de donner de fausses informations. Parfois l'agent ment et on ne peut pas se rendre compte. Il peut par exemple dire qu'un travail est fini alors que ce n'est même pas encore commencé, ou être ailleurs et mentir qu'il est sur le chantier.

Nous suggérons qu'à chaque fois que quelqu'un est interrogé sur un chantier, qu'il passe le téléphone à une autre personne choisie au hasard par le contrôleur. En exemple si le DT appelle de CC, il doit lui demander de lui passer un magasinier ou un ouvrier quelconque. Ceci lui permettra de se rendre compte si le CC est sur le chantier ou pas.

### ➤ **Retard dans les préparations des dossiers de soumission à l'appel d'offre**

Les retards dans la préparation des dossiers de soumission sont source de perte pour l'entreprise étant donné le coût d'achat des dossiers d'AOO élevé et les fournitures utilisées. Aussi un

dossier non déposé implique une élimination automatique et par conséquent perte du marché qui peut être devrait être gagné.

Il serait donc bénéfique à l'entreprise de préparer à temps les dossiers pour éviter des risques de perte de marché.

Le DT doit réorganiser la préparation des dossiers de soumission à l'appel d'offre. Le dossier de soumission à l'appel d'offre doit être prêt deux jours avant le délai de rigueur pour permettre de bien vérifier et de le comparer au DAO pour s'assurer de la conformité par rapport aux exigences du DAO avant son dépôt.

➤ **Engins vétustes**

La vétusté du matériel occasionne des pannes régulières qui entraînent les arrêts momentanés des travaux. Ce qui a pour conséquence le prolongement de la durée d'exécution et par ricochet l'augmentation des charges d'exploitation. La vétusté des engins est donc source de baisse de performance et de l'efficacité. Si cette situation perdure elle causera de pertes énormes à l'entreprise puisque les travaux ont toujours un délai d'exécution à respecter.

Nous recommandons aux responsables de penser à renouveler ses engins de façon progressive pour éviter des situations complexes qui pourront avoir des conséquences désastreuses sur sa performance.

➤ **Achat des engins d'occasion**

L'achat des engins d'occasion est l'un des facteurs de ralentissement des activités d'EEBTP Sarl et risque à long terme d'avoir un impact négatif sur l'ensemble des immobilisations. L'entreprise doit réduire le taux des engins d'occasion dans son parc, en relançant une politique d'acquisition de matériel neuf dont la rentabilité est plus élevée.

Le matériel neuf peut faire l'objet de location en cas de rupture des travaux et permettre ainsi à l'entreprise de régler certaines charges en attendant de gagner un nouveau chantier.

❖ **Sur les chantiers**

➤ **Contrôle difficile des ouvriers et manœuvres**

La maîtrise des ouvriers et des manœuvres sur un chantier est indispensable. Or comme toute entreprise de travaux publics, EEBTP Sarl emploie une main d'œuvre non qualifiée et illettrée.

Ceci rend difficile et complexe la gestion de cette catégorie de personnel. Le risque est donc très élevé et mérite qu'on lui accorde une importance particulière; cela permet de limiter les risques de fraude, de vol des matériaux affectés sur les chantiers et les bagarres qui entraînent parfois des blessés. Pour cela il faut une hiérarchisation bien définie. Le chef de chantier doit segmenter les ouvriers et les manœuvres en de petits groupes et sous-groupes plus facile à contrôler. On pourra ainsi éviter des bagarres constatées çà et là sur les chantiers qui entraînent parfois des blessures qui engagent la responsabilité de l'entreprise.

➤ **Défaillance dans la surveillance des matériels affectés**

Les détournements d'engins constatés sur les chantiers sont dus au mauvais contrôle des engins. Les engins doivent être suivis depuis le parc jusqu'au chantier d'affectation. Il faut un système de suivi de l'évolution de ses activités sur le chantier. EEBTP Sarl doit mettre des diligences nécessaires permettant de suivre les heures d'activité des engins.

Le chef de chantier ne doit pas être le seul à suivre les engins, leurs affectations et leur consommation en carburant. Il y a risque de malversation lorsqu'une seule personne est chargée du suivi des engins et de leur approvisionnement en carburant.

Nous recommandons la mise en place d'un système de contrôle composé d'au moins trois personnes dont l'une doit être régulièrement changée pour plus d'efficacité.

➤ **Difficulté de suivi des dosages**

L'entreprise n'a pas encore les moyens nécessaires de contrôle de dosage des travaux déjà effectués. Il y a donc risque de surdosage ou de sous dosage intentionnel ou non. Il faudra donc mettre en place un système de contrôle capable de limiter considérablement ce risque qui a un effet néfaste sur la qualité de l'ouvrage. L'image de l'entreprise dépend intrinsèquement de la qualité de ses ouvrages.

➤ **Insuffisance d'engins**

L'entreprise ne dispose pas suffisamment d'engins pour les travaux qu'elle effectue. Elle est donc obligée de louer très cher des engins lourds. Elle doit faire encore des efforts dans ce domaine en acquérant les engins de première nécessité comme les pelles hydrauliques, les chargeuses et les camions benne qui sont en nombre très limité à EEBTP Sarl. Ainsi en cas de

panne d'un engin, la substitution sera rapide et efficace, on pourra gagner en temps et en argent, ceci permettra à l'entreprise de livrer les travaux dans les délais.

➤ **Retard de livraison des matériaux de construction**

Vu les problèmes d'arrêt des travaux liés à la rupture de stock ou de retard de livraison, il serait bénéfique de rajuster les quantités lors des prévisions d'achat de matériaux.

Il faudrait suivre de près les stocks et faire des commandes à temps pour limiter les arrêts de travaux qui entraînent une augmentation de charges liées à l'immobilisation des engins loués.

➤ **Recrutement des ouvriers sans contrats**

Beaucoup d'ouvriers sont recrutés sans contrat de travail, en cas d'accident ou de décès les conséquences seront dramatiques. Il serait profitable de signer des contrats de travail avec toute personne qui travaille sur les chantiers pour permettre leur couverture par l'assurance responsabilité civile chef d'entreprise.

➤ **Non responsabilisation d'une personne pour s'occuper des achats**

L'entreprise doit avoir un responsable des achats pour un meilleur suivi, et ainsi faciliter le contrôle et dégager les responsabilités en cas de conflit.

➤ **Achats informels**

Les achats informels doivent être catégoriquement interdits. Ce sont souvent les achats sans commande, ni factures. Ce qui devient difficile à justifier. Pour plus de fiabilité des informations comptables, il est opportun de proscrire ces types d'achats. Les achats des fournitures comme l'eau et les transferts de crédit téléphonique dont les montants sont très petits, il faudra que la personne qui achète permette la traçabilité.

➤ **Manque d'organigramme de chantier**

L'entreprise doit avoir un organigramme et un procédé stratégique d'exécution des travaux:

\* avoir un plan d'exécution et un organigramme pour chaque type de chantier;

\* Instituer les réunions de chantier pour permettre au chef de chantier de mieux suivre l'évolution des travaux à tous les niveaux.

Nous recommandons que sur chaque chantier, le CC prenne sur lui la charge de réunir chaque matin les chefs de groupe pour prendre connaissance des difficultés éprouvées la veille. Il pourra ainsi savoir comment réorienter les ouvriers pour une meilleure prestation.

#### ❖ **Direction Financière et Comptable**

##### ➤ **Non élaboration de budget**

Pour maîtriser ses dépenses, la direction financière d'EEBTP Sarl doit élaborer des budgets et des lignes budgétaires qu'elle doit respecter. C'est ainsi que l'entreprise pourra éviter le gaspillage et les détournements. Elle pourra donc améliorer sa performance.

##### ➤ **Cumul de fonctions**

La concentration de plusieurs tâches incompatibles au niveau du comptable laisse paraître un risque de détournement. Il est très important de procéder à une séparation des tâches pour pouvoir limiter ses risques de gestion. (Voir annexe 1, page 99).

##### ➤ **Inexistence d'un montant fixe d'alimentation de la caisse**

Pour une bonne gestion de la trésorerie et pour éviter les détournements le montant en caisse doit être fixe. L'inexistence de montant fixe d'alimentation laisse transparaître un risque de confusion lors du contrôle de caisse. S'il y a plusieurs approvisionnements dans une même journée et à des montants différents, le contrôle peut être difficile à moyen terme.

Nous recommandons que la caisse soit d'abord séparée de la comptabilité et que son approvisionnement se fasse par un montant fixe. Ceci entraîne la création d'un service caisse et le recrutement d'un caissier.

##### ➤ **Non récupération de certaines factures d'achat**

Les factures sont par excellence les pièces justificatives; surtout lors d'un contrôle fiscal. Toutes dépenses sans factures ne peuvent donc faire l'objet d'enregistrement comptable.

La non récupération des factures d'achat porte atteinte au principe d'exhaustivité. L'entreprise doit enregistrer de manière exhaustive ses charges et ses produits. L'absence de certaines factures réduit les charges et par conséquent augmente le résultat. En revanche les états financiers ne seront pas fiables.

➤ **Achat non autorisés :**

Les achats doivent être toujours autorisés par une personne compétente pour éviter les achats fictifs.

- absence de journal d'achat et des journaux auxiliaires :

Les journaux auxiliaires permettent de bien suivre les tiers et le journal achat permet de suivre les achats. Leurs absence dans une entreprise rend difficile le contrôle et le suivi des tiers.

➤ **Achat extra comptable :**

Certains achats pour des raisons d'urgence sont effectués à l'insu du comptable et avec des fonds propres, fonds qui doivent être remboursés à l'intéressé. Il serait mieux de prévoir des lignes d'urgence et interdire certains achats sous prétexte d'urgence.

❖ **Au secrétariat**

➤ **La salle d'attente est confondue au secrétariat**

Pour prévenir des risques de vol et la divulgation du secret professionnel, il serait intéressant de séparer le secrétariat de la salle d'attente. Ceci pour empêcher que les tiers s'emparent des informations confidentielles.

La conservation des documents doit être revue, les documents très importants doivent être bien protégés et conservés dans les armoires fermées à clés.

❖ **L'informatique**

L'entreprise EEBTP Sarl n'a pas un département informatique. Les données informatiques sont très peu suivies, car il n'y a pas un système permettant un contrôle efficace.

Il faudrait avoir un système de conservation et de sécurisation des données informatiques à tous les niveaux.

L'absence d'un maintenancier fixe pour le matériel informatique est un risque. Il serait difficile de situer les responsabilités en cas de perte de données liée à la maintenance si plusieurs personnes interviennent sur un même ordinateur.

### 5.2.3 Risques inhérents des BTP

En dehors des risques opérationnels qui peuvent être communs à toutes les entreprises, les entreprises de travaux publics s'exposent à d'autres risques spécifiques dont voici quelques uns relevés à EEBTP Sarl :

- risque de chute de hauteur : c'est un risque de blessure causé par la chute d'une personne avec différence de niveau. La blessure peut résulter de la chute elle-même ou du heurt d'une partie de machine, d'installation. Elle est d'autant plus grave que la hauteur de la chute est grande.
- risque lié aux circulations et aux déplacements : c'est un risque de blessure résultant du heurt d'une personne par un véhicule (motocyclette, voiture, camion), de la collision de véhicules ou contre un obstacle, au sein de l'entreprise (sur un chantier) mais aussi, et principalement, à l'extérieur lors des déplacements entre chantiers.
- risque lié aux machines et aux outils : c'est un risque de blessure par l'action mécanique (coupure, perforation, écrasement, entraînement...) d'une machine, d'un outil portatif à main, d'un engin.
- risque géologique et météorologique: Ce sont des risques liés à la composition des roches où se situe le chantier ou aux aléas climatiques.
- risque géotechnique : C'est un risque lié à la méconnaissance de la teneur des sols sur lesquels on doit implanter l'ouvrage. Souvent les entrepreneurs n'étudient pas les sols avant la soumission à l'AO et ils éprouvent des difficultés à finir les chantiers.
- risque et nuisance liés au bruit: le bruit, source d'inconfort, entrave la communication orale, gêne l'exécution des tâches délicates. Son exposition sur une longue période peut provoquer une surdité.
- risque de nuisance lié à l'odeur : l'odeur peut entraîner des épidémies, lors des curages des caniveaux, des égouts et autres formes d'assainissement.
- risque lié à l'éclairage : c'est à la fois un risque de fatigue et de gêne si l'éclairage est inadapté, mais aussi un facteur relativement fréquent de risque d'accident (chute, heurt...) ou d'erreur un mauvais éclairage entraîne des accidents de circulation des riverains ou des étrangers dans le milieu.
- risque lié à l'utilisation d'écran : c'est un risque de fatigue visuelle et de stress.

Ce dernier est susceptible par ailleurs de provoquer des erreurs. Dans certaines configurations de poste de travail, il peut y avoir un risque lié aux postures.

- risque d'éboulement : c'est un risque lié à l'effondrement d'un mur, d'un édifice ou des roches lors de la fouille.
- risque de noyade et d'embourbement : c'est un risque qui peut survenir au niveau des ponts ou des travaux exécutés dans les bas-fonds.
- risques liés au règlement des salaires des manœuvres sur les chantiers. Il faut noter au passage que les ouvriers et manœuvres sont recrutés sur place. Le recrutement se fait chaque jour et il est difficile de déterminer le nombre exact des ouvriers ou manœuvres surtout que d'autres désertent après un, deux ou plusieurs jours de travail. La plupart de ces gens n'ont pas de formation, d'autres réclament leur argent avant la fin de la journée et sont difficiles à maîtriser. Comment gérer ces genres de sorties de fonds à EEBTP ?
- risque lié à la gestion des sous-traitants : C'est un risque lié aux engagements que l'entreprise prend avec d'autres entreprises ou des particuliers surtout lors de la finition pour les signalisations horizontales et l'implantation des lampadaires sur les routes. Ce risque est élevé lorsqu'il s'agit des travaux commandités par l'Etat. L'entreprise se voit confrontée aux problèmes de trésorerie car l'Etat ne paie pas vite et les sous-traitants ne veulent pas attendre.
- risque d'anomalies : C'est un risque lié à la malformation due à un mauvais coffrage ou léger glissement lors du coulage de béton. Il peut être dû à d'autres causes comme le surdosage ou le sous dosage du béton sur une portion de l'ouvrage, les erreurs de calculs géotechniques, mauvaise étude du milieu etc.

Les anomalies sont trop souvent assimilées à des erreurs de travail ou à des fautes commises. Au sens de la démarche qualité, la gestion d'anomalie ne doit pas être considérée comme une punition : les anomalies sont normales sur tout chantier, car il est rare que tout se déroule comme prévu ou conformément au cahier des charges, que la géologie corresponde strictement à l'étude géotechnique ou que la météorologie soit favorable toute la durée du chantier. S'adapter au contexte entraîne nécessairement de gérer des anomalies. D'où la nécessité d'avoir une structure d'audit interne à EEBTP Sarl.

## Conclusion

Nous avons relevé dans cette étude plusieurs faiblesses et risques qui ont des répercussions sur la santé financière et par conséquent sur la pérennité de l'entreprise. Entre autres les cumuls des fonctions, le problème de séparation des tâches et surtout les risques inhérents qui mettent en danger la vie des employés et des riverains. La gestion de ces risques est un besoin immédiat. Au vu de tous ces constats, il est nécessaire de prévoir une structure de contrôle à l'interne qui veillera à l'application des normes de l'entreprise. Cette structure permettra à EEBTP Sarl de prévenir, d'éviter, de maîtriser ou de réduire l'impact des risques qui sont présents à tous les niveaux de l'entreprise.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **Chapitre 6 : CONCEPTION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE A EEBTP SARL**

Toute activité, est soumise à des aléas ou risques potentiels plus ou moins graves, qui sont susceptibles de remettre en cause la réalisation des objectifs de l'entreprise. Ainsi, quelque soit le domaine d'activité, toute organisation est obligée de survivre avec certains risques qu'elle doit gérer au quotidien. Il est donc nécessaire d'avoir un système d'évaluation des risques auxquels l'entreprise est confrontée.

Vue les dysfonctionnements relevés dans le chapitre précédent, nous allons concevoir un service d'audit interne qui sera en mesure de prévenir efficacement les problèmes et d'éviter la survenance des risques éventuels relevés. Ce service se chargera de contrôler l'application des procédures pour limiter les risques dans le temps. Car il ne s'agit plus de mettre en œuvre les actions correctives après la survenance du mal mais, il s'agit ici des actions préventives permettant de parer aux risques.

Le secteur des travaux publics est un secteur spécial, vues la diversité et la complexité des activités et les risques inhérents relevés dans le chapitre précédent. Le contrôle interne dans une entreprise de travaux publics doit prendre en compte les spécificités de son activité. Les affrontements, les altercations, le règlement des salaires sur les chantiers et le vol sont à prendre en compte dans la gestion des risques. L'évaluation des risques est une opportunité pour enclencher une démarche de prévention dont la finalité est de préserver la santé et d'améliorer la sécurité de l'entreprise et de l'homme au travail.

### **6.1 Les attentes des dirigeants**

Les dirigeants de l'entreprise EEBTP attendent du nouveau service :

- une amélioration efficace de son fonctionnement ;
- le respect des lois et réglementations en vigueur ;
- la création de la valeur ajoutée ;
- une évaluation du contrôle interne ;
- une aide à la décision ;
- l'amélioration continue des procédures.

## **6.2 Les référentiels**

Pour le SAI d'EEBTP Sarl, le respect et l'application du code de déontologie seront obligatoires.

Le service d'audit interne se servira des normes internationales d'audit interne comme référentiel de base dans l'accomplissement de ses missions. Mais également, le SAI doit respecter la réglementation en vigueur à EEBTP Sarl.

## **6.3 Les missions du service d'audit interne**

La mise en place d'un SAI va contribuer de manière efficace à réduire les risques et accroître la productivité de l'entreprise. Il va également permettre au chef d'entreprise de remplir ses obligations.

L'AI constitue un instrument de bonne pratique en matière de prévention et permet à l'entreprise:

- d'atteindre ses objectifs par la maîtrise de son organisation ;
- d'avoir une amélioration continue de ses performances ;
- et de progresser de manière optimale en intégrant la santé et la sécurité au travail à tous les niveaux.

Le service d'audit interne a aussi pour mission de :

- veiller à l'application stricte des lois et réglementations à EEBTP ;
- veiller à la validité des pièces comptables ;
- veiller au respect des délais de livraison des travaux ;
- faire des recommandations dans le sens de l'amélioration des services d'EEBTP ;
- évaluer le contrôle interne à EEBTP pour détecter rapidement les dysfonctionnements afin de faire des propositions de solution ;
- aider les responsables d'EEBTP dans la prise des décisions stratégiques ;
- veiller à la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise.

## 6.4 Les objectifs du service d'audit interne

Les objectifs du SAI sont d'une part de veiller à l'atteinte des objectifs de contrôle interne à savoir:

- la protection et la sauvegarde du patrimoine;
- la maîtrise des risques;
- la réalisation et l'optimisation des opérations;
- la fiabilité des informations financières;
- la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur.

Et d'autre part :

- d'identifier les risques ;
- d'évaluer les risques identifiés en termes d'importance et de probabilité ;
- de classer, de comparer et de hiérarchiser les risques entre eux;
- de définir un plan d'action de management des risques en fonction des ressources disponibles;
- d'assurer le suivi de ces risques ;
- de communiquer les informations sur les risques de l'entreprise aux dirigeants.

Pour atteindre ces objectifs le service d'audit interne doit disposer des moyens et les outils nécessaires à la bonne marche de ses activités.

## 6.5 Les outils et moyens du service d'audit interne

Le SAI pour mener sa mission a besoin d'un certains nombres d'outils et de moyens dont voici quelques uns :

- la charte de l'audit

Selon RENARD (2003 :202), la charte « est un document obligatoire ». Elle définit ne cadre de référence du service d'audit interne. Les missions, les pouvoirs et les responsabilités du SAI sont clairement prédéfini dans la charte. La charte du SAI de l'entreprise EEBTP Sarl comportera les éléments suivants :

- la définition de l'audit interne

Nous retiendrons celle de l'IIA qui stipule : « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

- la structure de l'audit interne

Le service d'audit interne sera rattaché à la direction générale. Il aura pour rôle d'évaluer le contrôle interne et d'aider à la maîtrise des risques sur les chantiers et à la direction.

- l'indépendance du service d'audit interne

Le SAI est rattaché directement à la direction générale. Le responsable de l'audit interne rend compte directement au DG. Il est indépendant et a le pouvoir de prendre des décisions qu'il juge nécessaire dans l'exercice de sa fonction. Le responsable du SAI doit accepter les demandes d'intervention qui lui sont adressées par le directeur général. Il doit prendre des mesures relevant de son mandat toute en préservant la confidentialité des informations. Il évitera les informations collatérales.

- le pouvoir du SAI

Le SAI bénéficie d'un accès illimité aux documents, aux fonctions, aux procédures et aux membres du personnel d'EEBTP Sarl.

- la responsabilité du service d'audit interne

Le SAI est tenue de respecter les normes internationales et la réglementation en vigueur à EEBTP Sarl. Le rapport d'audit est le support légitime pour tous les constats de l'auditeur interne.

- les modalités d'intervention

Les missions du SAI se dérouleront sur les sites des travaux d'EEBTP Sarl. Les missions se dérouleront selon le plan d'audit. Les missions commandées sont limité à 20% du total des missions annuelles.

➤ Le manuel d'audit interne

Cet outil méthodologique est exigé par la norme 2040. Ce document comporte trois objectifs:

- il définit de façon précise le cadre de travail. Il contient l'organigramme du SAI, son rattachement, l'analyse des postes de tous les auditeurs et les indications de pouvoirs de chaque auditeur. Il contient une copie de la charte en introduction et précise les horaires.
- il aide à la formation de l'auditeur débutant.
- il sert de référentiel.

Il constitue donc lui aussi un élément important du contrôle interne de l'audit interne.

➤ Le plan d'audit

C'est une exigence de la norme 2010 qui stipule: « Le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation». Pour le SAI d'EEBTP Sarl, nous proposons le tableau suivant :

Tableau 4: Proposition de plan d'audit pour le SAI d'EEBTP Sarl

Temps passé exprimé en semaine par auditeur		Plan d'audit (2014-2016)			Etabli le,	
Audits antérieurs		Coefficient de risque identifié	Missions d'audit	2014	2015	2016
Année	Temps passé					

Source : Renard (2010 :413)

Le SAI pour accomplir sa mission doit disposer des moyens matériels, financiers et humains.

➤ **Les dossiers d'audit et papiers de travail**

L'environnement de l'audit change est changeant, l'audit évolue et les terminologies changes. C'est pour cette raison que nous nous contentons de lister les documents retenus pour la réalisation des missions à EEBTP Sarl. Le chef de mission (directeur du département d'audit) aura la lourde charge d'adapter les documents selon l'évolution du vocabulaire et de l'environnement.

Le SAI On va donc mettre dans le dossier deux catégories de documents :

- des documents descriptifs : analyses de postes, organigrammes, tableau de risques, diagrammes de circulation, etc. ;
- des documents explicatifs : feuilles d'interviews, questionnaires, FAR, résultat des tests, etc.

➤ **Les moyens matériels**

Les moyens matériels sont composés de la logistique, du matériel informatique, du matériel de bureau et du mobilier de bureau dont a besoin le service d'audit interne pour son fonctionnement.

➤ **Les moyens financiers**

L'entreprise EEBTP Sarl doit mettre à la disposition du SAI les fonds nécessaires à la réalisation des missions d'audit. L'auditeur interne fera son budget à partir du plan d'audit annuel.

La mise en place du nouveau service ne peut se faire sans coûts. Il est donc clair que l'entreprise fera face aux besoins d'équipement du nouveau bureau en mobilier et en matériel. Les formations afférentes et le fonctionnement ne se feront pas sans frais.

Tous ces frais, entre autres, acquisition des bureaux, chaises, imprimante, armoire, fournitures de bureau, frais de déplacement et autres frais seront évalués et pris en compte dans le budget du département audit interne.

➤ **les moyens humains**

Selon RENARD (2010 : 171), « Sans personnel compétent tout système de contrôle interne est condamné et nombreux sont les cas dans lesquels les anomalies rencontrées ont pour cause une formation insuffisante ou, ce qui revient au même, une formation non mise à jour ». La structure d'audit se composera de deux personnes qui seront aidés par les spécialistes ingénieurs en travaux publics lorsqu'il s'agira d'auditer et évaluer la qualité des ouvrages.

Le recrutement se fera selon des critères bien définis. Après le recrutement l'entreprise EEBTP Sarl doit prévoir des frais de formation des auditeurs, pour leur permettre de se familiariser avec les nouvelles pratiques de l'audit.

### 6.6 Structure du Service d'audit interne

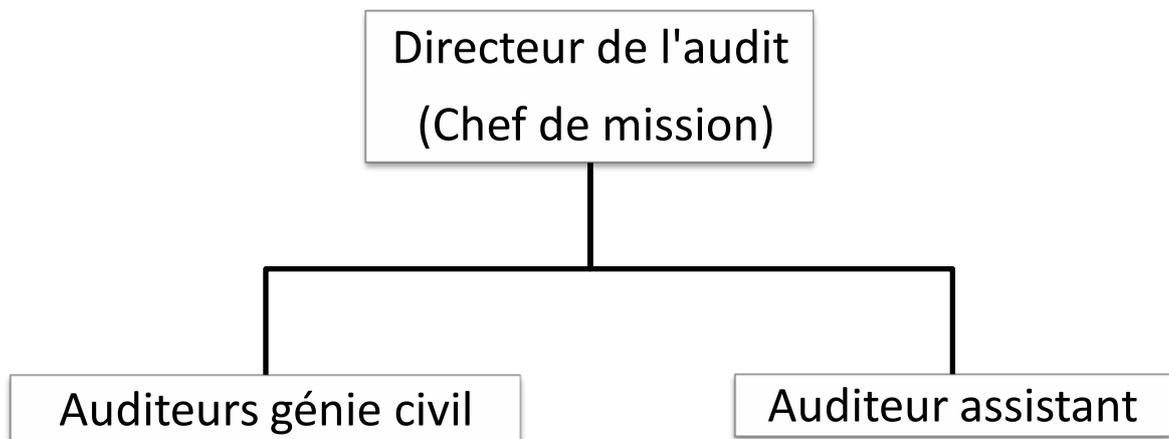
Le service d'audit interne sera rattaché directement à la direction générale. L'auditeur interne rendra compte au DG directement de ses activités. Il sera soutenu par la direction générale qui est chargée de créer un climat de confiance entre ce département et le reste des employés.

Le département d'audit interne se compose de :

- le directeur de l'audit interne (chef de mission) ;
- un auditeur assistant ;
- des auditeurs ingénieur génie civil.

L'organigramme de la structure de l'audit interne est représenté par la figure ci-dessous :

Figure 10: Organigramme du service d'audit interne à EEBTP



Source : nous-mêmes

## **6.7 Perspective de mise en place**

La mise en place d'une nouvelle structure n'est pas sans conséquence sur l'organisation et son fonctionnement, mais aussi sur les relations professionnelles et la gestion du personnel.

### **6.7.1 Au niveau organisationnel**

Dans un premier temps il faudra procéder à des ajustements successifs pour pouvoir obtenir les résultats souhaités. La direction doit, de son côté repenser globalement l'organisation et la répartition des responsabilités. Dans un deuxième temps il faudra gérer les acteurs par un plan de communication et des formations adaptées en vue d'éviter des mécontentements du personnel. Il ne suffit pas de mettre en place un plan de communication, des formations adaptées, voire un système de valorisation du personnel, mais toutes choses indispensables pour réussir le changement. Le vrai problème consiste à trouver le bon moyen pour convaincre mais, par-dessus tout, pour motiver les acteurs, du changement. La conduite du changement est un acte managérial important. L'expérience a montré qu'elle ne peut en aucun cas se limiter à la mise en œuvre de nouvelles organisations dont la justification principale est la volonté des dirigeants de modifier un organigramme.

### **6.7.2 Définition de la stratégie**

Plusieurs tentatives de changements ont échoué à cause, dans la plupart des cas, des résistances. C'est d'ailleurs le même argument qui est utilisé par certains gouvernements qui craignent les conséquences d'une réforme ou qui ne savent pas comment s'y prendre pour la faire passer. Notre stratégie pour faciliter le changement est la suivante :

- comparer les performances de l'entreprise EEBTP Sarl à celles d'autres entreprises ;
- exposer les avantages de bonnes pratiques ;
- développer l'esprit de compétition ;
- faire ressortir les effets du changement et son avantage par rapport à l'ancien système ;
- insister sur la crédibilité des opérations et de l'entreprise.

Pour réussir ce travail, il faut que psychologiquement les acteurs soient préparés.

### 6.7.3 Stratégie psychologique

Tout changement de situation ou de méthode suscite toujours une peur. Les gens ont peur parce qu'ils ne connaissent pas ou sont mal informés par rapport à la nouvelle situation. Pour cela nous avons pris sur nous la charge de faire une sensibilisation du personnel d'EEBTP Sarl. Cette sensibilisation a pour objectif de faire connaître le nouveau service à tous les acteurs de l'entreprise EEBTP Sarl d'une part et de leur faire comprendre que l'auditeur interne ne sera pas un gendarme mais un simple employé comme tout autre d'autre part.

Comme le disait THEVENET : « Ce n'est plus au vendeur de faire craquer, il doit simplement vous aider à prendre vous-même la décision rationnelle et réfléchie d'acheter son produit ». THEVENET (2009 :77), nous voulons utiliser la méthode douce de management de Thévenet pour amener les agents d'EEBTP Sarl à participer à la nouvelle donne et à contribuer eux-mêmes à son succès. Il faut que les agents comprennent d'abord que c'est dans leurs intérêts d'avoir un service qui prône la survie de l'entreprise.

Nous allons mettre l'accent sur l'activité de l'auditeur interne et l'amélioration que cela pourra apporter sur le plan social et surtout la justice salariale au niveau de chaque employé d'EEBTP Sarl.

Au niveau de la direction, il est à faire remarquer que l'auditeur ne viendra pas remplacer le directeur général, mais aidera la direction dans la prise des décisions stratégiques qui engagent l'entreprise.

Vus les dégâts déjà constatés sur plusieurs chantiers, la direction n'a pas à opposer une résistance à la venue d'une nouvelle structure de contrôle. Il conviendra ou non d'engager des actions de réorganisation ou de mettre en place de nouvelles procédures. Mais il y a toujours lieu de développer une politique d'amélioration continue.

Nous avons opté pour cela de relever à chaque réunion les faiblesses et de les imputer à l'absence d'un système de contrôle interne efficace. Ces faiblesses sont celles qui vont en défaveur de l'employé dans le but de montrer comment le service d'audit interne sera bénéfique pour tous. Nous choisirons les thèmes de discussion en fonction des préoccupations de chaque groupe après une brève enquête.

Ce préalable psychologique, une fois acquis, facilitera la mise en place technique du service d'audit interne.

#### **6.7.4 Sur le plan technique**

La mise en place d'un service d'audit interne va nécessiter une restructuration de l'organigramme de l'entreprise EEBTP Sarl (voir annexe 3, page 105) et, la direction doit en être consciente.

La circulation de l'information et des documents changera. L'intégration de la nouvelle structure dans l'organigramme peut entraîner le changement ou la suppression de certains postes. Les modifications de l'organigramme réduiront certaines tâches au niveau des postes où il y a cumul de fonctions. C'est ici qu'il reste encore à faire, car compte tenu des avantages que certains agents ont en exerçant certaines tâches, ils ne sont pas prêts à accepter le partage de certains rôles. Mais grâce à la détermination du Directeur Général qui vise l'intérêt général de sa société, nous sommes convaincus que tout se passera bien.

#### **6.7.5 La mise en œuvre**

Il est temps de ne plus se soucier seulement de la recherche du profit immédiat. Un bon dirigeant doit préserver l'avenir de son organisation. Il doit pour ce faire mettre l'entreprise dont il a la charge en situation d'assurer la pérennité de ses profits et son existence à long terme.

La décision de la mise en place effective du SAI à EE BTP Sarl relève de la direction générale. Le Directeur Général justifiera publiquement lors d'une réunion de début de semaine la mise en place imminente de ce service qui sera un atout supplémentaire à la réalisation des objectifs de l'entreprise.

Il est important que les personnes qui auront la charge de mettre en œuvre les modifications d'un processus soient associées sous une forme ou sous une autre à la définition du contenu de la modification et surtout des modalités de mise en œuvre. Selon CARTIER (2008 : 104), « L'implication des salariés dans les choix liés au changement permet de remporter leur adhésion ».

Nous allons passer à la phase de sensibilisation des agents par rapport aux objectifs à atteindre en créant une telle structure et comment collaborer avec le nouveau service. En donnant l'exemple de certaines entreprises qui ont su émerger grâce au service d'audit interne nous sommes rassurés que l'adhésion du personnel se fera sans équivoque. Il y aura des échanges et des concertations pour plus d'efficacité des missions d'audit.

Il faudra aussi créer un environnement dans lequel l'auditeur interne sera considéré comme un véritable collaborateur.

La mise en place d'une méthodologie rigoureuse est également essentielle à une bonne efficacité. L'auditeur doit savoir où il doit aller, certes, mais savoir aussi comment y aller. C'est la raison pour laquelle l'aspect méthodologique est si important en audit interne ; un service dans lequel chacun pratiquerait au mieux, selon son inspiration, ne saurait prétendre à l'efficacité dans l'appréciation des contrôles internes de l'entreprise. Mais dans cette démarche méthodologique, tous les membres de l'équipe ne vont pas jouer le même rôle. Cette répartition des tâches doit également être précisée. Source : Renard (2010 : 431)

### **Conclusion**

Il est indispensable que la direction, lors desancements de ses nombreuses actions ou projets qui peuvent nécessiter des investissements, de s'assurer de la cohérence de l'ensemble de ses actions en relation avec la politique et les objectifs de l'entreprise, au siège et sur les chantiers.

Cette méthode permet au maître d'œuvre d'identifier très en amont du chantier les besoins et les difficultés pouvant advenir lors des différentes phases liées aux travaux (la phase de conception, la phase de rédaction du marché, la phase d'analyse des offres et les différentes phases de déroulement des travaux) afin de ne pas se trouver démunis en cas d'anomalies. Pour cela, une part non négligeable d'expérience et d'expertise est nécessaire. Il est vivement recommandé au maître d'œuvre ne possédant pas les compétences géotechniques, notamment pour d'importants chantiers, de se faire assister par un bureau d'études spécialisé qui effectuera un suivi du chantier et validera ou non les points d'arrêt techniques.

L'audit interne évalue le contrôle interne qui, ne peut être évalué que sur la base d'un référentiel : le manuel de procédures. Il ne nous est pas permis d'élaborer cet outil important en tant qu'auditeur interne désigné. Mais nous essayerons compte tenu des difficultés rencontrées durant notre carrière de comptable d'EEBTP Sarl de proposer s'il y a lieu des éléments si besoin est.

## CONCLUSION A LA DEUXIEME PARTIE

Cette deuxième partie nous a permis après une brève présentation du secteur des BTP, de présenter EEBTP Sarl, d'analyser son système de gestion afin de ressortir les forces et les faiblesses et enfin de procéder à la conception d'un SAI. A cet effet nous avons pu relever les forces et les faiblesses à partir de nos connaissances théoriques, nous avons également fait ressortir les difficultés liées à la mise en place d'un changement en général et du SAI en particulier. Nous avons enfin proposé les méthodes permettant d'assurer un changement sans trop léser les acteurs ou intervenants dans l'entreprise.

La mise en place d'un SAI doit permettre au maître d'œuvre de ne pas constater de défauts graves au moment de la réception de l'ouvrage. La somme des actions de contrôle permet de maîtriser la chaîne de production et de limiter l'apparition d'anomalies majeures.

L'entreprise ne doit pas être laissée seule garante de la gestion de la qualité en phase chantier sous prétexte que c'est de sa compétence. Le facteur coût peut être un facteur déclenchant de non qualité.

L'obtention d'un ouvrage conforme à ce qui est attendu n'est pas le résultat d'un heureux hasard. Il est utile de rappeler que le poste lié aux travaux de terrassement est celui qui subit le plus de contentieux ou de dépassements, que ce soit en termes de délai, ou de coût. La seule occurrence des aléas liés à la géologie ou à la météorologie n'explique pas toutes ces dérives : la part liée à un défaut de prévision ou de conception constitue un certain nombre d'autres cas de figure que doit suivre de près le service d'audit interne.

# CONCLUSION GENERALE

La réussite d'une entreprise de travaux publics dépend de la façon dont elle gère l'ensemble de ses ressources internes, sources de forces et de faiblesses, en relation directement avec son environnement, sources d'opportunités et de menaces.

Le secteur d'activité du BTP est connu comme étant à risques. Nos équipes évoluent dans des milieux qui les exposent à des risques énormes. Nous avons tout au long de ce mémoire relevé un certain nombre de risques, vu l'activité type de l'entreprise EEBTP Sarl, caractérisé par l'éloignement géographique des chantiers du siège, la création d'un service d'audit interne aura une importance capitale. L'objectif est de permettre à l'entreprise d'éviter de passer à côté lors d'un diagnostic ou lors d'une prise de décision stratégique.

Le service d'audit interne aura la lourde missions : de s'assurer que les procédures sont mises en place de façon homogène tant au niveau du siège qu'au niveau des chantiers, de s'assurer que les décisions prises au niveau du siège sont correctement appliquées au niveau des chantiers, de s'assurer que les informations en provenance des chantiers sont fiables et de vérifier que les consignes données aux chefs de chantier sont respectées.

En tant que spécialiste du contrôle interne, l'auditeur interne est bien placé pour jouer un rôle important dans le processus de pilotage, en apportant à l'entreprise l'aide, l'assistance et l'expertise nécessaires à la production de la valeur ajoutée.

L'indépendance de l'audit interne est un acquis fort, favorisé par son rattachement à la direction générale. Mais il doit relever des défis en matière de gouvernance d'entreprise selon le principe d'universalité. L'AI doit fournir l'assurance que les structures et les processus de la gouvernance sont bien conçus et fonctionnent normalement tout en prévoyant des actions correctives et des améliorations par des propositions pertinentes.

L'audit interne doit apparaître comme une activité au service de l'organisation tout entière. Son positionnement par rapport à d'autres fonctions dans l'entreprise, doit être clairement affirmé pour que l'auditeur interne puisse bien faire son travail sans la moindre contestation ou remise en cause.

L'auditeur interne doit anticiper sur les risques et faire des recommandations nécessaires. On se rend compte que les BTP évoluent dans un secteur employant de la main-d'œuvre peu ou pas qualifiée. Ce qui fait que ces entreprises rencontrent beaucoup de problèmes supplémentaires tels que :

- les affrontements entre ouvriers et/ou manœuvres sur les chantiers;
- manque de pièces d'identité ;
- non respect de la réglementation voire méconnaissance des règles de travail et déontologiques ;
- difficile compréhension des manœuvres ;
- instabilité de certaine catégorie de salariés qui est due au recrutement des manœuvres qui se fait sur place au lieu où se situe le chantier; etc.

Pour faire face à ces particularités du secteur des BTP, l'auditeur doit, pour maîtriser les évolutions de l'environnement, avoir un système de veille ou de recueil d'informations pour tous les domaines qui concernent l'entreprise. Il doit se former aux nouvelles méthodes de la profession et user de toutes ses capacités intellectuelles pour gérer les risques des BTP. Le bon sens et la conscience professionnelle sont des valeurs que doit cultiver l'auditeur interne dans l'exercice de ses fonctions.

L'auditeur interne doit savoir qu'une force peut devenir d'un jour à l'autre une faiblesse et une menace peut être transformée en opportunité. L'auditeur doit avoir une vision synthétique de l'entreprise et trouver comment acquérir efficacement cette capacité à vivre avec le risque.

Il faut aussi comprendre que le personnel est au cœur de l'entreprise et, sans cœur, personne ne peut vivre, même si l'entreprise a les meilleurs outils. Ainsi, sans l'implication du personnel rien n'est possible et la partie est perdue d'avance. Pour la bonne mise en place, l'utilisation et l'optimisation des activités du SAI au sein de l'entreprise une bonne communication est à faire auprès de l'ensemble du personnel de l'entreprise afin de réduire ou de limiter l'opposition ou résistance.

Le service d'audit doit travailler en étroite collaboration avec l'ensemble du personnel ; il faut que tout le personnel se retrouve dans le choix fait par la direction de créer ce service. Cela doit se faire par un changement des mentalités et de la culture de l'entreprise. Il faut que le personnel passe d'un état de résistance ou d'opposition à un état actif et volontaire de participation, de suggestion et d'amélioration.

# ANNEXES

CESAG BIBLIOTHEQUE

Annexe 1 : Grilles de séparation des tâches .....	99
Annexe 2 : Guide d'audit- Questionnaire du contrôle interne.....	103
Annexe 3 : Nouvel Organigramme d'EEBTP Sarl .....	105

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## Annexe 1 : Grilles de séparation des tâches

<b>Entité : EEBTP Sarl</b>										<b>Exercice : 2012</b>
<b>Processus : Achat des matériaux</b>		<b>GRILLE DE SEPARATION DES TACHES</b>								<b>Folio 1/4</b>
<i>Objectif de contrôle interne</i> : s'assurer d'une séparation adéquate des tâches/fonctions incompatibles.										
Taches exécutées	Types de tâches	A	B	C	D	E	F	G	H	
Expression des besoins		X		X	X	X	X			
Etablissement des commandes	EX						X			
Commandes	A	X		X	X					
Achat	EX			X	X	X				
Réception commande	EX							X		
Réception facture	EX			X	X	X	X			
Comparaison commande - factures	C					X	X	X		
Comparaison bon de réception - factures	C						X			
Imputation	EX						X			
Comptabilisation	EX						X			
Tenue du journal achat	EX						X	X		
Tenue des comptes fournisseurs	EX						X			
Suivi des avoirs	EX						X			
Décision de règlement	A	X								
Emission du chèque	EX	X								
Signature du chèque	EX	X								
Vérification du chèque	C	X								
Remise du chèque	EX	X	X	X			X			
Classement des factures	EX						X			

EX : EXECUTION, A : AUTORISATION, C : CONTROLE

A	Directeur Général
B	Secrétaire
C	Directeur Technique
D	Directeur Financier et Comptable
E	Chef de chantier
F	Comptable
G	Magasinier
H	

Source : Nous – mêmes

<b>Entité : EEBTP Sarl</b>		<b>GRILLE DE SEPARATION DES TACHES</b>								<b>Exercice : 2012</b>
<b>Processus : stockage &amp; déstockage des matériaux</b>										<b>Folio 2/4</b>
<i>Objectif de contrôle interne</i> : s'assurer d'une séparation adéquate des tâches/fonctions incompatibles.										
Taches exécutées	Types de tâches	A	B	C	D	E	F	G	H	
Magasin	EX							X		
Réception et stockage des matériaux	EX					X		X		
Sortie des matériaux	A	X		X		X				
Sortie des matériaux	EX							X		
Sortie des matériaux	C					X				
Tenue des fiches de stock en quantité	EX							X		
Tenue de l'inventaire permanent	EX							X		
Vérification des fiches de stock	C				X		X			

EX : EXECUTION, A : AUTORISATION, C : CONTROLE

A	Directeur Général
B	Secrétaire
C	Directeur Technique
D	Directeur Financier et Comptable
E	Chef de chantier
F	Comptable
G	Magasinier
H	

Source : Nous – mêmes

<b>Entité : EEBTP Sarl</b>										<b>Exercice : 2012</b>
<b>Processus: Suivi des immobilisations</b>	<b>GRILLE DE SEPARATION DES TACHES</b>									<b>Folio 3/4</b>
<b>Objectif de contrôle interne :</b> s'assurer d'une séparation adéquate des tâches/fonctions incompatibles.										
Taches exécutées	Types de tâches	A	B	C	D	E	F	G	H	
Décision d'achat	A	X								
Tenue des fiches d'immobilisation	EX						X			
Inventaire	EX			X	X		X			
Responsabilité du matériel	EX			X						
Rapprochement des fiches avec l'inventaire physique	C			X			X			

EX : EXECUTION, A : AUTORISATION, C : CONTROLE

A	Directeur Général
B	Secrétaire
C	Directeur Technique
D	Directeur Financier et Comptable
E	Chef de chantier
F	Comptable
G	Magasinier
H	

Source : Nous – mêmes

<b>Entité : EEBTP Sarl</b>										<b>Exercice : 2012</b>
<b>Processus : Trésorerie</b>		<b>GRILLE DE SEPARATION DES TACHES</b>								<b>Folio 4/ 4</b>
<i>Objectif de contrôle interne</i> : s'assurer d'une séparation adéquate des tâches/fonctions incompatibles.										
Taches exécutées	Types de tâches	A	B	C	D	E	F	G	H	
Tenue de la caisse	EX						X			
Détention des chèques reçus des clients	EX						X			
Autorisation d'avances aux employés	A	X								
Détention de carnets de chèques	EX	X								
Préparation des chèques	EX	X								
Signature des chèques	EX	X								
Tenue du journal de trésorerie	EX						X			
Tenue de la comptabilité générale	EX						X			
Dépôts en banque	EX						X			
Réception des relevés bancaires	EX						X			
Rapprochements bancaires	EX						X			
Rapprochements bancaires	C				X					
Imputation et saisie des pièces comptables	EX						X			

EX : EXECUTION, A : AUTORISATION, C : CONTROLE

A	Directeur Général
B	Secrétaire
C	Directeur Technique
D	Directeur Financier et Comptable
E	Chef de chantier
F	Comptable
G	Magasinier
H	

Source : Nous – mêmes

Annexe 2 : Guide d'audit- Questionnaire du contrôle interne (administré au chef de chantier D'aného)

<b>Entité : EEBTP Sarl</b>		<b>Question de contrôle interne</b>			<b>Exercice : 2012</b>
<b>Processus : approvisionnement des chantiers</b>					<b>Folio 1/2</b>
<b>Objectifs de contrôle interne :</b> S'assurer que toutes les commandes sont dûment autorisées et que les livraisons sont reçus dans les délais.					
S'assurer que toutes les livraisons sont conformes aux commandes quant à la quantité et à la qualité					
<b>Questions</b>	<b>Oui</b>	<b>Non</b>	<b>N/A</b>	<b>Commentaires</b>	
Tous les achats font-ils objet de bon de commandes ?		x			
Tous les achats font-ils objet d'une autorisation par la personne habilitée?		x			
Les achats sont-ils effectués au près des fournisseurs approuvés par les responsable?		x			
Toutes les commandes sont-elles livrées dans les délais ?		x			
Existe –il une procédure de relance des fournisseurs ?	X			Les relances se font par téléphone	
Les matériaux reçus sont-ils rapprochés des bons de commande ?	X				
Les bons de réception sont-ils établis à chaque livraison ?	X			Sauf pour le sable et gravier acheté dans les villages reculés	
Existe-t-il un contrôle en quantité et en qualité ?	X				
Etabli par : PARADJIA					
Le : 12 mars 2013					

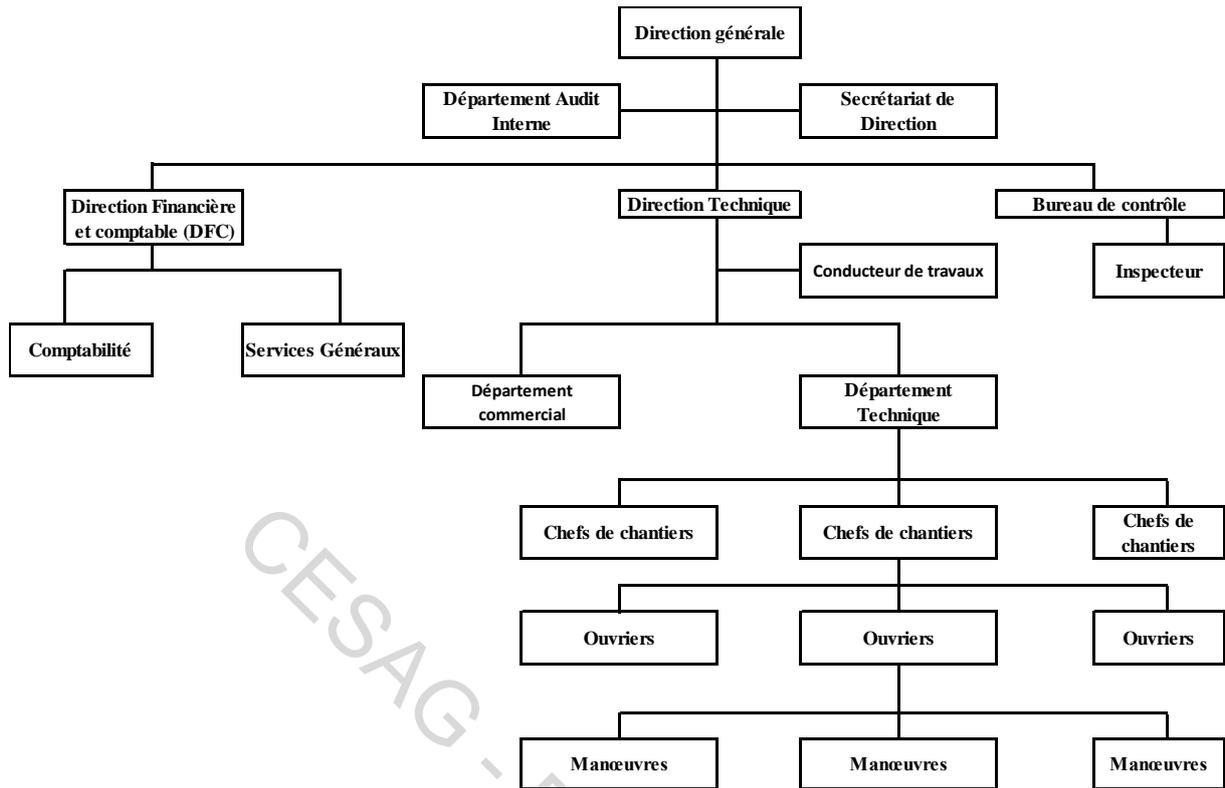
Source : Nous – mêmes

Questionnaire du contrôle interne (administré au chef de chantier d'aného) (suite)

<b>Entité : EEBTP Sarl</b> <b>Processus : Règlement des ouvriers sur les chantiers.</b>	<b>Question de contrôle interne</b>			<b>Exercice : 2012</b> <b>Folio 2/2</b>
<p><b>Objectifs de contrôle interne :</b> S'assurer que toutes les charges relatives au personnel du chantier sont enregistré de façon exhaustive.</p> <p>S'assurer que le nombre des ouvriers et les manœuvres listés est fiable et qu'ils prennent effectivement part aux travaux sur les chantiers.</p>				
Questions	Oui	Non	N/A	Commentaires
Existe-il une procédure de recrutement des ouvriers et manœuvres sur les chantiers ?		X		
Existe-il une procédure de règlement des ouvriers ?	X			
Existe-il une procédure de règlement des manœuvres sur les chantiers ?		X		
Existe-il un système de contrôle des effectifs des ouvriers et manœuvres ?		X		
Le nombre des ouvriers et manœuvres recrutés est-il connu d'avance ?		X		
Existe-il des contrats de travail pour les manœuvres ?		X		
Existe-il une périodicité de règlement des manœuvres ?		X		
Etabli par : PARADJIA				
Le : 12 mars 2012				

Source : Nous – mêmes

Annexe 3 : Nouvel Organigramme d'EETBP Sarl



Source : Nous – mêmes

## BIBLIOGRAPHIE

### Ouvrages

1. AFITEP(2010), Dictionnaire de management de projet, Editions AFNOR, 525p.
2. ALAZARD Claude & SÉPARI Sabine (2010), DCG11 Contrôle de gestion, manuel et applications, 2è édition entièrement corrigée, restructurée et enrichie, DUNOD, Paris, 750p.
3. BACHY Bruno & HARACHE Christine (2010), Toute la fonction du management, Editions DUNOD, Paris, 496p.
4. BARRY Mamadou(2009), Audit contrôle Interne, sous les presses de la sénégalaise de l'imprimerie, Dakar, 371 p.
5. BARTHELEMY Bernard & COURREGES Philippe (2004), Gestion des risques Méthode d'optimisation globale, éditions d'organisation EYROLLES, 482 p.
6. BERTIN Elisabeth (2007), Audit interne, enjeux et pratique à l'international, Editions d'organisation EYROLLES, 320p.
7. BESLUAU Emmanuel (2008), Management de la Continuité d'activité, Assurer la pérennité de l'entreprise, planification, choix techniques et mise en œuvre; Préface de François Tête, Editions EYROLLES, 270p.
8. BOUVIER Anne-Marie & BALLAND Stéphane (2008), Management des entreprises en 24 fiches, Editions DUNOD, 149p.
9. BRILMAN jean & HERARD Jacques (2006), Les meilleures pratiques de management, Editions d'organisation, EYROLLES, 622p.
10. CARTIER Manuel, DELACOUR Hélène & JOFFRE Olivier (2010), Maxi fiche de stratégie, Editions DUNOD, Paris, 178p.
11. CATTAN Michel (2008), Guide des Processus, Passons à la pratique, 2è édition AFNOR 336p.
12. DOV OGIEN (2008), Comptabilité et audit bancaires, Editions DUNOD, 546p.
13. FRÉRY Frédéric & D'ARCIMOLES Charles-Henri (2008), MBA- l'essentiel du management par les meilleurs professeurs, Editions d'organisation, EYROLLES, 554 p.
14. HASSID Olivier (2008), La gestion des risques, Editions DUNOD, 160p.
15. IFAC (2009), Code de déontologie des professionnels comptables, 136p.
16. KEREBEL Pascal (2009), Management des risques, Editions d'organisation, EYROLLES, 194p.
17. LABRUFFE Alain (2007), 60 Tableaux de bord pour la gestion des compétences,

- Editions AFNOR, 242 p.
18. LACOLARE Vincent (2010), Pratiquer l'audit à valeur ajoutée, éditions AFNOR, 200p.
  19. LANDWELL & Associés (2005), Management des risques de l'entreprise, Report, Editions d'organisation, EYROLLES, 338p.
  20. MADERS Henri-Pierre & MASSELIN Jean-Luc (2009), Piloter les risques d'un projet, mettre en œuvre un dispositif de maîtrise des risques, Editions d'organisation, EYROLLES, 302p.
  21. MOUGIN Yvon (2008), Les nouvelles pratiques de l'audit et de management QSEDD, Editions AFNOR, 266p.
  22. OBERT Robert & MAIRESSE Marie-Pierre (2009), DSCG 4, Comptabilité et audit, Manuel et Applications, 2è Edition DUNOD, Paris, 639p.
  23. Projet de Gouvernance Locale au Maroc : Manuel d'audit Interne pour les Inspections Générales des Ministères (2007), 348p.
  24. RENARD, Jacques (2003), Audit interne: ce qui fait débat, éditions Maxima, Paris, 265p.
  25. RENARD, Jacques(2010), Théorie et pratique de l'audit interne, Editions, Paris 729p.
  26. SOPHIE de MENTHON(2007), Le savoir-vivre en entreprise, Editions d'organisation, EYROLLES, 140p.
  27. SWENSEN David (2009), Gestion de portefeuille institutionnel, MAXIMA, Paris, 451p.
  28. TENEAU Gilles, AHANDA Jean-Guy (2009), Guide commenté des normes et référentiels, éditions d'organisation, EYROLLES, 386 P.
  29. THEVENET Maurice (2009), Le management Pourquoi j'échoue?, Editions d'organisation, EYROLLES, 130p.

### **Articles & Revue**

1. Actes de la journée des 40 ans de l'IFACI, Lundi 5 décembre 2005, 112p.
2. IFACI-AVRIL2009 NORMES DE QUALIFICATION , 46p.

### **Mémoire**

YAICH Makram (2010), Le pilotage du système de contrôle interne : démarche, outils et rôle de l'expert-comptable, Mémoire en vue de l'obtention du diplôme d'expertise comptable, Université de Sfax, année universitaire 2010-2011, Tunisie, 259p.

### **Internet**

1. VAN GILS Diane (2008), "LES PYRAMIDES" L'organisation des activités d'audit interne dans les différentes autorités publiques belges, Revue du Centre d'études et de recherches en administration publique/ <http://pyramides.revues.org/697> du 20/03/2013 10:30
2. EBONDO WA MANDZILA Eustache (2009), Audit interne et gouvernance d'entreprise : lectures théoriques 14 p.
3. LOUISE St-Cyr & David Pinsonneault, Mesure et analyse du risque d'exploitation et du risque financier, document pédagogique HEC, 25 p. [www.zonecours2.hec.ca](http://www.zonecours2.hec.ca)
4. wikipedia.org