



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 23
(2011-2012)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**EVALUATION DE LA PERFORMANCE DU SERVICE
D'AUDIT INTERNE DE L'AGENCE POUR LA
SECURITE DE LA NAVIGATION AERIENNE EN
AFRIQUE ET A MADAGASCAR AU SIEGE A DAKAR**

Présenté par :

Michel LOROUGNON

Dirigé par :

M. Alexis KOUASSI

Directeur de la cellule
Contrôle de Gestion du CESAG

Avril 2013

DEDICACE

Nous dédions ce travail à

- notre Mère Mme ZAN née FALLEA Yéka Léontine,
- nos oncles FALLE Didier et FALLE Basile pour tous les efforts consentis à notre égard.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Nos remerciements vont à l'endroit des personnes suivantes :

- ✓ Monsieur KOUASSI Alexis, Directeur de la cellule Contrôle de Gestion du CESAG, pour avoir non seulement accepté l'encadrement de ce travail aussi pour son soutien à tout égard,
- ✓ monsieur YAZI Moussa, Directeur de l'ISCBF, pour son appui durant notre formation,
- ✓ tout le corps professoral et administratif du CESAG pour leur contribution à ma formation,
- ✓ monsieur PAMBO Bouassa Jean, Directeur du département Contrôle de l'ASECNA, pour son soutien durant mon stage et ses précieux conseils,
- ✓ tout le personnel du département Contrôle de l'ASECNA pour l'accueil chaleureux et leurs disponibilités,
- ✓ monsieur EL Banni Fadi, pour son soutien à tout égard,
- ✓ monsieur KOUAGNY Fidèle, pour son réconfort dans les moments pénibles,
- ✓ monsieur SINIMBOU Durotimi, pour son appui dans la rédaction de ce travail,
- ✓ tous ceux qui, de près comme de loin, nous ont apporté un soutien moral, financier et spirituel durant toute la formation.

SIGLES ET ABREVIATIONS

AEF	: Afrique Equatoriale Française
AI	: Audit Interne
AOF	: Afrique Occidentale Française
ASECNA	: Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar
ATR	: Avions de Transport Régional
ATS	: Airport Transit System
COSO	: Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
FRAP	: Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème
FRVI	: Forum des Responsables de la Vérification Interne
IFACI	: Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne
IIA	: The Institute of Internal Auditors
ISA	: International Standard Association
OACI	: Organisation de l'Aviation Civile Internationale
POS	: Plan d'Orientation Stratégique
QCI	: Questionnaire de Contrôle Interne
QCP	: Questionnaire de Prise de Connaissance
SAI	: Service d'Audit Interne
SGS	: Système de Gestion de la Sécurité
TFFA	: Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

➤ TABLEAUX

Tableau 1 : Avantages et inconvénients des différents modes de rattachements SAI au niveau international	15
Tableau 2 : Indicateurs quantitatifs	34
Tableau 3 : Plan d' Actions Correctives et Préventives	60
Tableau 4 : Synthèse sur le fonctionnement du service de l'audit interne au vu des indicateurs précités	61
Tableau 5 : Grille de compilation des résultats	63

➤ FIGURES

Figure 1 : Organigramme d'un service de l'audit centralisé	19
Figure 2 : Organigramme d'un service d'audit interne centralisé polyvalent ou mono culturel	20
Figure 3 : Organigramme d'un service d'audit interne décentralisé	22
Figure 4 : Evaluation de la performance d'un SAI.....	28
Figure 5 : Modèle d'analyse	39
Figure 6 : Organigramme de l'ASECNA	52

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Questionnaire aux audités	80
Annexe 2 : Questionnaire au directeur général	82
Annexe 3 : Guide d'entretien.....	83
Annexe 4 : Organigramme direction générale au 01/01/2011.....	84
Annexe 5 : Organigramme du service de l'audit interne au 01/01/2011.....	85

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2.1.2.3. La performance est arbitraire	30
2.1.2.4. La performance est relative	31
2.1.2.5. La performance est rattachée à la responsabilité.....	31
2.2. Facteurs de succès	31
2.3. Les outils de mesure de la performance du service d'audit interne	32
2.3.1. Notion d'indicateurs	32
2.3.2. Principes d'interprétation.....	33
2.3.3. Indicateurs quantitatifs.....	34
2.3.4. Indicateurs qualitatifs.....	36
Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE	37
3.1. Le modèle d'analyse.....	37
3.2. Présentation du modèle d'analyse	38
3.3. Les méthodes de collecte de données.....	40
3.3.1. L'analyse documentaire	40
3.3.2. Les interviews	40
3.3.3. Le questionnaire de prise de connaissance	40
3.3.4. L'observation physique.....	41
DEUXIEME PARTIE : PRESENTATION DE L'ENTITE ET ANALYSE DE LA PERFORMANCE DU SERVICE D'AUDIT INTERNE DE L'ASECNA	43
Chapitre 4 : PRESENTATION GENERALE DE L'ASECNA	45
4.1. Historique et cadre juridique	45
4.2. Missions de l'ASECNA	46
4.2.1. Missions de base	46
4.2.2. Autres missions.....	47
4.3. Orientations	48
4.4. Organisation de l'ASECNA.....	49
4.4.1. Les structures statutaires	50
4.4.2. La Direction Générale.....	52
Chapitre 5 : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A L'ASECNA	54
5.1. Organisation du service d'audit interne	54
5.1.1. Création du service de l'audit de l'ASECNA	54
5.1.2. Missions, attributions et objectifs du service de l'audit interne de l'ASECNA.....	55
5.1.2.1. L'objectif de l'audit interne de l'ASECNA	55

5.1.2.2.	Les missions du service de l'audit interne de l'ASECNA	55
5.1.2.3.	Les attributions du service de l'audit interne de l'ASECNA.....	56
5.1.3.	Rattachement hiérarchique.....	56
5.1.4.	Organisation interne.....	57
5.1.5.	Moyens et supports	57
5.2.	Le fonctionnement du service de l'audit interne.....	57
5.2.1.	Planification des activités du service d'audit de l'ASECNA	58
5.2.2.	Les missions d'audit	58
5.2.2.1.	Les missions de contrôle général	58
5.2.2.2.	Les missions d'inspections ou d'investigations	58
5.2.2.3.	Les missions ordinaires	59
5.2.3.	Conduite des missions	59
5.2.4.	Le suivi des recommandations.....	60
5.3.	Synthèse sur le fonctionnement du service de l'audit interne au vu des indicateurs précités	61
CHAPITRE VI : MESURE DE LA PERFORMANCE DU SERVICE D'AUDIT DE L'ASECNA.		62
6.1.	Mesure de la performance du service d'audit interne de l'ASECNA.	62
6.2.	Analyse des différents indicateurs quantitatifs de la performance du service d'audit de l'ASECNA.....	65
6.2.1.	Indicateurs de résultats.....	65
6.2.1.1.	Respect de la planification initiale des missions.....	65
6.2.1.2.	Temps consacré aux travaux d'audits	65
6.2.1.3.	Temps consacré aux demandes imprévues.....	66
6.2.2.	Indicateurs d'impacts	66
6.2.2.1.	Recommandations totalement ou partiellement mises en application ...	66
6.2.2.2.	Délai prévu d'implantation des recommandations.....	66
6.2.3.	Indicateurs de gestion	66
6.2.3.1.	Cout horaire de la fonction d'audit interne	66
6.2.3.2.	Ressources en audit interne	67
6.2.3.3.	Formation du personnel.....	67
6.3.	Indicateurs qualitatifs	67
6.4.	Synthèse sur les indicateurs.....	67
6.5.	Propositions de recommandations.....	69

CONCLUSION GENERALE	76
ANNEXES	79
BIBLIOGRAPHIE	86

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

La globalisation de l'économie entraîne l'extension continue de l'implantation internationale des entreprises ainsi que la multiplication des partenariats industriels et financiers. Les groupes du secteur public et parapublic eux-mêmes sont amenés à sortir de leur territoire. Or, la complexité de la conduite des opérations à l'étranger et l'importance des risques qu'elles comportent, nécessitent un suivi et un contrôle étroits de leur développement, sans rapport avec le nombre de zéros qui définit leur chiffre d'affaires.

La fonction d'audit interne donne à cet égard l'assurance raisonnable que les opérations menées, les décisions prises sont « sous contrôle » et qu'elles contribuent donc aux objectifs de l'entreprise. Et si tel n'était pas le cas, elle apporterait des recommandations pour y remédier. Pour ce faire, l'audit interne évalue le niveau du contrôle interne, c'est-à-dire la capacité des organisations à atteindre efficacement les objectifs qui leur sont assignés et à maîtriser les risques inhérents à leurs activités. C'est donc une fonction éminemment utile aux dirigeants, ce qui explique l'extension de son champ d'action sur la performance au-delà de la simple conformité.

C'est à juste titre que MORRIS (1992 :112) dit : « Il n'est pas douteux pour les professionnels de l'audit interne que celui-ci à un rôle vital à jouer en aidant les dirigeants à venir serrer la bride du contrôle interne ».

C'est ainsi que l'ASECNA qui fait l'objet de cette étude s'est dotée de cet outil moderne de gestion qu'est l'audit interne.

Dans une multinationale, il est indispensable de partager les mêmes valeurs et de mettre en œuvre les mêmes pratiques professionnelles pour que l'audit interne affirme son rôle et apparaisse comme une fonction unique et homogène.

Partant de ce fait, l'ASECNA a mis en place depuis peu un service d'audit interne à l'image de toutes les grandes multinationales.

Mais au-delà des grandes ambitions que nourrissent les dirigeants de la multinationale, force est constaté l'existence de quelques lacunes dont les résolutions seraient bénéfiques pour la multinationale.

En effet, malgré l'existence d'un service d'audit interne créé pour promouvoir à la bonne gestion de l'entreprise, nous constatons un sérieux problème.

Il s'agit de la non-évaluation de la performance du service par l'auditeur interne pourtant exigée par la norme 1311 de l'IIA. Les origines de ce problème sont situées à plusieurs niveaux :

- l'absence d'un système d'évaluation de la performance au sein du service d'audit.
- l'absence de culture de contrôle au sein du service d'audit
- le départ successif des auditeurs internes
- la non maîtrise des normes professionnelles de la pratique de l'audit interne par les auditeurs internes ;

Ce qui engendre les conséquences suivantes :

- la baisse de l'efficacité et de la performance du service de l'audit interne,
- l'insuffisance de maîtrise des risques,
- la non amélioration des dispositifs du contrôle interne,
- la baisse du rendement de la multinationale.

Pour pallier ces différents problèmes qui risquent à long terme de conduire l'entreprise à de graves dérapages, voire au dépôt de bilan, il convient de trouver des solutions convenables, notamment :

- mettre en place un dispositif d'évaluation interne conformément aux normes d'audit interne,
- définir comment cette structure d'audit interne peut apporter une valeur ajoutée à sa direction générale et établir une distinction entre ses activités et les autres activités de contrôle de la direction générale,
- analyser la performance du service d'audit interne.

Parmi les solutions proposées ci-dessus, nous retenons la plus pertinente pour résoudre ledit problème.

Il s'agit notamment de l'analyse de la performance d'un service d'audit d'une multinationale. En effet, cette solution fera ressortir les forces et les faiblesses du service qui, si elles sont prises en compte, peuvent servir de levier d'actions pour mieux préparer l'évaluation interne. Ceci étant, nous nous posons des questions dont les résolutions nous permettront de parvenir aux solutions retenues.

Fondamentalement nous nous posons la question suivante :

Quel est le niveau de performance du service d'audit interne de l'ASECNA ?

Plus spécifiquement, nous sommes en droit de nous demander :

- comment évalue-t-on la performance d'un service d'audit interne ?
- quels sont les acteurs et les critères d'évaluation d'un service d'audit ?
- quelles sont les méthodologies utilisées pour le processus d'évaluation ?
- quels sont les risques liés au service d'audit ?
- quelle démarche adoptée pour évaluer la performance d'un service d'audit ?
- quel est l'impact de la performance d'un service d'audit sur les activités de la multinationale ?

Nous tenterons de répondre à ces questions à travers le thème : « Audit interne dans une société multinationale : l'évaluation de la performance du service ».

A travers cette étude, nous avons fixé comme objectif général d'analyser la performance d'un service d'audit interne dans une multinationale pour en faire ressortir les forces et les faiblesses. De cet objectif général, découlent des objectifs spécifiques qui sont :

- évaluer les critères de performance du service audit au sein d'une multinationale,
- définir les outils et les moyens nécessaires à la pratique de l'audit interne,
- définir la démarche à adopter pour évaluer la performance d'un service d'audit,
- apporter de la valeur ajoutée à une entreprise par la performance de son service d'audit.

La présente étude dégage un double intérêt, pour le service de l'audit interne et pour l'auteur que nous sommes.

▪ **Pour le service de l'audit interne de l'ASECNA**

L'audit interne est une fonction de l'organisation. Elle assure le lien entre la direction et le conseil d'Administration, évalue le climat d'éthique, l'efficacité et l'efficacités des opérations et tient le rôle de filet de sécurité d'une organisation pour ce qui concerne les règles.

Elle permettra aux dirigeants de considérer l'audit interne comme une fonction nécessaire et essentielle qui agit dans l'intérêt de toute l'organisation. Elle incitera les audités à mettre en application les conseils et les recommandations des auditeurs internes, permettant ainsi à la multinationale de créer d'avantage de la valeur ajoutée. Une organisation qui ne dispose pas de fonction d'audit interne ne peut pas bénéficier des précieux avantages qu'apportent les auditeurs internes professionnels.

▪ **Pour nous-mêmes**

Cette étude permettra de mieux appréhender et d'améliorer nos connaissances en ce qui concerne la notion d'audit interne qui est une fonction d'évaluation indépendante au sein d'une organisation. Egalement, ce travail qui est la synthèse de connaissances théoriques et pratiques va permettre d'être de bons auditeurs sachant maîtriser le domaine. Le frottement au professionnel est un atout pour la poursuite des tâches liées à l'audit interne.

Ce travail de recherche s'articule autour de deux parties essentielles :

- la première partie sera consacrée au cadre théorique c'est-à-dire aux concepts sur l'audit interne et la notion de performance. Elle nous permettra de ressortir les concepts fondamentaux sur ces deux notions de nous familiariser aux expressions relevant de notre thème et de définir un modèle d'analyse.
- la seconde partie nous permettra de présenter l'ASECNA, notre structure d'accueil, la pratique de l'audit interne en son sein et enfin la mesure de la performance au regard des différents ratios que nous aurons à développer dans la première partie.

PREMIERE PARTIE :
CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE

« La fonction est paradoxalement victime de son succès et de son propre développement : aspirant faire parler d'elle, organisant conférences et colloques, multipliant articles et ouvrages, elle entre dans l'univers médiatique et en subit les inconvénients, d'autant plus qu'elle reste fondamentalement peu connue.

L'évolution rapide et constante de la fonction ajoute encore à ces confusions, les objectifs n'étant pas toujours clairement perçus par tous – ou plus précisément, les objectifs ont rapidement évolué – et évoluent encore – et certains sont restés en route » (RENARD, 2010 :24). Les plus récentes orientations de la fonction sont souvent méconnues et cette méconnaissance est parfois le fait même de certains dirigeants d'entreprise, Ancien président de l'IFACI, Louis VAURS (1992) a fort justement souligné l'évolution du concept d'audit interne en observant que « la mutation bien intégrée par la majorité des auditeurs, n'a pas été réellement perçue par nos managers ». Ce propos reste largement d'actualité.

L'objet de cette première partie, c'est de situer le cadre théorique de l'audit interne. Il s'agira pour nous, dans les deux premiers chapitres de cette première partie de procéder à l'analyse de deux concepts à savoir l'audit interne et la performance, et également la précision des différents aspects qu'ils recouvrent.

Il est important que nous nous fassions recours aux travaux antérieurs parlant de notre thème de recherche pour la présentation de la revue de la littérature.

Nous mettrons en exergue les approches antérieures de certains auteurs sur les concepts clés de notre travail afin de permettre la compréhension du sujet.

Un troisième chapitre sera consacré ensuite à la proposition d'un modèle d'analyse, à la description du processus d'audit au sein de l'ASECNA et enfin pour finir, nous essayerons d'identifier les outils d'analyse nécessaires à notre étude.

Chapitre 1 : LES FONDAMENTAUX DE L'AUDIT INTERNE DANS LES ENTREPRISES

Dès 1933, Berle & Al avaient indiqué qu'une des caractéristiques de la firme moderne tenait à la séparation entre les propriétaires et les dirigeants. Les dirigeants sont dans une situation où ils doivent d'une part, gérer un patrimoine appartenant à des actionnaires, d'autre part, diriger le travail des acteurs de la performance. Cette configuration a donné lieu, dans les grandes entreprises, à deux types de « contrôles » :

- -d'une part, des contrôles externes demandés par les propriétaires de l'entreprise pour s'assurer que leur patrimoine est financièrement bien géré,
- -d'autre part, des contrôles internes mis en place par les dirigeants, permettant de veiller à ce que leurs décisions soient correctement mises en œuvre (contrôle de gestion) et de s'assurer que les dispositifs de contrôles fonctionnent correctement (audit interne). Ce dernier concept fera l'objet de notre étude.

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

Nous allons aborder dans cette section, la définition, les missions et les objectifs de l'audit interne.

1.1.1. Définition de l'audit interne

Le concept d'audit interne a suivi l'évolution qu'a connue la profession car issu du contrôle comptable, il intervient aujourd'hui dans plusieurs domaines d'activités dans toutes les entreprises et dans tous les processus de l'organisation.

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

L'IFACI (In SCHICK, 2007 :5), a alors approuvé le 21 Mars 2000, la définition suivante donnée par l'IIA : « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte des conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette

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

Cette définition est plus complète que les précédentes et elle reflète la réalité de l'évolution de la fonction. Elle innove, en ce sens que l'audit interne présenté comme une activité indépendante créatrice de valeur. La perception de l'audit comme une fonction de surveillance au sens péjoratif du terme fait place à un rôle de conseil au management, ce qui lui procure une place prépondérante au sein des organisations. La pratique de l'audit interne est maintenant tournée vers la maîtrise des risques et elle doit donner une assurance raisonnable quant à leur maîtrise. En jouant ces rôles, l'audit poursuit des missions bien déterminées.

Quelque soit les missions assignées et les objectifs fixés, l'audit interne est une profession, qui a su s'adapter progressivement aux besoins changeants des organisations (JANICHON, 2003 : 5).

1.1.2. Missions de l'audit interne

L'AI a pour mission de veiller à la sécurité de l'entité et d'aider le management à la prise de décision, d'évaluer le processus de management des risques, le processus de contrôle interne, de gouvernement d'entreprise et de contribuer à leur amélioration sur la base d'une approche systématique. En effet l'AI fait la recherche des points faibles, reconnaît et remédie aux faiblesses de l'entreprise. Comme le dit SCHICK (2007 :5) « l'audit interne aide à anticiper les problèmes et se place dans une démarche vertueuse d'amélioration continue ».

Les missions d'audit interne peuvent prendre des formes multiples. Ainsi, nous mettons l'accent sur les missions d'assurance et de conseil. L'IFACI (2009 :2) précise que les missions de l'AI sont de deux natures :

➤ Mission d'assurance

Selon les normes 1000.A1 de l'IIA (IFACI, 2011 : 7), « la nature des missions d'assurances réalisées pour l'organisation doit être définie dans la charte d'Audit. S'il est

prévu d'effectuer des missions d'assurance à l'extérieur de l'organisation, leur nature doit être définie dans la charte ».

Dans le cadre des 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. Les missions d'assurance comportent généralement trois types d'intervenants qui sont : le propriétaire du processus, l'auditeur interne et l'utilisateur.

➤ **Missions de conseil**

D'après les normes 1000.C1 de l'IIA (IFACI, 2011 : 7), la nature des missions de conseil doit être définie dans la charte d'audit interne.

Les missions de conseil sont généralement entreprises à la demande d'un client. Leur nature et leur périmètre font l'objet d'accord avec ce dernier. Elles comportent généralement deux intervenants : la personne ou le groupe qui fournit les conseils – en l'occurrence l'auditeur interne, et la personne ou le groupe donneur d'ordre auquel ils sont destinés – le client. Lors de la réalisation de missions de conseil, l'auditeur interne doit faire preuve d'objectivité et n'assumer aucune fonction de management.

Ceci nous permet de dire que les missions de conseil accroissent la valeur ajoutée de l'auditeur. Il arrive fréquemment que les missions d'assurance débouchent sur des missions de conseil et vice versa.

Nous pouvons dire aussi que les missions de conseil fournissent parfois à l'auditeur l'occasion d'améliorer sa connaissance sur les processus de l'organisation ou des problèmes soulevés pendant une mission d'assurance.

1.1.3. Objectifs de l'audit interne

Selon SARDI (2002 :82), les objectifs assignés à cette fonction doivent être clairement exprimés par un document approuvé par l'organe exécutif et le comité d'audit, et parfaitement perçus par l'ensemble de l'établissement. L'audit interne, composante du système de contrôle interne a quatre objectifs essentiels :

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

Pour GERBIER (1996 :24), l'audit interne a pour finalité d'assister les dirigeants de l'organisation dans l'exercice efficace de leurs responsabilités. Dans ce but, l'AI leur fournit des analyses, des appréciations, des recommandations, des avis et des informations concernant les activités examinées.

Au regard des points de vue des différents auteurs, nous pouvons dire que l'auditeur interne a cinq (5) objectifs principaux :

- vérifier la conformité aux exigences des référentiels de l'entreprise (normes, textes réglementaires, cahiers des charges, spécifications clients) ;
- vérifier que les dispositions organisationnelles et opérationnelles sont établies, connues, comprises et appliquées ;
- identifier des pistes d'amélioration et des recommandations pour conduire l'entreprise vers le progrès ;
- conforter les bonnes pratiques observées pour encourager les équipes et capitaliser ces pratiques dans l'entreprise.

Ces objectifs permettent à l'auditeur d'assister les membres de l'entité dans l'exercice efficace de leurs responsabilités enfin de créer de la valeur ajoutée.

L'audit interne est une profession normée qui s'appuie sur un cadre de référence à vocation mondiale comprenant pour l'essentiel : un code de déontologie; des normes.

1.1.4. Code de déontologie

Le code de déontologie de l'IIA (Institute of Internal Auditors) a pour but « de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne ». Compte tenu de la confiance placée en l'AI pour donner une assurance objective sur les processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, il était nécessaire

que la profession se dote d'un tel code. Le code de déontologie énonce les qualités personnelles et les règles de conduite de l'auditeur interne.

Le code de déontologie va au-delà de la définition de l'AI et inclut deux composantes essentielles : des principes fondamentaux pertinents pour la profession et pour la pratique de l'audit interne, de règles de conduite décrivant les normes de comportement attendues des auditeurs internes.

Ces règles sont une aide à la mise en œuvre pratique des principes fondamentaux et ont pour but de guider la conduite éthique des auditeurs internes.

Le code de déontologie s'applique aux personnes et aux entités qui fournissent des services d'audit. Selon l'IIA, toute violation du code de déontologie par les membres de l'institut, des titulaires de certifications professionnelles de l'IIA ou des candidats à celles-ci, fera l'objet d'une évaluation et sera traitée en accord avec les statuts de l'institut et ses directives administratives.

1.1.5. Normes de l'audit interne

L'AI est pratiqué dans le monde entier, dans des environnements et des organisations très divers. Cette diversité d'environnements et d'organisations influe sur la pratique de l'AI.

C'est dans ce cadre de réflexion, de promotion, de formation et d'échange que l'AI est régi par les organisations professionnelles telles que l'IIA et IFACI qui ont élaboré et publié des normes professionnelles de la pratique de l'AI. C'est pourquoi, les personnes physiques et les entités qui réalisent des activités d'AI doivent obligatoirement se conformer aux normes.

SCHICK (2007 :9) souligne que « le métier d'AI ne s'improvise pas et s'appuie sur des principes normatifs internationaux ».

Selon l'IIA, les normes font partie intégrante du cadre de référence des pratiques professionnelles. Elles visent à :

- définir les principes de base de la pratique de l'AI,
- fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un AI apportant de la valeur ajoutée,

- établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'AI,
- améliorer les processus organisationnels et les opérations.

Comme le disent LEJEUNE & EMMERRICH (2007 : 28), « les normes professionnelles ont pour finalité première de compléter, ou de préciser la mise en œuvre sur le plan pratique, des dispositions générales issues de la loi ou du règlement. Elles sont donc destinées à permettre aux professionnels d'apprécier concrètement la nature et l'étendue des diligences qu'ils doivent mettre en œuvre dans une situation donnée ».

Dans ce point qui suit, nous parlerons des critères de création d'un SAI, son rattachement hiérarchique, son organisation interne, mais les moyens et supports de l'AI car un service d'audit bien organisé ne saurait faire fi d'un de ses éléments.

1.2. Création d'un service d'audit interne dans les multinationales

La création d'un service d'audit interne dans les groupes multinationaux dépend de plusieurs paramètres : taille du groupe, nature et diversité des activités, type d'audit pratiqué, histoire et culture de l'entreprise. Elle est également évolutive, en fonction des problèmes de l'heure et de la volonté des dirigeants. Selon AHOUANGANSI (2010 : 31-32), « la taille de l'entreprise et la diversité des activités justifient souvent la création d'un SAI dans les entreprises évoluant sur le plan national ou international. Les SAI dans les entreprises nationales et internationales ont pour mission d'accroître l'unité de commandement et la cohérence globale des politiques et des stratégies entre le siège, les différents centres de responsabilités et les entités filiales du groupe. L'efficacité de l'AI dans les grandes entreprises nationales et internationales dépend de l'organisation du SAI et de l'approche méthodologique utilisée ».

La création peut émaner des autorités externes (Etat, organisme international) ou des autorités internes à l'entreprise (présidence, direction générale). Il est important de créer un SAI et surtout de bien le rattacher afin qu'il exerce avec une grande indépendance sa mission.

1.2.1. Rattachement hiérarchique

Selon les normes 1110 de l'IIA (IFACI, 2011 : 8), « 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 ».

Le modèle le plus fréquent dans les grandes entreprises, repose sur un service d'audit localisé au niveau du siège, exerçant une tutelle fonctionnelle très étroite sur des services d'audit nationaux, toutefois cela freine l'initiative des auditeurs locaux qui connaissent mieux leur environnement.

D'autres groupes, également soucieux de voir chacune des principales branches disposer de sa propre équipe d'audit, ne jugent pas souhaitable pour autant de les coiffer par une structure « corporate » dont ils craignent non sans raison, qu'elle finisse par intervenir d'une manière trop bureaucratique. Dès lors, un directeur également positionné au niveau de l'état-major, mais sans troupes, sera le gardien de la politique d'audit, veillera au bon fonctionnement de l'ensemble et assurera les coordinations nécessaires.

A l'autre extrême, on voit dans certains groupes des services d'audit implantés ici et là dans telle ou telle branche ou pays, au gré de l'histoire, des acquisitions successives ou de la volonté de tel ou tel dirigeant local, service sans liens réels, comme juxtaposés, chacun ignorant ou presque ce que fait l'autre. Désintérêt pour la fonction ? Absence de politique en la matière ou plutôt refus d'avoir une politique autre que celle de s'en remettre aux responsables d'entités ? Ou crainte de heurter ces derniers, jaloux de leur indépendance ? En tout état de cause, cette situation témoigne d'une sensibilité insuffisante aux exigences du contrôle interne.

Les groupes internationaux de taille plus modeste préfèrent souvent concentrer leurs ressources autour d'un seul service d'audit interne, ou éventuellement de deux ou trois services rattachés hiérarchiquement à la même direction centrale, avec les mêmes politiques et les mêmes objectifs, chacun travaillant sur un territoire bien délimité.

Nous résumons ces différents modes de rattachement dans le tableau ci-après avec les avantages et les inconvénients qu'ils comportent.

Tableau 1 : Avantages et inconvénients des différents modes de rattachements SAI au niveau international

Mode de rattachement	Avantages	Inconvénients
Rattachement au service d'audit localisé au niveau de l'état-major du groupe exerçant une tutelle fonctionnelle très étroite sur les filiales, contribue à l'indépendance de ceux-ci par rapport à la hiérarchie locale.	<ul style="list-style-type: none"> - SAI local indépendant vis-à-vis des hiérarchies locales - améliore la performance du service d'audit interne local - permet au SAI central de faire la synthèse des principales recommandations et d'évaluer les différentes missions par processus. 	<ul style="list-style-type: none"> - bride l'initiative des services d'audit des filiales visant à mieux coller à la réalité de leur environnement. - foyer de tension entre le SAI local et la direction locale.
SAI des filiales autonomes avec un directeur positionné au niveau de la direction du groupe sans collaborateur. Mais chargé de la politique d'audit, veille au bon fonctionnement et assure les coordinations nécessaires.	<ul style="list-style-type: none"> - SAI indépendant vis-à-vis de la direction centrale du groupe. - Vue panoramique de tous les SAI des filiales par le directeur central du groupe. 	<ul style="list-style-type: none"> - l'auditeur interne de la filiale moins indépendant par rapport à la direction locale - moins d'influence du directeur de l'audit situé au niveau du groupe - contrôle moins efficace du directeur de l'audit du groupe.
SAI dans les filiales indépendantes, sans liens réels avec la direction du groupe	liberté dans l'élaboration de sa politique, son fonctionnement et la coordination de ses activités	<ul style="list-style-type: none"> - Désintérêt pour la fonction de l'AI - sensibilité insuffisante aux exigences du contrôle interne - absence de politique centralisée au niveau du

		groupe se répercutant sur l'ensemble des filiales
SAI central avec deux ou trois directions rattachées hiérarchiquement à la même direction centrale avec les mêmes politiques et les mêmes objectifs.	-cohésion du SAI du groupe et celui des filiales	Désintérêt pour l'environnement où sont situées les filiales
SAI décentralisé constituant une seule et même structure ayant des localisations multiples	<ul style="list-style-type: none"> - la souplesse et l'efficacité des missions - enrichissement professionnel des auditeurs grâce aux échanges de compétences et de cultures - la rigueur méthodologique, la maîtrise d'outils d'audit sophistiqués 	<ul style="list-style-type: none"> - les heurts sont fréquents - les erreurs d'appréciation sur les attentes des uns et des autres - difficulté à conduire une telle équipe de travail

Source : nous-mêmes sous inspiration de BARBIER (1996 :159).

En réalité, il n'y a pas a priori une organisation d'audit dans un groupe international meilleure qu'une autre et le choix traduira une politique de management, une culture de contrôle interne, voire le style personnel du président du groupe.

« Mais quelle que soit l'organisation adoptée, l'auditeur qui intervient à l'étranger se trouve confronté à nombre de difficultés techniques et culturelles qu'il ne rencontre pas au cours des missions qu'il effectue chez lui » (BARBIER, 1996 : 161).

1.2.2. Organisation interne de la multinationale

La multinationale va définir la structure qui lui est mieux adaptée en se fondant sur la prise en compte d'un certain nombre de critères :

- **la taille du groupe** : plus le groupe augmente sa taille et plus sa structure va devenir complexe. Les structures centralisées par exemples sont adaptées à des petites multinationales où il n'y a qu'un seul directeur de l'audit capable de gérer l'ensemble du groupe,
- **l'âge du groupe** : un jeune groupe aura une structure relativement simple alors qu'une multinationale plus ancienne sera souvent victime de l'effet de bureaucratisation qui se traduira par une complexification de l'organigramme du groupe,
- **histoire et culture de l'entreprise** : la particularité des marchés, les usages commerciaux, industriels, financiers, organisationnels sont autant de paramètres qu'il convient d'appréhender au mieux. Tout aussi importantes sont les différences d'ordre culturel et cela commence par les difficultés linguistiques. Certes la pratique des principales langues européennes est un atout majeur et incontournable,
- **gestion des ressources humaines** : la gestion des ressources humaines consistant à mettre en rapport des personnes et des activités, des spécificités nationales doivent être prises en compte dans le recrutement des auditeurs, dans la composition des équipes d'auditeurs et dans l'évolution des compétences des auditeurs internes d'un groupe.
- **le respect des contraintes législatives et réglementaire des différents pays d'intervention** : Le COSO 1, COSO 2 et le cadre de référence de l'autorité des marchés financiers (IFACI, 2006) fixent tous au contrôle interne, entre autres objectifs, la conformité aux lois et règlements. Les groupes internationaux doivent faire face à différentes législations et réglementations des pays dans lesquels leurs sociétés sont implantées. Le non-respect de ces dispositions par les auditeurs fait courir des risques d'audit. C'est pourquoi, la connaissance à la fois des législations étrangères et nationales est indispensable pour conduire une mission internationale.

Au regard de ces différents critères, nous pouvons dire que pour choisir sa structure à l'international, le groupe doit prendre en compte certaines caractéristiques tels que sa taille, son âge, l'histoire et la culture de l'entreprise, la gestion des ressources humaines et les contraintes législatives. La multinationale peut adopter différents types de structures selon la manière dont elle oriente ses activités.

1.2.2.1. Structure centralisée

La structure centralisée est une structure dans laquelle les auditeurs internes sont regroupés au sein d'une même équipe au siège. Elle peut se trouver dans les grandes entreprises avec une diversité des activités. Dans cette structure les auditeurs internes peuvent être polyvalents ou spécialisés par domaine ou par filiale.

Selon BERTIN (2007 :29), « Dans les entreprises internationales, l'activité d'AI est organisée sous forme de direction. Les auditeurs sont organisés par compétence ou par domaine. Le SAI est constitué d'un chef de mission, ce dernier assure l'exécution de la mission, gère de façon efficiente les ressources mises à sa disposition, supervise les assistants et établit le rapport de la mission destiné au directeur central de l'audit ».

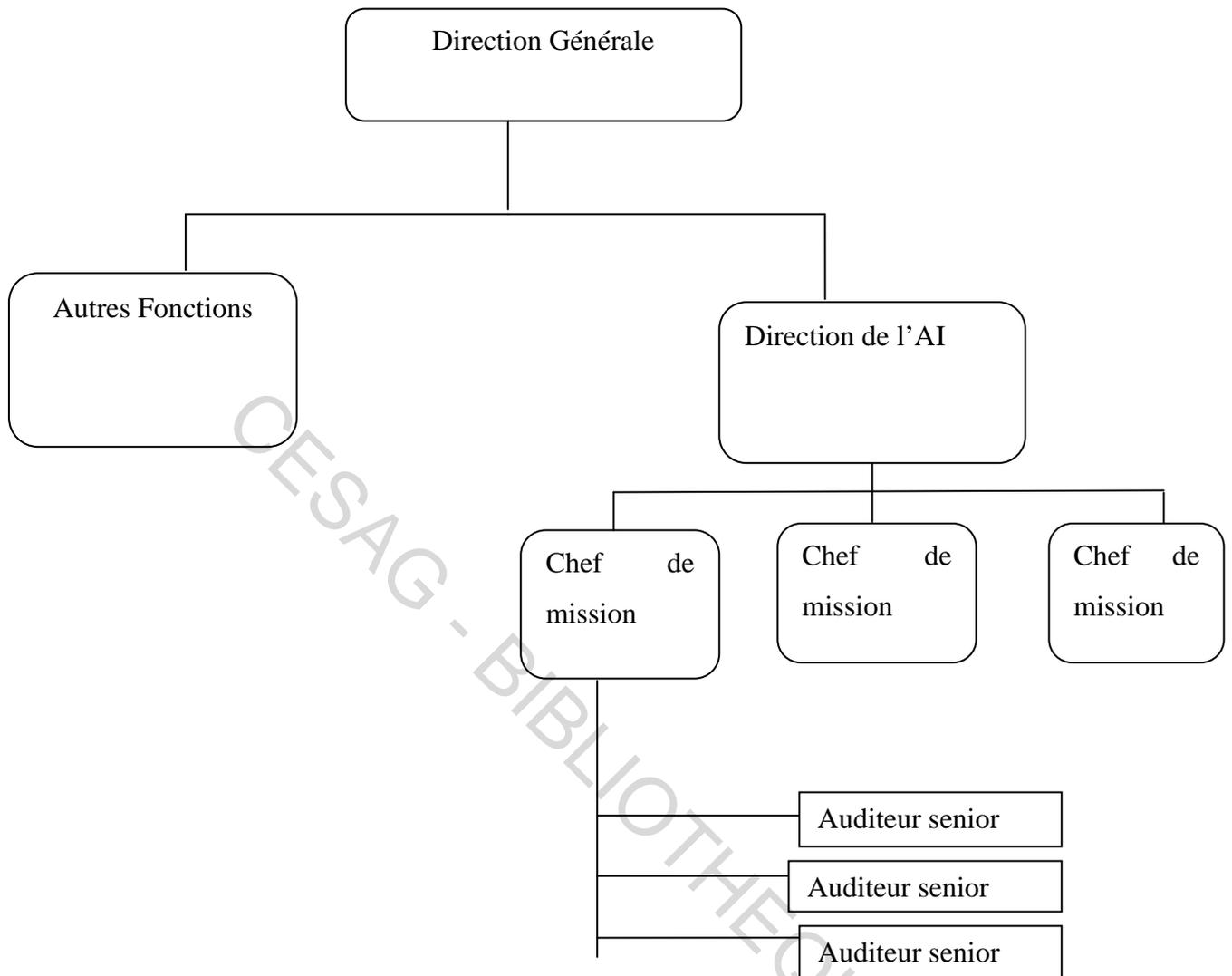
L'auditeur interne doit se comporter de plus en plus en professionnel. Il doit avoir une connaissance parfaite de l'activité de l'entité et se doter de grandes qualités dont le courage ne sera pas la moindre d'entre elles.

RENARD (2010 : 378), souligne que « la structure centralisée a deux formules et elles peuvent être adoptées par l'entreprise. Elles correspondent à deux conceptions différentes de l'organisation de l'audit interne ».

- La première formule

Elle concerne le service d'audit interne par métier ou par compétence qui consiste à constituer des équipes d'auditeurs par spécialité.

Figure 1 : Organigramme d'un service de l'audit centralisé

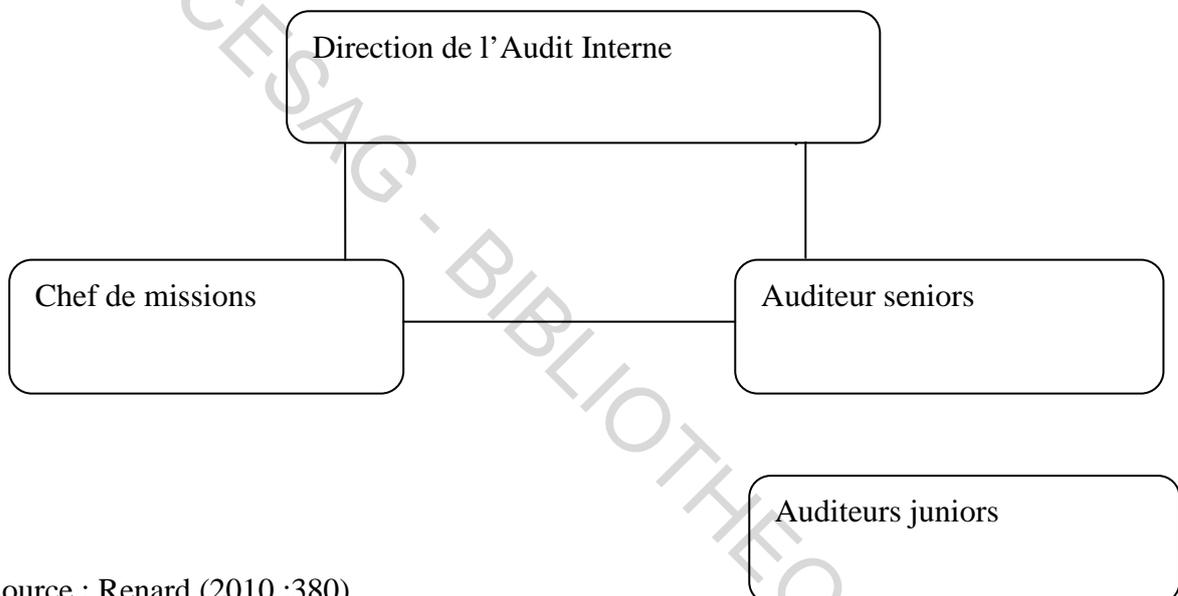


Source : Renard (2010 :379)

- La seconde formule

Elle correspond à une culture polyvalente de l'auditeur interne. Dans cette organisation, il n'y a pas de mission prédéterminée et chaque chef de mission n'a pas sous sa responsabilité un effectif précis et permanent. Les auditeurs seniors et juniors sont regroupés dans une équipe, le plus souvent rattachée directement au responsable de l'audit interne. A l'occasion de chaque mission, il compose l'équipe en fonction des disponibilités et des capacités de chacun compte tenu des objectifs à atteindre.

Figure 2 : Organigramme d'un service d'audit interne centralisé polyvalent ou mono culturel



Source : Renard (2010 :380)

1.2.2.2. Structure décentralisée

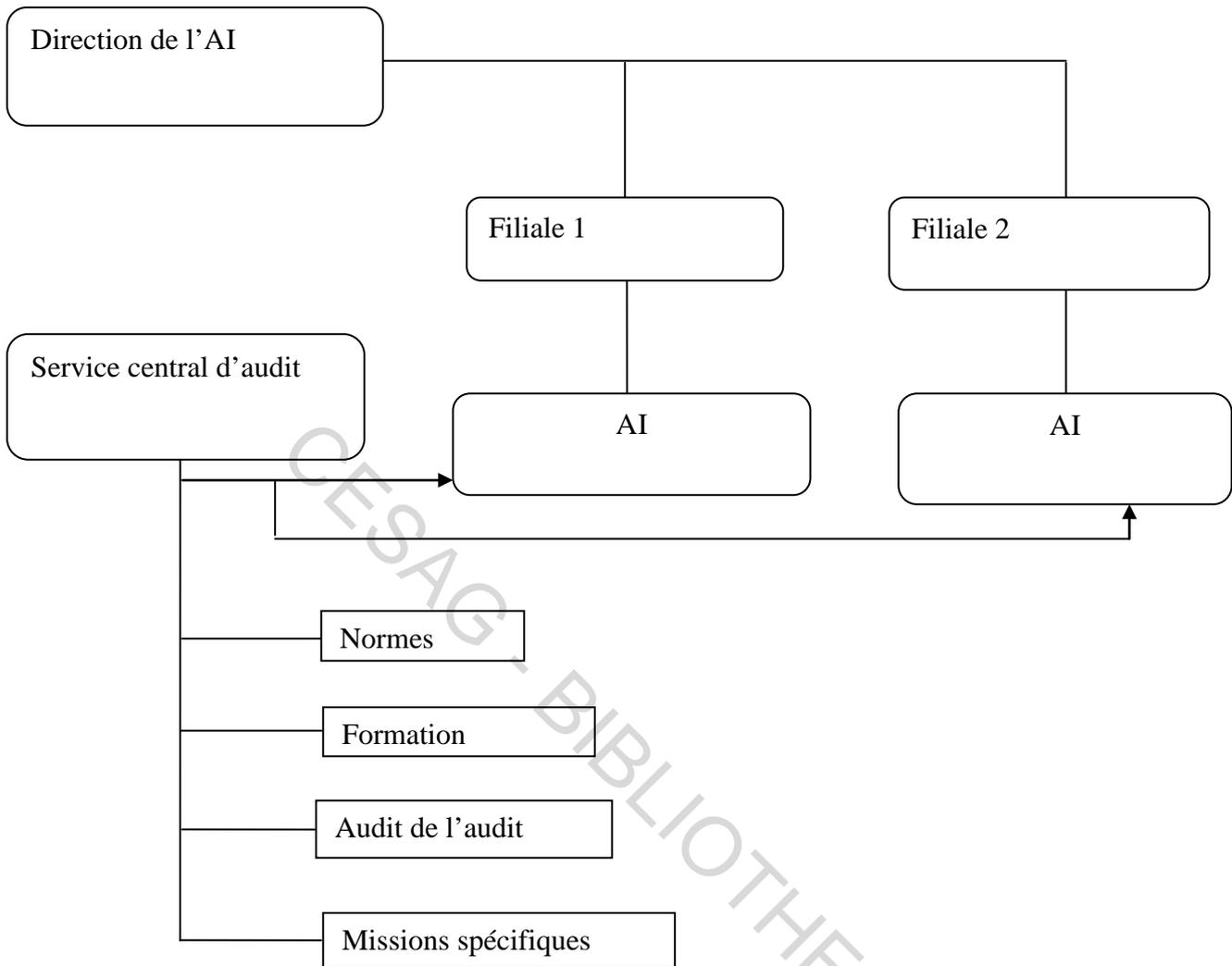
C'est une structure dans laquelle le SAI a des équipes d'auditeurs au sein des différentes unités de l'entreprise. Les auditeurs sont spécialisés par domaine ou par filiale. Selon une étude d'IFACI en 2009, « 31% des répondants indiquent que leur organisation dispose d'une structure d'audit décentralisée, dont 27% sont hiérarchiquement rattachées à la direction d'audit Groupe ».

Dans cette structure, le responsable de SAI constitue autant d'équipes d'auditeurs internes que d'unités autonomes ou filiales d'une certaine importance. La structure décentralisée

sous-entend l'existence d'un service central d'AI auquel sont traditionnellement affectées quatre missions précisées par RENARD (2010 :382) :

- la première mission est la définition des normes par le service central d'audit interne sous la responsabilité du directeur de l'audit interne. Ce service central permet ainsi de faire en sorte que toutes les équipes décentralisées quelle que soit l'unité au sein de laquelle elles sont, travaillent avec des objectifs identiques et avec une seule et même méthodologie ;
- la deuxième mission est la définition de la politique et des moyens de la formation professionnelle par le service central d'audit interne pour des raisons d'homogénéité et d'efficacité des équipes décentralisées ;
- la troisième mission est l'audit des équipes décentralisées par le service central d'audit interne ;
- la quatrième mission est la réalisation des missions spécifiques par le service central de l'audit interne dans les unités décentralisées. Ces missions ont parfois un caractère confidentiel ou particulièrement important.

Figure 3 : Organigramme d'un service d'audit interne décentralisé



Source : Renard (2010 :381)

1.3. Moyens et supports de l'audit interne

A l'instar de toutes les fonctions de l'entreprise qui se veulent performantes et utiles, l'audit interne a une organisation propre qui lui permet d'assurer la fiabilité de ses missions et apporter plus de valeur ajoutée. Il s'agit des moyens techniques et supports utilisés par l'auditeur pour bien mener sa mission au sein de l'entreprise. Les principaux moyens techniques et supports sont : la charte d'audit, le manuel d'audit interne, le plan d'audit, la cartographie des risques, le manuel des procédures, les dossiers et les papiers de travail.

1.3.1. Moyens techniques de l'audit interne

Les moyens techniques sont des outils indispensables dans l'activité de l'AI. Ce dernier les utilise au cours de ses missions. Celles-ci sont fondées sur une organisation stricte dont la description est faite par les normes professionnelles avec la recommandation des moyens techniques qui sont : la charte d'audit, le manuel de l'audit interne, le plan d'audit, la cartographie des risques, le manuel des procédures.

- **La charte de l'audit**

La charte est exigée par les normes professionnelles de l'AI (norme 1000). C'est un texte officiel qui précise la mission, les pouvoirs, le champ des activités et les responsabilités de l'auditeur tout en définissant la position hiérarchique de l'AI au sein de l'entité, autorise l'accès aux documents, aux personnes et aux biens, nécessaires à la réalisation des missions. D'après une étude de l'IFACI en 2009, le pourcentage de service d'audit interne doté d'une charte d'audit interne est de 83%. Elle est formellement approuvée par la direction générale (dans 89% des cas) et par le conseil ou un groupe équivalent (dans 69% des cas).

- **Le manuel d'audit interne**

Prévu par la norme 2040, le manuel d'audit est un document qui décrit les procédures à suivre durant la planification, l'exécution des audits et l'élaboration de rapports, afin que ces différentes phases des travaux soient effectuées conformément aux politiques et aux normes d'audit en vigueur (IFACI 2004 :8).

- **Cartographie des risques**

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

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

- **Plan de l'audit**

Le plan d'audit est un document élaboré par le SAI et approuvé par la Direction Générale qui indique, selon un calendrier prévisionnel de réalisation, la liste des missions à effectuer et les auditeurs qui seront à charge (VAURS, 2000 :42).

Le plan d'audit liste l'ensemble des thèmes à traiter dans le cadre des missions d'audit et dans un planning prédéterminé. Il permet d'assurer une planification du travail pour respecter l'esprit de rigueur et de méthode qui caractérise l'AI. Il est établi à partir d'une cartographie des risques et il permet de définir de façon efficace la stratégie d'audit. Le chef de SAI doit établir un plan d'audit sur lequel il s'appuie, pour identifier les risques et prioriser les missions de l'audit, sur une analyse des risques de l'entité.

- **Manuel des procédures**

Le manuel des procédures est un guide opératoire à usage commun. Il fait la description de l'ensemble des procédures relatives aux activités de l'entité. Il permet de répondre à la question fondamentale sur la répartition et l'exécution des activités à savoir : qui fait quoi ? Où ? Quand ? Comment ? Et à quelles fins ?

1.3.2. Supports de l'audit interne

Dans la mise en œuvre des missions d'audit, l'auditeur doit tenir compte d'un élément très important pour accroître son objectivité : la traçabilité de son activité. En effet, il est important pour l'auditeur d'écrire les différentes étapes de la mise en œuvre des missions d'audit de façon à conforter les constatations et les recommandations d'audit qui seront diffusées. Pour cela, il doit constituer des dossiers d'audit et les papiers de travail.

- **Papiers de travail**

Les papiers de travail sont des pré-imprimés ou des feuilles de format standard prédéfinis. Ils sont essentiels pour la réussite de la mission, car ils constituent les supports obligatoires de tout constat et de toutes les observations. En effet, pour l'IFACI (2009 :73), les papiers de travail permettent à l'auditeur de documenter les travaux effectués par lui-même, en particulier les résultats des tests réalisés lors de l'audit, afin de garantir la traçabilité et la justification des observations et recommandations qui en suivront.

Selon MADERS (1994 :94), « l'auditeur, lors de ses interviews et analyses, reporte ses notes et résultats de ses analyses sur des papiers de travail ».

- **Dossiers d'audit**

A chaque mission, l'auditeur doit constituer un dossier. Ce dossier doit composer des informations produites au cours de la mission qui servent d'éléments probants et des papiers de travail les plus significatifs. Pour LEMANT (1995 :153), « le dossier d'audit a pour but de recenser, de rassembler et retrouver les informations récoltées ou produites au cours de la mission. Il permet à l'auditeur de justifier les conclusions de son rapport par des données convenablement classées, structurées et archivées, et de pouvoir répondre ainsi à toute question ou contestation ».

Conclusion

Pour conclure ce chapitre, nous retenons que l'AI joue un rôle prépondérant dans la bonne marche d'une organisation. Il donne une assurance raisonnable sur la maîtrise des activités de celle-ci. C'est une fonction normée ayant des objectifs et des missions clairement définis. Par conséquent, les agents de cette fonction c'est-à-dire les auditeurs internes sont soumis au respect strict de la déontologie et des normes professionnelles.

De la complexité des activités et de la taille de certaines entreprises ou institutions, la création d'un SAI est devenue nécessaire. Les services d'audit doivent être rattachés au plus haut niveau hiérarchique pour garantir leur indépendance et leur efficacité. Pour bien mener sa mission et d'apporter de la valeur ajoutée à l'organisation, l'AI utilise les moyens et les supports.

Dans le chapitre qui suit, nous verrons les éléments d'évaluation de la performance d'un service d'audit interne.

Chapitre 2 : ELEMENTS D'EVALUATION DE LA PERFORMANCE DU SERVICE D'AUDIT INTERNE

Le management de toute entreprise a conscience que la perspective vers laquelle elle doit tendre, c'est la performance et il en est de même pour tout service s'il veut être rentable pour l'entreprise. La mesure de la performance est donc une question toujours d'actualité pour toute équipe dirigeante dans une entreprise.

« L'objectif des responsables d'entreprise et des responsables d'audit est de créer un service d'audit interne dont la pérennité est assurée car son utilité et son efficacité sont réelles et reconnues » (LEMANT, 1999 : 35)

Toute entreprise soucieuse de son évolution doit en permanence se poser des questions telles que : comment évaluer la performance, qu'elle soit économique, stratégique ou financière ? Dispose-t-elle des outils ou quels sont les critères pour réaliser cette appréciation ? Quels paramètres rentrent en compte dans cette évaluation ?

Dans ce chapitre, nous essayerons de rechercher et d'interpréter les indicateurs d'évaluation, les conditions nécessaires à une bonne performance, c'est-à-dire « les signes » de ce qui aux yeux de l'organisation est créateur de valeur.

2.1. Evaluation de la performance du service de l'audit interne

Le cadre d'application de l'évaluation de la performance de l'audit interne est le suivant :

- Orientations concernant l'audit interne :
 - les unités d'audit interne doivent faire état de leur performance dans leur rapport annuel des activités d'audit interne ;
 - dans chaque organisation, l'appréciation de leur performance revient au directeur général et au comité d'audit, s'il y a lieu ;
 - le responsable de l'audit interne doit inclure dans son rapport annuel une évaluation de la performance de l'unité d'audit et, le cas échéant, les améliorations envisagées.
- Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne

« Norme 2060 – Rapports à la Direction Générale et au conseil,

Le responsable de l'audit doit rendre compte périodiquement à la direction Générale et au conseil des missions, des pouvoirs et des responsabilités de l'audit interne, ainsi que du degré de réalisation du plan d'audit. Il doit plus particulièrement rendre compte :

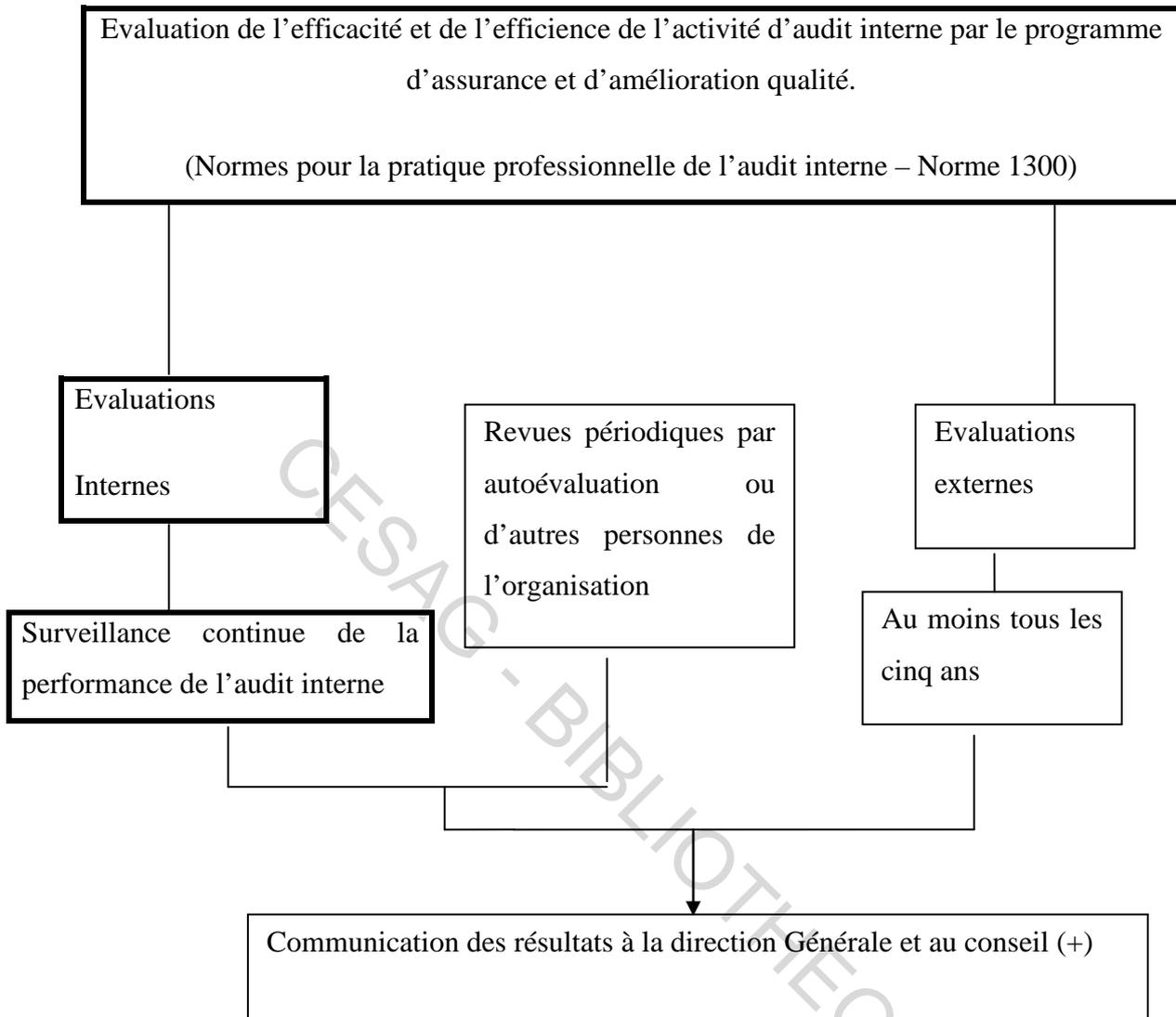
- de l'exposition aux risques significatifs (y compris des risques de fraude) et des contrôles correspondants ;
- de tout autre problème répondant à un besoin ou à une demande de la Direction Générale ou au conseil. »

Interprétation

La fréquence et le contenu de ces rapports sont déterminés lors de discussions avec la Direction Générale et le conseil et dépendent de l'importance des informations à communiquer et de l'urgence des actions correctives devant être entreprises par la Direction Générale et le conseil. »

Le schéma suivant présente une représentation du cadre d'application de l'évaluation de la performance, laquelle s'inscrit dans l'esprit des normes de l'institut des auditeurs internes.

Figure 4 : Evaluation de la performance d'un SAI



Source : FRVI (2009 :10)

- ✚ Le conseil est un organe de gouvernance d'une organisation. Il peut s'agir d'un conseil d'administration, d'un conseil de surveillance, de l'organe délibérant d'un organisme public ou d'une association ou de tout autre organe y compris le comité d'audit auquel le responsable de l'audit interne peut être rattaché sur le plan fonctionnel.

2.1.1. Notion de performance

Pour GIRAUD et NAULLEAU (2002 :22) la performance n'est que l'assemblage de deux grandes composantes à savoir la création de valeur et la maîtrise des consommations

nécessaires à l'activité. Mais dans le cadre d'un service d'audit interne bancaire, les données de cette définition ne peuvent être prises en compte.

Pour SEPARI et CHARRON (2001 :7), la performance est l'association de l'efficacité et de l'efficience.

Est performance dans l'entreprise tout ce qui, contribue à améliorer le couple valeur-coût, à atteindre les objectifs stratégiques.

Selon GIRAUD, SAULPIC, NAULLEAU (2002 :22) pour devenir performantes, les entreprises doivent comprendre en quels termes s'exprime la valeur que les clients accordent à leurs produits et les leviers d'action dont elles disposent pour créer cette valeur.

Plus précisément dans le cadre de la gestion, BOURGUIGNON (2000 :158) définit la notion de performance comme « la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété des objectifs ».

Cette réalisation pouvant se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (actions).

La performance :

- n'existe que si l'on peut la mesurer, c'est-à-dire qu'on peut la décrire par un ensemble ou un vecteur de mesures (ou d'indicateurs) plus ou moins complexes.
- est un élément pour la prise de décision. Elle n'existe pas de façon intrinsèque. Elle n'est pas une simple constatation, elle se construit.

La performance interne est celle qui concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation.

La performance est donc multidimensionnelle, à l'image des buts organisationnels et dépend des objectifs choisis.

Pour que cette fonction puisse être efficace, il faut qu'elle rencontre adhésion et collaboration. Il convient donc de proposer aux acteurs de l'entreprise des objectifs précis auxquels on demande d'adhérer.

Dans la suite nous parlerons des caractéristiques de la performance.

2.1.2. Les caractéristiques de la performance au sein d'un service d'audit interne.

La difficulté de cerner la notion de performance est due au fait qu'elle recouvre plusieurs caractéristiques. En effet la notion de performance est subjective, multiforme, arbitraire, relative, et est rattachée à la responsabilité.

2.1.2.1. La subjectivité de la performance

Comme le dit BOURGUIGNON (2000 :65) « la performance est subjective, puisqu'elle est le produit de l'opération, par nature subjective, qui consiste à rapprocher une réalité d'un souhait, à constater le degré de réussite d'une intention ».

2.1.2.2. La performance est multiforme

La performance est orientée vers plusieurs axes qui sont : financier, qualité, clients, compétences, social, environnement, processus, personnel, etc. Ce sont les performances intermédiaires de chacun de ces axes, interdépendants, structurés, hiérarchisés et bien pilotés qui aboutissent à la performance globale du service.

2.1.2.3. La performance est arbitraire

La définition ou l'interprétation de ce qu'est la performance d'une organisation contient une part arbitraire. Elle varie selon l'identité des acteurs concernés, autant ceux qui évaluent que ceux qui sont évalués. Leur position dans l'organisation ou par rapport à elle, leurs préoccupations particulières, leurs fonctions, leur discipline de formation et leurs caractéristiques personnelles ou de groupe (Voyer, 2002 :88).

2.1.2.4. La performance est relative

La performance procède d'une comparaison de l'objectif par rapport à une proportion, à un temps, à une situation etc. Et dès lors que l'objectif visé n'est pas atteint à 100%, son interprétation devient difficile.

2.1.2.5. La performance est rattachée à la responsabilité

La performance est rattachée à une responsabilité qui doit être clairement localisée. C'est pour accentuer et bien situer cette responsabilité, que les centres de responsabilités ont fait leur apparition dans l'organisation des entreprises. Le responsable est celui à qui des moyens ont été donnés pour agir sur les paramètres, les moyens de la performance. Le manager n'est responsable que des éléments sur lesquels il peut agir et qu'il maîtrise (Mykita et Tuszynski), (2002 :201).

Pour Brilman (2001 :384), la performance est la triple conjonction de la compétence, de la motivation et de l'environnement de travail. Cette définition fait ressortir les déterminants de la performance au sein de toute organisation ou service.

La performance des auditeurs s'analyse à travers des indicateurs et des critères spécifiques (déterminants) que nous essayerons de développer dans la suite de ce chapitre.

2.2. Facteurs de succès

Avant de présenter les résultats de notre recherche visant à déterminer les indicateurs les plus pertinents pour mesurer la performance de l'audit interne, il y a lieu de souligner les facteurs de succès qui favorisent la performance de la fonction. Sans être exclusifs, ils devraient être présentés dans les unités de l'audit interne à divers niveaux et en fonction des priorités des organisations. Ce relevé d'indices est tiré de différentes sources : the Institute of Internal Auditors (IIA), le vérificateur général du Canada.

Sans ordre d'importance, les facteurs qui reviennent le plus souvent sont les suivants :

- approche d'audit structurée et impliquant les structures auditées ;
- appui de la haute direction ;
- bonnes relations avec les auditeurs externes ;
- communication constructive ;

- comparaison avec des données externes à l'unité administrative (benchmarking)
- entité auditée considérée comme un client ;
- équipe multidisciplinaire ;
- esprit d'équipe ;
- formation continue ;
- grande visibilité ;
- accent sur la gestion des risques ;
- mobilité des ressources ;
- personnel compétent ;
- présence d'un directeur-leader ;
- professionnalisme ;
- recours accru à l'utilisation de la technologie ;
- respect des normes professionnelles ;
- audit « proactive ».

Nous comprenons que les éléments cités précédemment sont de nature différente.

Toutefois, ces éléments peuvent venir expliquer ou améliorer les résultats de performance identifiés par le biais des indicateurs. De plus, ils peuvent être la source de développement d'indicateurs additionnels.

2.3. Les outils de mesure de la performance du service d'audit interne

Nous parlerons dans cette section de la notion d'indicateurs, du principe d'interprétation, et les différents types d'indicateurs.

2.3.1. Notion d'indicateurs

« Un indicateur est un moyen de repérage choisi pour signaler l'état d'avancement d'une action, évaluer le degré d'obtention d'un résultat, le niveau d'un risque » (IFACI, 2000 :55).

Un indicateur de performance est une mesure permettant de représenter les progrès et les points faibles d'un service ou d'une société. Les indicateurs sont le moyen fondamental d'appréciation de l'activité et de la qualité et donc d'amélioration de l'efficacité.

Ce sont des informations précises, utiles, pertinentes, pour le gestionnaire exprimées sous des formes et des unités diverses. L'indicateur doit se rapprocher de la réalité des modes opératoires et des processus, de l'action.

En plus, il doit reposer sur des données physiques et opérationnelles comme le dit DEMEESTRE (2002 :82).

2.3.2. Principes d'interprétation

Les indicateurs ont été regroupés en fonction d'indicateurs de résultat, d'impact et de gestion.

- **Les indicateurs de résultats** mesurent les travaux en regard de la mission de l'audit interne, laquelle est en contrôle sur les paramètres des indicateurs.
- **Les indicateurs d'impact** mesurent les effets et la valeur ajoutée sur les activités de l'organisation ainsi que la satisfaction de la clientèle quant à l'atteinte des objectifs. Les paramètres déterminants les indicateurs dépendent en bonne partie de la direction supérieure et des unités administratives ayant fait l'objet d'un audit.
- **Les indicateurs de gestion** mesurent l'optimisation en audit interne.

Afin d'interpréter les indicateurs devant permettre une évaluation adéquate de la performance d'une unité d'audit interne. On doit s'appuyer sur un certain nombre de principes :

- les indicateurs, retenus par une organisation doivent être lus dans leur ensemble ;
- dans la mesure du possible, tout indicateur doit permettre une comparaison historique des résultats ou encore une comparaison avec des données externes à l'unité administrative (« benchmarking »). Ces dernières comparaisons peuvent se réaliser par rapport à d'autres multinationales ou toutes banques de données pertinentes à la fonction audit interne.

Pour être en mesure de pouvoir fournir des informations relatives aux indicateurs, il y a lieu de disposer de systèmes de compilation. Les systèmes nécessaires sont exposés dans chacune des fiches ci-dessous. En résumé, les unités d'audit interne doivent :

- posséder une planification annuelle des mandats à réaliser ;

- disposer d'un système de compilation d'heures consacrées à la réalisation de mandats ;
- procéder annuellement à un ou des mandats de suivi des recommandations de rapports antérieurs ;
- demander des plans d'actions après le dépôt des rapports d'audits ;
- identifier les dépenses directes, s'il y a lieu, les dépenses indirectes ;
- déterminer, au début des mandats un budget de temps et un échéancier ;
- compiler les jours annuels de formation pour chaque auditeur interne.

2.3.3. Indicateurs quantitatifs

Les résultats des missions d'audit interne peuvent être évalués à partir de l'analyse des recommandations faites et de la situation de leur mise en œuvre, les économies générées, le taux de mise en œuvre des recommandations, la demande des missions, la périodicité des missions, l'amélioration du contrôle interne, le taux de réponse dans les délais aux recommandations émises. Nous présentons ces indicateurs dans le tableau suivant :

Tableau 2 : Indicateurs quantitatifs

Nom	Portée	Objectif visé
1. Respect de la planification initiale	Mesurer la proportion des activités de l'audit interne réalisées (excluant les demandes inopinées) par rapport à celles prévues à la planification initiale et entérinées par la direction	Réaliser plus de 80% des mandats prévus à la planification initiale.
2. Temps consacré aux travaux d'audit	Mesurer le temps consacré aux activités d'audit (mandats d'audit, mandat ad hoc et aide-conseil) par rapport à l'ensemble des activités de l'unité.	Consacrer 70% et plus des jours de travail disponibles aux travaux d'audit.
3. Temps consacré aux demandes ad hoc par rapport aux travaux d'audit	Mesurer le niveau d'intérêt de la fonction audit interne auprès des gestionnaires de l'organisation quant à certains besoins spécifiques	Consacrer un maximum de 20% du temps de travaux d'audit aux demandes ad hoc.
4. Recommandations	Déterminer le niveau de la mise en	Mettre en application

totalemment ou partiellemment mises en application	application des recommandations des rapports d'audit interne	totalemment ou partiellemment 70% des recommandations.
5. Délai prévu d'implantation des recommandations	Mesurer la portée et la faisabilité des recommandations des rapports d'audit interne	0-6 mois (20%) 6-12 mois (50%) 1-2 ans (25%) 2 ans et plus (5%)
6. bénéfices monétaires potentiels des recommandations	Mesurer l'économie monétaire récurrente ou non liée à un gain de productivité à une réduction ou à un abandon d'activités.	Réaliser au moins une économie sur une période de 3 ans (lorsque applicable)
7. Coût horaire de la fonction audit interne	Déterminer le coût de réalisation de l'activité d'audit interne par heure d'intervention	Marché privé
8. Respect des budgets de temps par mandat terminé	Déterminer le niveau de respect des budgets de temps alloués à la réalisation du mandat de l'audit interne	100% (écart jusqu'à 10% autorisé)
9. Respect des échéanciers par mandat terminé	Déterminer le niveau de respect de l'échéancier de transmission du projet de rapport aux audités	100% (écart jusqu'à 5jours autorisé)
10. Ressources en audit interne	Mesurer l'importance relative des ressources consacrées à la fonction audit interne par l'organisation	Indice initial de 100
11. Délai de diffusion du projet de rapport d'audit	Déterminer le délai encouru entre la fin des travaux d'audit et la transmission du projet de rapport d'audit aux audités	Un délai de 3 semaines ou moins
12. Formation professionnelle	Mesurer les efforts consacrés à la formation pour s'assurer du niveau de qualité de formation optimal des auditeurs internes	5 à 7 jours par auditeur annuellement

Source : FRVI (2009 :15)

Les numéros 1-2-3 représentent les **Indicateurs de résultat** dans le tableau 3

Les numéros 4-5-6 représentent les **Indicateurs d'impact** dans le tableau 3

Les numéros 7-8-9-10-11-12 représentent les **Indicateurs de gestion** dans le tableau 3

2.3.4. Indicateurs qualitatifs

Les indicateurs qualitatifs sont évalués au moyen de rencontres, entrevues et questionnaires, le niveau de satisfaction de la clientèle de l'audit interne tant au niveau de l'impact des travaux que de la qualité du contenu et le déroulement des missions. Ces indicateurs qualitatifs sont adressés au directeur général et au gestionnaire audité.

Conclusion

L'ensemble des indicateurs de performance tant quantitatifs que qualitatifs sont des informations de gestion pertinentes et privilégiées qui doivent servir en premier lieu aux gestionnaires des unités d'audit interne.

En effet, lorsque les données de l'ensemble des unités d'audit interne sont compilées et mises en commun, elles permettent aux gestionnaires :

- de se situer sur la performance par rapport à l'ensemble des unités d'audit interne ;
- d'orienter ses préoccupations de gestion sur les éléments essentiels de la performance des interventions en audit interne ;
- de faciliter la reddition de comptes de l'audit interne auprès des dirigeants d'organismes ;
- de favoriser l'apprentissage du milieu et l'encadrement des nouveaux gestionnaires en audit interne.

Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE

Ce chapitre sera consacré à l'élaboration du modèle d'analyse et à la présentation des différentes méthodes de collecte de données.

L'analyse de la performance du service d'audit interne de la multinationale a conduit à présenter une revue de littérature, dont la substance nous permettra à présenter le modèle d'analyse.

3.1. Le modèle d'analyse

Notre sujet de mémoire porte sur l'analyse de la performance d'un service d'audit interne : cas de l'ASECNA

A travers cette étude, il s'agit pour nous de permettre à la direction de l'ASECNA d'avoir une connaissance du degré d'efficacité de son service d'audit. Avant de procéder à une étude approfondie de la situation réelle de ce service au sein de l'entreprise, il nous était nécessaire de définir au préalable les conditions nécessaires à cette performance.

La formation professionnelle, le temps consacré aux travaux, les recommandations totalement ou partiellement mises en application, le temps consacré aux demandes imprévues, le respect du budget temps, et le respect de la planification initiale sont donc des conditions préalables à l'existence d'un service d'audit interne performant.

La mesure de cette performance étant nécessaire, nous avons recensé des indicateurs significatifs qui ont été regroupés en 3 groupes à savoir : indicateurs de résultat, indicateurs d'impact, indicateurs de gestion.

Ces indicateurs sont une étape primordiale et nécessaire pour pouvoir évaluer la performance du service d'audit interne.

Dans notre modèle d'analyse, on peut distinguer 3 variables : les variables indépendantes, les variables dépendantes et la variable médiatrice.

Une variable dépendante dans un problème est un paramètre qui varie sous l'influence d'autres paramètres du problème.

Une variable indépendante est un paramètre qui varie sans être influencé par les autres paramètres du problème, cela correspond le plus souvent aux facteurs exogènes.

Et enfin, la variable médiatrice qui est une variable qui intervient entre la variable indépendante et la variable dépendante.

Dans le cadre de notre analyse, nous considérons comme variables dépendantes, les conditions pour l'efficacité du service. La variable indépendante constitue les outils utilisés pour mesurer et analyser l'existence.

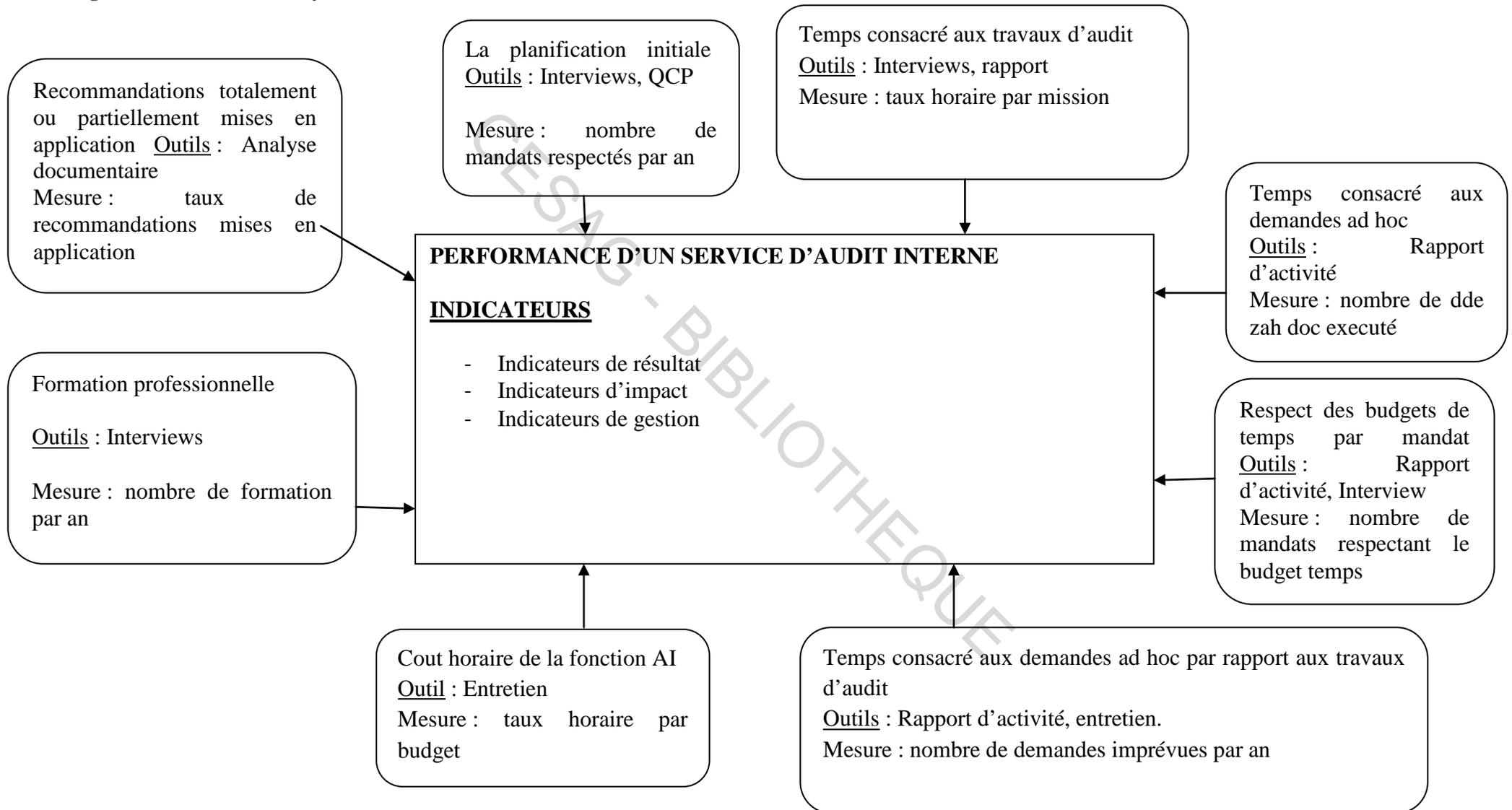
Enfin la variable médiatrice est celle vers qui tout converge, il s'agit de la performance du service d'audit interne.

Notre modèle d'analyse découle de cette analyse et se présente sous la forme suivante. Grâce à ce modèle, nos recherches sur le terrain seront plus faciles. Nous utiliserons des outils et techniques de compréhension, des outils de description, des outils de diagnostic et de validation afin de saisir et de traiter efficacement les informations utiles. Ainsi, nous procéderons à des interviews, des analyses documentaires, des observations physiques etc...

3.2. Présentation du modèle d'analyse

Nous avons élaboré un modèle d'analyse qui nous permettra de procéder à notre analyse. Il se présente de la façon suivante :

Figure 5 : Modèle d'analyse



3.3. Les méthodes de collecte de données

Dans le cadre de notre étude qui s'est déroulé au sein de l'ASECNA siège à Dakar, nous avons utilisé différents outils de collecte de données. Certains de ces outils ont nécessité la rencontre avec différentes personnes au sein de l'entreprise. Le choix de ces personnes a été fait en accord avec nos objectifs qui étaient de recueillir le maximum d'informations sur l'activité de l'entreprise, sur les activités du département contrôle, et plus particulièrement sur les activités au niveau du service audit. Ainsi nous avons rencontré le responsable de l'audit, le responsable du département audit et contrôle de gestion, et le chef du département contrôle sécurité et qualité.

3.3.1. L'analyse documentaire

Elle a consisté en l'analyse de certains rapports de missions, des procédures écrites, de l'organigramme hiérarchique, des articles d'information internes. Ce qui nous a permis d'avoir un aperçu des activités menées par le service audit interne et son fonctionnement.

3.3.2. Les interviews

Des interviews ont été passées avec les différentes personnes citées ci-dessus dans le but de comprendre les activités dont ils ont la charge au sein de l'entreprise, ce qui nous a permis d'avoir une vue sur le service de l'audit interne et les différents rôles joués par chacun.

Dans ce but, des prises de rendez-vous ont été nécessaires un jour avant l'interview. Ils se déroulaient dans les bureaux des personnes concernées.

Ces interviews ont été dirigées en fonction de nos objectifs (cf. annexe 3 page 83). Dans le cas d'un besoin d'approfondissement de certaines informations suite à l'analyse des informations précédemment recueillies un autre entretien était demandé.

3.3.3. Le questionnaire de prise de connaissance

Le questionnaire de prise de connaissance est un outil qui permet d'inventorier les informations, qu'il est nécessaire de rassembler. Il nous a permis de porter un diagnostic sur le service de l'audit, c'est-à-dire de constater les forces et les faiblesses des dispositifs mis en place dans l'entreprise. La liste de points à examiner qui figurent sur le questionnaire du contrôle interne se présente sous la forme de questions types « fermées »,

Les réponses seront oui, non. Dans le cas d'une réponse oui, il s'agit d'une force pour l'entreprise, car il existe une procédure de contrôle interne permettant d'atteindre l'objectif de contrôle identifié ; dans le cas d'un non, il s'agit d'une faiblesse pour l'entreprise. Un espace est prévu pour des observations complémentaires.

3.3.4. L'observation physique

L'auditeur interne n'est pas quelqu'un qui reste dans son bureau, il saisit toutes les occasions pour aller sur le terrain et pratiquer l'observation physique. Il ne procède pas seulement à des interviews, il va également observer.

L'observation physique permet d'examiner un processus ou la façon dont une procédure est exécutée par une personne. Cette méthode permet d'examiner la réalité d'un actif tel que le montant des espèces présent dans la caisse (OGIEN, 2008 :441).

Ce troisième chapitre nous a permis d'élaborer notre modèle d'analyse. Le modèle d'analyse est un instrument qui identifie les variables indépendantes et dépendantes nous aidera à analyser nos résultats et à faire des recommandations. Nous avons également procéder au choix des différents outils qui nous seront utiles dans nos recherches.

L'étude de cette première partie nous a permis d'aborder certains points essentiels que sont :

- la définition, les missions et les normes de l'audit interne,
- le rattachement de cette fonction,
- les moyens et les outils de l'audit interne,
- les éléments d'analyse de la performance d'un service d'audit interne.

Conclusion

Ces points qui se présentent comme des postulats fondamentaux ou des repères, nous permettront d'aborder la deuxième partie de notre étude qui consiste à évaluer la performance du service d'audit interne de l'ASECNA.

Conclusion de la première partie

Outil de management, l'audit interne joue au sein des multinationales un rôle qui se décline par rapport au contrôle interne dont il doit détecter les points faibles et faire des recommandations pour l'améliorer. Cette fonction a une nouvelle définition qui la consacre comme une activité orientée vers des missions d'assurance et de conseil, et un nouveau cadre de normes professionnelles. La gestion du service d'audit interne présente, des conditionnalités et une répartition des rôles du chef et des auditeurs clairement définie, aussi le positionnement du service d'audit dans les structures centralisées et des structures décentralisées. Les moyens matériels humains et techniques doivent être appropriés pour la bonne marche du service. Ces préalables permettent au service de mettre en œuvre sa méthode dans la conduite des missions d'audit interne à l'international.

**DEUXIEME PARTIE : PRESENTATION DE
L'ENTITE ET ANALYSE DE LA
PERFORMANCE DU SERVICE D'AUDIT
INTERNE DE L'ASECNA**

Au niveau du deuxième chapitre de la première partie, nous nous sommes appesantis sur la notion de performance. Mais ce n'est qu'après évaluation que l'on peut se rendre compte qu'il y a performance ou pas. De manière générique, évaluer la performance d'un produit, d'un processus, d'une entité, ou d'une personne, consiste à estimer sa contribution à la performance de niveau supérieur à laquelle elle se rattache.

La performance visant un objectif, l'évaluation se fera en référence à ce qui avait été fixé, car la question finale de la performance, c'est de savoir si l'entreprise a réalisé des progrès, ou si les progrès ont été annulés par des dysfonctionnements. L'évaluation permet non seulement de se situer sur le niveau de performance, mais aussi selon Mintzberg (2003 : 150), elle suscite l'amélioration.

Notre première partie, nous a permis de connaître les postulats fondamentaux qui sous-tendent la bonne organisation et le meilleur fonctionnement de tout service d'audit interne. Il s'agira dans cette deuxième partie de procéder non seulement à la description de notre structure de stage en l'occurrence l'ASECNA siège au Sénégal, mais aussi de faire l'analyse de la performance de son service d'audit interne.

Le travail à effectuer consistera donc à avoir un aperçu de la gestion du service Audit Interne au sein de l'ASECNA, de la pratique de l'audit et par la suite à vérifier l'existence réelle des dispositifs nécessaires à sa gestion optimale.

Nous aurons après analyse de la pratique de l'activité au sein du service « Audit Interne », à faire un état des lieux et à formuler des recommandations visant à éradiquer les faiblesses notées.

Chapitre 4 : PRESENTATION GENERALE DE L'ASECNA

L'objectif de ce chapitre est de présenter l'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar (ASECNA) en vue de permettre d'avoir une vision sur l'ensemble de l'organisation objet de la présente étude.

Cette présentation est faite autour de quatre (04) points essentiels : historique et cadre juridique, missions, orientations et organisation de l'ASECNA.

4.1. Historique et cadre juridique

Le 12 décembre 1959 à Saint-Louis du Sénégal, les chefs d'Etat et de gouvernement des Etats autonomes issus des ex-Fédérations de l'AEF, de l'AOF et de Madagascar signent la convention qui va donner naissance à l'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar (ASECNA), laquelle comprend aujourd'hui 17 Etats membres africains et la France et ayant son siège à Dakar.

Le motif de cette création : éviter de morceler l'espace aérien à l'heure où les avions commençaient à aller de plus en plus vite, et de plus en plus loin.

Dans le cadre d'une activité couteuse, celle qui consiste à assurer la sécurité de la navigation aérienne, il s'agit également d'unir les moyens financiers les capacités matérielles et humains afin de parvenir au meilleur coût ; enfin, pour les jeunes Etats de réaliser ensemble quelque chose de grand, d'œuvrer en commun au même but.

Au fil d'une africanisation nécessaire et souhaitable du personnel, et avec la signature d'une nouvelle convention à Dakar redéfinissant la vocation de l'agence, ses statuts et son organisation (1974), l'ASECNA a su s'adapter au nouveau contexte politique et économique, devenant ainsi un des leaders du développement en Afrique des technologies de navigation par satellites.

Aujourd'hui, à l'heure de la formation des agents aux technologies innovantes, l'esprit qui a présidé à la création de l'ASECNA en 1959 reste le même : placé sous le signe de l'efficacité, de la solidarité africaine et de la coopération, il vise à l'entente cordiale avec les usagers et à leur sécurité optimale.

Forte d'une expérience profondément enracinée dans l'histoire, L'ASECNA a donc tous les atouts en main pour aborder dans les meilleures conditions l'aviation civile au 21 siècle avec toujours une exigence constante de qualité au service de la sécurité aérienne.

Conformément à l'article 2 de la convention de Dakar, l'agence est chargée de la conception, de la réalisation et de la gestion des réalisations et services ayant pour but objet les missions de base (la transmission des messages techniques et de trafic, le guidage des aéronefs...) aussi bien pour la circulation en route pour l'approche et l'atterrissage sur les aérodromes secondaires.

4.2. Missions de l'ASECNA

Régie par la convention de Dakar du 25 Octobre 1974, l'ASECNA exerce à titre principal les activités communautaires prévues en son article 2 et, à titre subsidiaire gère les activités nationales au bénéfice des Etats membres pris individuellement (article 10 et 12) ainsi que des Etats et organismes tiers (articles 11 et 12).

4.2.1. Missions de base

L'agence a la charge d'un espace aérien étendu sur 16100000 Km² (1,5 fois la superficie de l'Europe) couvert par six régions d'informations en vol :

- Antananarivo,
- Brazzaville,
- Dakar océanique,
- Dakar terrestre,
- Niamey,
- N'djamena.

Elle y assure :

- le contrôle de la circulation aérienne,
- le guidage des avions,
- la transmission des messages techniques et de trafic,
- l'information de vol, ainsi que le recueil des données,
- la prévision et la transmission des informations météorologiques.

Les prestations couvrent aussi bien la circulation en route que l'approche et l'atterrissage.

Elle assure les aides terminales sur les 27 aéroports principaux (classés article 2) des 17 Etats Africains membres, à travers :

- le contrôle d'aérodrome,
- le contrôle d'approche,
- le guidage du roulement des aéronefs au sol,
- l'aide radio et visuelle à l'approche et à l'atterrissage,
- le bureau de poste et d'information aéronautique,
- les services de sécurité incendie.

Elle a en charge à ce titre la maintenance de l'ensemble des installations nécessaires à la mise en œuvre de ces différentes prestations (mais non des pistes).

Pour le contrôle en vol périodique des aides à l'atterrissage, l'ASECNA dispose d'un ATR 42 équipé d'un banc de calibration à la pointe de la technologie.

4.2.2. Autres missions

Au titre des articles 10 et 12 de la convention de Dakar, l'agence peut se voir confier par chacun des Etats signataires :

- la gestion ou l'entretien de toute exploitation d'utilité aéronautique ou météorologique,
- l'exécution d'études et le contrôle de travaux d'aéroports ou d'installations techniques ainsi que leur maintenance.

Au titre de l'article 10 de la convention de Dakar, l'ASECNA assure la gestion des aéroports (dite « Activités Nationales ») de neuf Etats membres (Benin, Burkina, Centrafrique, Gabon, Guinée Equatoriale, Mali, Niger, Tchad et Guinée Bissau) sur la base de contrats particuliers.

Quant aux missions d'ingénierie qui lui sont confiées par les Etats membres, l'agence en assure l'exécution avec le concours de ses directions spécialisées, dont principalement la direction des études et projets.

L'ASECNA est en outre habilitée à passer des contrats avec les Etats non membres qui seraient désireux d'utiliser ses services au titre de l'article 11 de la convention de Dakar.

C'est ainsi que l'agence réalise avec son avion ATR, la calibration en vol des aides à la navigation aérienne pour de nombreux Etats africains non membres, notamment en Afrique de l'Est, au Maroc, aux Seychelles, à l'Ile Maurice, à la Réunion ainsi que dans la zone des caraïbes.

4.3. Orientations

Constituer un pôle d'excellence en capitalisant sur une expérience d'un demi-siècle de savoir-faire homogénéisée dans tout son espace aérien, veut devenir leader dans son domaine d'activités, et garder le cap sur un ciel unique. Tels sont les trois points essentiels autour desquels s'articule la vision du Directeur Général, M. Amadou Ousmane Guitteye, conformément à son programme de travail baptisé « *Programme pour le renouveau de l'ASECNA* ».

Ainsi, l'Agence devra, plus que par le passé, centrer ses activités sur son métier premier : la fourniture de service de navigation aérienne. Pour y arriver, une stratégie a été proposée, bâtie autour de sept points :

- recentrage des activités et ressources ;
- rationalisation de la gestion de l'espace aérien ;
- exploitation des technologies innovantes ;
- modernisation de la gestion des ressources humaines ;
- réalisation des projets d'investissement dans les délais ;
- recouvrement et sécurisation des ressources financières ;
- renforcement de la communication et du contrôle.

Ainsi, si l'agence reste avant tout fournisseur de services aériens (ATS), cela doit se traduire au niveau de l'organigramme, aussi bien à la direction générale que dans les représentations à travers la mise en exergue de deux (2) fonctions principales : l'Exploitation et le contrôle. C'est pourquoi, des changements majeurs sont intervenus dans l'organisation des structures au niveau de la Direction générale depuis le 1^{er} Janvier 2011, avec une réduction du nombre de directions, qui passent de six (6) à trois (3) : une

Direction de l'Exploitation Technique, une Direction Contrôles, Sécurité, Qualité.et l'Ecole Africaine de la Météorologie et de l'Aviation Civile.

Ainsi, les autres structures d'appui devront servir de supports en vue de la réalisation de la fonction première du contrôle aérien ; toutes les activités et ressources étant orientées vers la fourniture de service de qualité à la satisfaction de la clientèle.

En ce qui concerne l'espace aérien confié à l'agence, la mise en œuvre d'outils modernes en vue de la rationalisation de la gestion reste une priorité, dans la perspective du "ciel unique", dont la mise en œuvre requiert une coordination efficace avec les autres acteurs de la zone AFI. Quant aux projets contenus dans le Plan d'Orientation Stratégique (POS) 2011-2013, une gestion efficiente est de mise, fondée sur le respect des délais et une utilisation optimale des ressources. De même, la transparence est désormais érigée en principe, au service de la bonne gouvernance avec un recours aux meilleures pratiques en matière de gestion des marchés publics afin de maintenir la compétitivité de l'Agence face à la concurrence, ainsi que sa crédibilité auprès de ses états membres et partenaires.

Pour ce qui est des finances, recouvrement hardi des créances et une sécurisation des ressources sont de rigueur. En outre, une meilleure maîtrise des charges est attendue, basée sur la bonne gouvernance, et la mise en œuvre d'un système d'information fiable.

Enfin, une place importante est accordée au contrôle, à la sécurité et à la qualité avec un champ d'action étendu à tous les domaines d'activités afin d'accroître ses performances en vue de l'atteinte des objectifs, d'une part, et de développer le rôle de l'Agence notamment sur les aspects relatifs à la conception et au respect des normes de l'OACI, d'autre part.

En plaçant les ressources humaines au centre de sa stratégie, la signature d'un nouveau protocole d'accord social à travers un véritable partenariat "gagnant-gagnant" avec les partenaires sociaux, permet à l'Agence d'assurer, mieux que par le passé, la continuité et la qualité des services offerts aux usagers.

4.4. Organisation de l'ASECNA

Toute entreprise est régie par une organisation qui permet d'assurer le bon fonctionnement de celle-ci ainsi l'Agence s'est dotée d'une organisation que nous verrons dans les lignes suivantes.

4.4.1. Les structures statutaires

Le Comité des Ministres de tutelle

- définit la politique générale de l'agence,
- se réunit au moins une fois l'an en session ordinaire, la présidence est tournante, à un rythme annuel. Elle est assurée depuis juillet 2011, par le Tchad en la personne de M. Adoum Younousmi, Ministre des Infrastructures et des transports, succédant aux Comores.

Le conseil d'Administration

Le conseil d'administration de l'ASECNA, examine les comptes, les projets de marchés de travaux ou de fournitures de biens et de services dont le montant est supérieur à 100 millions de FCFA.

A cet égard, le conseil d'administration comporte :

- deux (02) commissions (la commission budgétaire ad hoc et la commission des marchés) ;
- et les inspecteurs de l'aviation civile, chargés du Contrôle Technique et Economique au titre de l'article 53 des statuts de l'Agence.

En cas de nécessité, le conseil peut faire usage de ses pouvoirs généraux pour faire procéder par la suite aux contrôles et vérifications qu'il juge opportuns ou prendre toute autre initiative qu'il estimerait appropriée en la matière. Le conseil

- se réunit au moins deux fois l'an ;
- la présidence est assurée depuis le 1er janvier 2012 par M. Jean François Thibault, de nationalité française.

Le Directeur Général, assisté de trois (3) Directeurs,

- assure la gestion de l'Agence en exécution des décisions prises par les deux instances statutaires précitées.
- recrute tout le personnel de l'Agence à l'exception de l'Agent Comptable et du Contrôleur Financier.

- est responsable de la gestion administrative de l'Agence.
- nomme dans chaque Etat membre un "Représentant", responsable des activités de l'Agence dans son Etat d'Affectation.

L'Agent Comptable, nommé par le conseil d'administration après agrément du comité des Ministres,

- tient la comptabilité générale et la comptabilité analytique d'exploitation.
- prépare le compte financier, présenté au conseil d'administration après avoir été soumis au contrôle de la commission de Vérification des Comptes.

Le contrôleur Financier, nommé par le conseil d'administration après agrément du comité des Ministres.

A une mission générale :

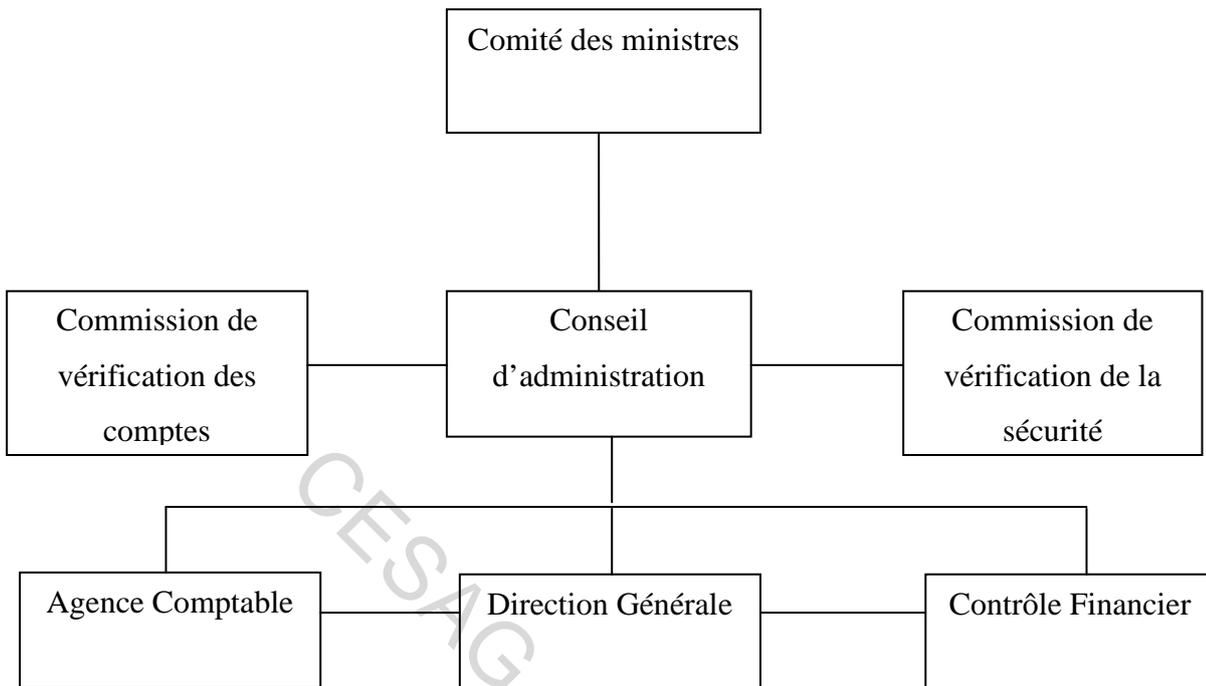
- de contrôle de la gestion de l'établissement
- de surveillance de toutes les opérations susceptibles d'avoir directement ou indirectement une répercussion économique et financière.

La commission de Vérifications des Comptes composée de trois membres désignés par le conseil d'administration :

- établit, pour le Conseil d'Administration et pour chaque ministre de tutelle un rapport sur la régularité de la gestion comptable de l'Agence.
- formule des propositions motivées sur le quitus à donner à l'Agent Comptable.

La commission de Vérification de la sécurité composée de quatre experts désignés par le conseil d'administration assiste le conseil d'administration dans ses attributions relatives à la sécurité et à ce titre, suit la mise en place et le bon fonctionnement d'un système de gestion de la sécurité (SGS) conforme aux normes et pratiques recommandées par l'OACI.

Figure 6 : Organigramme de l'ASECNA



Source : ASECNA (2009 :5)

4.4.2. La Direction Générale

La direction est structurée selon l'organigramme suivant :

Le Directeur Général est assisté dans l'exécution de sa mission par 3 Directeurs :

- le Directeur Contrôles, Sécurité et Qualité,
- le Directeur de l'Exploitation Technique,
- le Directeur de l'Ecole Africaine de la Météorologie et de l'Aviation civile ainsi que par l'Agent Comptable.

Organigramme détaillé (Voir annexe 4 page 84)

Conclusion

A travers ce chapitre, nous avons pu présenter l'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar à travers son historique, ses missions, ses orientations et son organisation. Ainsi donc, après cette présentation de l'entité qui nous accueille pour notre stage, nous allons décrire la pratique de l'audit interne à l'ASECNA au sein de cette multinationale.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 5 : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A L'ASECNA

Ce chapitre nous servira à faire une description du service Audit Interne de l'ASECNA. Notre stage s'est déroulé dans ce service et nous a permis de nous approprier les travaux et tâches qui s'y effectuent.

Ainsi, nous parlerons de l'organisation, du fonctionnement, de la gestion du service et des différentes activités qu'elle effectue ; nous finirons par une synthèse sur le fonctionnement du service par rapport aux indicateurs précités dans la partie théorique.

5.1. Organisation du service d'audit interne

Toute activité humaine doit être organisée et répondre à un certain nombre d'exigences. Toute organisation adopte un modèle de structure qui lui permet d'exercer ses activités avec convenance. L'activité doit donc être structurée de sorte que les tâches s'effectuent de façon efficace et efficiente.

L'organisation, c'est l'action d'organiser, de structurer, d'arranger, c'est la manière dont les différents organes ou parties d'un service d'un ensemble complexe, sont structurés, agencés.

Des objectifs généraux sont identifiés et définis afin de permettre la mise en place d'un service cohérent avec des acteurs qui adhèrent à ces objectifs. Chaque acteur du service se voit attribuer des tâches, dont la réalisation concourt à l'atteinte des objectifs généraux.

Le service d'audit interne de l'ASECNA se trouve sous tutelle du département contrôles comme le montre le schéma détaillé en annexe.

5.1.1. Création du service de l'audit de l'ASECNA

Aujourd'hui, l'activité de l'audit interne a beaucoup évolué et les multinationales ont bien compris tout l'intérêt de disposer d'un service d'audit interne performant et capable d'apporter une réelle expertise dans le domaine de ses activités.

L'audit interne de l'ASECNA devrait contribuer à l'amélioration des performances de la multinationale en recommandant le bon fonctionnement des systèmes et des procédures administratives et comptables. La création du service d'audit interne résulte d'un souci

d'aide à la prise de décision, de maîtrise de ses opérations, de conseil, et de sécurisation du patrimoine de l'organisation.

Le service de l'Audit Interne de l'ASECNA répond à un besoin de la direction générale ; celui d'arriver à maîtriser autant que possible les risques liés à la pratique de son activité.

Il a démarré ses activités en 1989, et il a subi plusieurs reformes suite aux différentes successions à la tête du management et aussi l'évolution à l'international de la fonction d'audit. Au départ, le service d'audit était rattaché au département économique et technique, sans doute compte tenu des complexités et des risques inhérents à l'activité de l'Agence, les dirigeants ont compris la nécessité de le rendre plus dynamique.

C'est donc dans le souci d'aider à la prise de décision, de maîtriser les risques, de conseiller les dirigeants, et de sauvegarder le patrimoine de l'Agence que le Département Contrôles Sécurité Qualité (DCSQ) a été créé en 2011. Le DCSQ est chargé de mener l'activité de l'audit interne.

5.1.2. Missions, attributions et objectifs du service de l'audit interne de l'ASECNA

Dans toute organisation, il est impérieux de savoir les missions, les attributions et objectifs que l'on attend de chaque service ; c'est le cas pour le service d'audit interne de l'ASECNA.

5.1.2.1. L'objectif de l'audit interne de l'ASECNA

L'objectif que vise le service de l'audit interne de l'ASECNA est de veiller à l'organisation et au pilotage des audits divers en matière de contrôle interne (sociaux, financiers, comptables, économiques, etc.) sur instruction du Directeur Général.

5.1.2.2. Les missions du service de l'audit interne de l'ASECNA

Les missions dévolues au service de l'audit sont :

- assurer la réalisation d'audits de procédures et de contrôle budgétaire dans les domaines administratif, financier et comptable,

- veiller au respect des règles et procédures administratives, financières et comptables,
- identifier les dysfonctionnements et proposer des mesures correctives.

5.1.2.3. Les attributions du service de l'audit interne de l'ASECNA

Les attributions du service d'audit interne de l'ASECNA sont :

- apprécier le degré de sécurité de l'ensemble des systèmes et des procédures en vigueur à l'ASECNA, notamment en vue de la sauvegarde du patrimoine, de la fiabilité de l'information et du respect des règles édictées à l'ASECNA,
- suivre la mise en œuvre des recommandations formulées par les auditeurs externes,
- vérifier périodiquement la régularité et la conformité des activités de structures du siège, Représentation, Délégations aux Activités Aéronautiques Nationales et Etablissements de Formation, notamment dans les secteurs et éléments suivants :
 - o les redevances aéronautiques au comptant,
 - o les rémunérations,
 - o les affaires sociales (assurances maladie/prévoyance, retraite de base, retraite complémentaire, impôts, etc.)
 - o les approvisionnements et stocks techniques,
 - o les approvisionnements et stocks de carburant et de lubrifiant des véhicules,
 - o les achats locaux et services rendus à l'Agence par les tiers,
 - o le contrôle et l'inventaire des stocks,
 - o les dépenses effectuées sur les investissements,
 - o les dépenses effectuées sur le fonctionnement,
- élaborer des comptes rendus d'activités périodiques,
- participer à la mise en œuvre de la démarche qualité,
- effectuer toutes autres tâches confiées dans le cadre des finalités du poste.

Tels sont déclinés l'objectif, les missions, les attributions du service d'audit interne de l'ASECNA. Dans le point suivant, nous verrons son niveau de rattachement hiérarchique.

5.1.3. Rattachement hiérarchique

Le service Audit Interne se trouve sous la tutelle du Département Contrôles, qui est rattaché à la Direction Contrôles, Sécurité et Qualité. D'après le manuel des emplois de

l'ASECNA le service d'audit est hiérarchiquement rattaché au service Contrôle de Gestion et Audit. (Voir schéma en annexe 5 page 85)

En relation verticale avec la hiérarchie supérieure et relation horizontale avec les collègues des différentes structures de la Direction générale, des Représentations, Ecoles et Administrations déléguées.

5.1.4. Organisation interne

Le service de l'audit compte 3 auditeurs qui sont sous l'autorité du responsable chargé de l'audit et du contrôle de gestion.

Ils sont chargés d'effectuer les missions tant au niveau du siège que dans les structures déconcentrées (représentations, écoles) suivant la planification annuelle des missions du service d'audit et aussi sur instruction de la Direction Générale.

5.1.5. Moyens et supports

Il faut dire qu'il y a une autonomie relative dans le choix des modes opératoires, cadrée par le strict respect des procédures et textes réglementaires en vigueur à l'ASECNA et aussi le respect des textes en vigueur dans les Etats membres. Il faut nécessairement des avis et recommandations à la hiérarchie, et aussi des initiatives directes pour l'exécution des tâches. Pour la réalisation des missions, les auditeurs disposent des ordinateurs portables, du budget, du progiciel intégré de gestion (PGI) qui permet la communication entre eux , mais aussi d'échanger avec l'ensemble des structures déconcentrées de l'ASECNA, d'un manuel de procédures qui couvre tous les métiers de l'Agence et où sont consignées les procédures de l'organisation de l'Agence.

5.2. Le fonctionnement du service de l'audit interne

Avant de comprendre le fonctionnement du service d'audit interne, il serait normal de définir ce terme. En effet, ce mot fonctionnement vient du verbe fonctionner qui est défini comme étant « le fait de mettre en action quelque chose, être en état de marche, accomplir une fonction ».

L'activité du service Audit est planifiée en début d'année. Planifier, c'est élaborer un plan en vue de prévoir ce qui devrait être réalisé dans le temps conformément aux prérogatives de l'organisation.

5.2.1. Planification des activités du service d'audit de l'ASECNA

En ce qui concerne l'ASECNA, le service d'audit basé au siège fait une planification pluriannuelle donc sur 3 ans, ensuite qu'elle révisé chaque année en fonction des besoins du moment ; la planification se fait en fonction des périodes d'indisponibilités de chacun des agents du service audit comme congés, formations et des besoins et objectifs de l'organisation, en tenant compte aussi de potentielles missions d'audits imprévues dont auraient besoin le management en cours d'année.

Cette planification a pour but de prévoir et d'organiser le travail des auditeurs. Ainsi dans le cadre de ses activités, l'auditeur effectue différentes missions que nous développerons dans la section suivante.

5.2.2. Les missions d'audit

Le service d'audit interne de l'ASECNA effectue dans le cadre de ses activités trois formes de missions :

5.2.2.1. Les missions de contrôle général

Elles correspondent à la vérification de la régularité et la conformité des activités des structures du Siège, Représentations, Délégations aux Activités Aéronautiques Nationales et Etablissements de formation notamment : les redevances aéronautiques au comptant et à terme, les rémunérations, les affaires sociales (assurances maladies/prévoyance) etc....

5.2.2.2. Les missions d'inspections ou d'investigations

Les missions d'inspections effectuées par l'auditeur interne, consistent à l'analyse des données constituées des tableaux de bord, des comptes rendus d'activités, les informations extraites du PGI, pour en sortir les dysfonctionnements ou anomalies majeurs.

Aussi sur la base des suspicions, des plaintes qui lui reviennent, il planifie et réalise les missions d'inspection de paieries et de structures administratives et financières.

Enfin, l'auditeur, en cas de détournements ou de malversations lors des missions d'inspection propose des mesures conservatoires à prendre à la DG.

5.2.2.3. Les missions ordinaires

Il s'agit des missions planifiées dès le début de l'année. Elles correspondent aux missions prévues dans le plan d'audit.

Il peut s'agir de l'audit des structures déconcentrées ou du siège. Le service audit interne à l'obligation d'effectuer un certain nombre d'audits par an, afin de s'assurer de la conformité des opérations effectuées avec les procédures en vigueur.

5.2.3. Conduite des missions

Au sein de l'ASECNA, il y a deux sortes de missions : les missions planifiées et les missions imprévues c'est-à-dire celles demandées de façon expresse par la Direction Générale.

Le service d'audit effectue des missions de contrôles de Niveau 3. Il faut souligner que l'audit interne qui est une composante du contrôle interne, au cours de sa mission, s'assure que les contrôles de Niveau 1 et de Niveau 2 mis en place sont suivis et fonctionnent bien, le contrôle de troisième niveau est assuré par le Département Contrôle Sécurité Qualité.

En effet, le service de l'audit interne est chargé de :

- s'assurer que les éléments de contrôle interne intégrés à tous les processus existent effectivement,
- aussi que ces éléments du contrôle interne sont connus, appliqués, applicables, et efficaces à tous les niveaux de l'Agence,
- enfin d'apprécier en toute objectivité et indépendance la qualité du contrôle interne et l'efficacité des activités menées par les structures opérationnelles,
- recueille les bonnes pratiques remarquées au cours d'une mission et propose au management de l'étendre à toute l'Agence. C'était le cas, lors de notre stage, nous avons vu un rapport de mission, la mission s'était effectuée à Madagascar, et la mission portait sur l'audit de la facturation des vols. Les auditeurs ont décelé une bonne pratique ;(il s'agissait de dissocier le service chargé de recenser tous les vols

arrivés et celui qui se charge de la facturation des avions en fonction de leur tonnage) qui arrangerait l'Agence dans son ensemble et ils l'ont proposé à la Direction Générale.

5.2.4. Le suivi des recommandations

Pour ce qui est du suivi des recommandations, un tableau de suivi des recommandations est élaboré par l'auditeur, dans lequel l'auditeur dresse la liste des différents constats dans une partie et dans l'autre sont mis en place des Plans d'Actions Correctives et Préventives par les structures opérationnelles (voir schéma ci-dessous). A l'échéance des constats, l'auditeur s'assure que les recommandations ont été mises œuvre, au cas contraire, il relance l'audit, pour le lui rappeler.

Tableau 3 : Plan d'Actions Correctives et Préventives

Audit n° 04.XXX		Auditeurs :	
Titre de la mission			
Constats d'audit	Recommandations / Evaluation du risque	du Réponses du Management/Plan d'Action	
	<i>Recommandation n°1</i> ●●	Destinataire Date prévue	
	<i>Recommandation n°2</i> ●●	Destinataire Date prévue	
	<i>Recommandation n°3</i> ●●	Destinataire Date prévue	

Source : (Manuel d'audit interne de l'ASECNA, 2009 :10)

5.3. Synthèse sur le fonctionnement du service de l'audit interne au vu des indicateurs précités

Tableau 4 : Synthèse sur le fonctionnement du service de l'audit interne au vu des indicateurs précités

Critères d'évaluation	Constats		Commentaire
	<i>Défini</i>	<i>Non défini</i>	
Respect de la planification initiale	X		
Temps consacré aux travaux d'audit	X		
Temps consacré aux demandes imprévues par rapport travaux d'audit	X		
Recommandations totalement ou partiellement mises en application	X		
Délai prévu d'implantation des recommandations		X	
Bénéfices monétaires potentiels des recommandations		X	
Coût horaire de la fonction Audit Interne	X		
Ressources en audit interne	X		
Formation professionnelle	X		

Source : Nous-mêmes

Conclusion

A travers ce chapitre, nous avons pu cerner la pratique de l'audit interne au sein de L'ASECNA, à travers l'administration de questionnaire (voir annexe), d'interview, de l'exploitation des documents et de l'observation.

Après avoir présenté la pratique la pratique de l'audit interne, il convient d'analyser la performance de ce service sur la base des indicateurs de performance du modèle d'analyse, en vue de formuler des propositions d'amélioration.

CHAPITRE VI : MESURE DE LA PERFORMANCE DU SERVICE D'AUDIT DE L'ASECNA.

Ce chapitre est primordial, car c'est ici que nous présenterons les résultats de nos recherches. Nous procéderons à la vérification des différents postulats énoncés dans la partie théorique.

La présentation des résultats consistera à l'analyse de l'état des lieux. Nous allons vérifier l'existence de différentes conditions, critères et moyens nécessaires à l'efficacité du service que nous avons déterminés précédemment grâce à notre revue de littérature.

Nous verrons ainsi, la compétence des auditeurs, la culture d'audit et l'image de l'audit interne au sein de l'ASECNA, la fiabilité du plan d'audit, le climat au sein du service et aussi des moyens mis en œuvre pour la gestion efficace du service.

6.1. Mesure de la performance du service d'audit interne de l'ASECNA.

Pour mesurer la performance du service, nous allons prendre pour base les indicateurs répertoriés dans notre revue de littérature au chapitre 2, nous parlerons entre autre :

- Des indicateurs de résultats, des indicateurs d'impact et indicateurs de gestion.
- Nous tenons à rappeler que les informations suivantes ont été prises dans le rapport d'activité de l'année 2012.
- Dans le tableau suivant, nous montrerons les différents indicateurs et leur mode de calcul.

Tableau 5 : Grille de compilation des résultats

Indicateurs	Objectifs	Modes de calcul	Résultats	Commentaires sur les écarts
<u>Indicateurs de résultat</u> 1. Respect de la planification initiale	80%	Mandats réalisés + Mandats en cours x 100/ Mandats planifiés	(2/7) x 100= 28,5%	5 Mandats ont été annulés sur décision de la Direction Générale
2. Temps consacré aux travaux d'audits réalisés	70%	<ul style="list-style-type: none"> <u>Temps consacré aux travaux d'audits réalisés</u> $\frac{\text{Nombres de jours d'audit réalisé}}{\text{Nombre total de jours travaillés disponibles}} \times 100$	(70/360)x 100= 19,44%	Peu de temps a été consacré aux travaux d'audits au cours de cette année
3. Temps consacré aux demandes imprévues	20%	<ul style="list-style-type: none"> <u>Temps consacré aux demandes imprévues</u> $\frac{\text{Nbre de missions imprévues (x100)}}{\text{Nbre de missions réalisées}}$	(3/5) x 100 = 60%	3 mandats imprévus sur un total de 5missions réalisées.
<u>D'impacts</u> 4 .Recommandations totalement ou partiellement mises en application	70%	$\frac{\text{Nbre de recommandations totalement ou partiellement mises en application X 100}}{\text{Nbre total de recommandations émises}}$	(63/120)x100= 52,5%	En moyenne les recommandations sont mises en application, seulement il ya des mises en œuvre qui prennent assez de temps.
5. Délai prévu d'implantation des recommandations	20% : 0 à 6 mois 6 à 12 mois : 50% ; 1 à 2 ans :	Date du rapport d'audit interne MOINS (-) Date déterminée au plan d'actions du rapport d'audit (classé entre 0 à 6 mois ; 6 à 12 mois ; 1 à 2 ans et 2 ans et plus).	60 recommandations entre 0 et 6 mois : 30% ; 48 recommandations entre 6 et 12 mois :	

	25%		49% ; 12 recommandations entre 1 et 2 ans : 21%	
6. Bénéfices monétaires potentiels des recommandations	Une économie au moins sur 3ans	Somme des économies identifiées à la réallocation des ressources pour réaliser l'activité concernée _____ X 100 Budget total du service d'audit	Aucune information	
<u>De gestion</u>		Budget du service _____	25 Millions/1050h= 23809,5	
7. Cout horaire de la fonction Audit Interne	Secteur public 40000F/heure	Nbre d'heures consacrées aux mandats		
8. Respect des budgets de temps par mandat terminé	100% Ecart de 10% acceptable	Nbre de mandats respectant le budget de temps _____ X 100 Nbre total de mandats réalisés	(2/5)x 100 = 40%	Il n'y a que 2 mandats qui ont respecté le budget temps
9. Respect des échéanciers par mandat terminé	100% (écart de 5jours acceptable)	Nbre de mandats respectant l'échéancier X 100 / Nbre total de mandats réalisés	(4/5)x100=80%	Suite au départ de ressources le transfert de dossiers ont eu comme effet de ne pas rencontré les échéanciers prévus
10. Ressources en audit interne		Nbre de ressources humaines en Audit interne / Nbre total de ressources humaines du siège	4/620	4 auditeurs contrôleur de gestion sur un total de 620 agents du siège
11. Date de diffusion	100% en trois	Nombre de projets de rapports	(4/5)x100=80%	5missions

du projet de rapport d'audit	semaines ou moins	respectant le délai x 100 / Nombre total de rapports de l'année		terminées au cours l'exercice 2012
12. Formation du personnel	5 à 7jours	Nombre de jours de formation (planifiés et personnelles) / Nombres d'auditeurs	28Jours/4 = 7Jours	Il n'y eu que des formations en internes pas de formation externes

Source : Nous-mêmes à partir de guide sur les indicateurs de performance dans les unités de vérification interne.

6.2. Analyse des différents indicateurs quantitatifs de la performance du service d'audit de l'ASECNA

L'analyse des indicateurs de performance est très importante, car elle permet de donner des informations de gestion pertinentes et privilégiées qui doivent servir en premier lieu au responsable du service de l'audit interne.

6.2.1. Indicateurs de résultats

Les objectifs visés concernant indicateurs de résultats n'ont pas été atteints, au cours de l'année 2012 ; à travers l'analyse de chaque indicateur, nous essaieront d'expliquer les raisons.

6.2.1.1. Respect de la planification initiale des missions

Les missions d'audits planifiées pour l'année 2012 n'ont pas été respectées du fait du chevauchement entre les missions d'audit dans les structures déconcentrées coïncident avec les activités programmées par les structures à auditer, la Direction Générale privilégie les activités des opérationnels au détriment des missions d'audit.

6.2.1.2. Temps consacré aux travaux d'audits

Au cours, de nos entretiens avec les auditeurs, il ressort que le temps alloué aux travaux est insuffisant pour une mission d'une semaine, il faut inclure le jour de départ et de retour sans compter souvent les jours fériés.

6.2.1.3. Temps consacré aux demandes imprévues

Les sollicitations de la DG au cours de cette année ont été nombreuses, en se référant au rapport d'activité et aux interviews que nous avons eu, cela peut être dû à l'intérêt que la DG accorde à l'activité de l'audit.

6.2.2. Indicateurs d'impacts

L'activité de l'audit a un impact significatif, du fait que les recommandations émises sont mises en œuvre à plus de 50%.

6.2.2.1. Recommandations totalement ou partiellement mises en application

En moyenne, les recommandations émises sont mises en œuvre, seulement les recommandations à impact financier élevé prennent du temps à être mises en œuvre puisque cela n'a pas été prévu au budget, demande d'être pris en compte dans le budget à venir. Néanmoins, il est important de noter que certaines recommandations émises ne sont pas prises en compte par le management, ce qui d'ailleurs met en mal les activités du service.

6.2.2.2. Délai prévu d'implantation des recommandations

L'implantation des recommandations dépend du temps qu'il faut pour qu'elles soient mises en œuvre. Il y a des recommandations qui sont mises en œuvre immédiatement par contre il y a d'autres recommandations qui demandent du temps et des ressources financières.

6.2.3. Indicateurs de gestion

Bien que l'activité de l'audit soit perfectible au niveau de l'agence, il demeure néanmoins que le niveau du service d'audit est optimal, cela s'explique d'une part, par le fait que la Direction Générale a vu l'importance de la création de ce service, d'où son appui pour que le service puisse fournir un travail de qualité.

6.2.3.1. Coût horaire de la fonction d'audit interne

Le coût horaire de la fonction d'audit interne est relativement bas par rapport à la moyenne du secteur public, cela peut être dû au budget de cette année qui est comparativement bas par rapport aux années antérieures.

6.2.3.2. Ressources en audit interne

Les ressources en AI sont limitées pour l'étendue du champ d'action du service de l'audit. Et aussi, ce sont des auditeurs contrôleurs de gestion qui cumulent le poste de contrôleur de gestion et d'auditeur pour certains.

6.2.3.3. Formation du personnel

Les auditeurs conscients de la tâche qui les incombent se documentent, s'informent pour être toujours performants. Au cours de l'année, aucune formation n'a été donnée à tous les professionnels.

6.3. Indicateurs qualitatifs

Les enquêtes de satisfaction et la pertinence des recommandations auprès des audités et de la Direction Générale, nous ont permis de connaître le sentiment des répondants sur l'efficacité des missions d'audits réalisées et le degré de mise en œuvre ou le pourcentage des recommandations acceptées par la Direction et mises en œuvre avec succès.

Il ressort de ses entrevues et des questionnaires posés, que l'activité de l'audit est apprécié de la part des clients, tous sont unanimes quant- à la pertinence des recommandations et leur opérationnalité ; s'il est vrai qu'il existe souvent des réticences au niveau de la hiérarchie des structures auditées, lorsque les auditeurs sont sur le terrain . Il faut retenir globalement que les missions d'audit sont appréciées des audités et noter également que les auditeurs font preuve de professionnalisme lors des missions. (Voir annexe des questionnaires de satisfaction)

6.4. Synthèse sur les indicateurs

L'analyse de la performance du service d'audit interne de l'ASECNA nous a permis de relever les forces et les faiblesses du service.

D'une manière générale, les structures auditées sont satisfaites dans l'ensemble des activités du service audit ; même si, il y a des réticences de la part des audités étrangers car le contrôle peut être ressenti comme une défiance par l'encadrement local et comme une atteinte à sa capacité de gestion ; quant à la venue des auditeurs dans les services du fait des appréhensions que les opérationnels ont des auditeurs, il n'en demeure pas moins qu'ils

reconnaissent que les auditeurs ont un bon comportement et du professionnalisme. Et même encore plus les audités réclament des missions d'audits, afin d'optimiser l'efficacité de leur service. Aussi les auditeurs sont à l'écoute des audités et tiennent compte de leurs attentes. Le plan de communication mis en place est efficace, ce qui permet de bonnes relations auditeurs et audités. (Voir annexe des questionnaires de satisfaction). Les agents de l'audit interne doivent se trouver dans des dispositions suffisantes et adéquates pour leur permettre de mener à bien les activités qui leur sont confiées. C'est ce qui ressort de la norme 2030. En ce qui concerne les ressources matérielles, le service dispose d'outils nécessaires pour réaliser les missions, les auditeurs sont installés dans de bons bureaux ce qui rend favorable les conditions de travail.

Au-delà de toutes les forces qui contribuent à la performance du service audit interne, nous avons relevé des faiblesses. Le manque crucial de personnels constitue indéniablement une entrave considérable au développement de cette activité au sein de l'ASECNA. Vu le volume et l'étendue des activités de l'Agence, cette situation ne permet pas au service de jouer pleinement son rôle. De plus la fonction audit interne est une fonction évolutive, normée et astreinte à une méthodologie de rigueur. L'absence de séminaires de formation, à notre avis constitue un manquement grave et cela se ressent d'ailleurs sur la gestion de la cellule. Le défaut d'utilisation de certains outils et techniques ne favorise pas le réalisme et la pertinence de certains rapports d'audit. La cartographie des risques, le manuel d'audit ne figurent pas pour le moment dans la documentation du service, ce qui aurait pu aider à refléter au mieux l'organisation et les habitudes de travail du service.

L'efficacité de l'audit interne étant fonction de la qualité du système de contrôle interne dont il est chargé de l'évaluation, une insuffisance est remarquée au niveau de l'application et de la mise en œuvre du manuel de procédures.

Il ne faut oublier aussi le rattachement de l'audit à la Direction Générale, certes rend la fonction indépendante des opérationnels mais pas moins du management.

Relevons également le fait que le service, ne fait pas l'objet d'aucune évaluation, ce qui ne permet pas un contrôle continu de l'efficacité de l'audit interne.

Ainsi nous pouvons donc conclure de nos différentes analyses, que le service d'audit interne de l'ASECNA, est efficace mais il reste des efforts à fournir pour atteindre la

performance. Pour prétendre à cela, le management doit tout mettre en œuvre pour éradiquer les différentes faiblesses notées.

Nous proposons donc des recommandations pouvant aider les dirigeants

6.5. Propositions de recommandations

La proposition de recommandations est l'étape finale de notre travail de recherche. Elle consiste à trouver des solutions à mettre en œuvre pour l'amélioration des activités au sein du service Audit Interne.

Améliorer le niveau de performance du service audit interne de l'ASECNA suppose la résolution d'un certain nombre de problèmes. Cependant l'éradication des causes se trouvant à la base des différents problèmes identifiés ne pourra être complète que si certaines dispositions sont prises pour garantir une efficacité des solutions proposées.

C'est dans cette logique que nous formulons quelques recommandations à la Direction Générale et aux agents du service.

Recommandations I : La mise en place d'un système de mesure de l'efficacité

En effet, il est primordial que l'Agence instaure un système de mesure d'efficacité de son service d'audit interne. Un système de mesure permet à tout service de connaître le degré d'atteinte de ses objectifs afin de pouvoir s'améliorer et mettre en place des mesures correctives.

La mesure de l'efficacité du service est utile au responsable du service qui doit savoir en permanence si ses collaborateurs sont en mesure d'atteindre les objectifs qu'il leur a fixés doit pouvoir mesurer éventuellement les formations complémentaires à prévoir pour élever le niveau de leurs capacités.

Pour cela, nous conseillons la méthode « l'audit de l'audit ». Elle pourra être faite par des évaluateurs internes ou externes selon une périodicité de 5 ans. Comme l'indiquent les normes de l'audit (norme 1310).

Cela constituerait un véritable atout d'optimisation du service car il permettra de détecter les anomalies et de les corriger.

Recommandations II : La formation du personnel

Il faut nécessairement permettre aux auditeurs de se mettre à jour par rapport aux avancées de la profession. Ils doivent maîtriser les différents outils nécessaires dans l'exécution de leur travail afin d'être plus compétents.

Les qualités des auditeurs entrent fortement en ligne de compte, car elles conditionnent largement l'efficacité de la mission d'audit.

D'où, le management doit emmener les auditeurs à suivre des séminaires de formation à l'international pour s'imprégner des avancées de la profession.

Recommandations III : Recrutement de personnel

Le service d'audit fonctionne en sous-effectif, les auditeurs internes présents ont été affectés dans d'autres services et cela met en mal les activités du service. Pour remédier à cela, la Direction des Ressources Humaines devra procéder au recrutement d'auditeurs qualifiés afin de pallier au déficit au sein du service.

Recommandations IV : Rattachement du service d'audit

S'il est vrai que le service de l'audit est indépendant des structures opérationnelles, cela est moins vrai en ce qui concerne la Direction Générale. Il est souhaitable que le service d'audit soit rattaché à la Direction Générale avec un contrôle au niveau du conseil d'administration en créant à ce niveau un comité d'audit dont l'activité sera de traiter les problèmes liés aux activités d'audit. Les membres de ce comité sont choisis parmi des personnes pouvant garantir l'indépendance indispensable à l'activité d'audit.

Recommandations V : Amélioration du climat de travail et redynamisation des agents

Les agents de plus en plus démotivés à cause de certaines conditions de travail. La Direction Générale devra revoir sa politique de gestion et mettre en place des systèmes de motivation et de redynamisation du personnel.

Pour redynamiser le personnel, nous conseillons la méthode FEEDBACK 360°. Il s'agit d'une méthode de management de la performance des Auditeurs Internes. C'est un instrument qui permet de comparer la perception qu'un employé a de lui-même dans

certains comportements et la perception que d'autres personnes à l'intérieur comme à l'extérieur de l'organisation, ont de lui. Cette méthode peut être :

- Affirmative ou appréciative : dans ce cas, il s'agira pour les évaluateurs d'apprécier la performance.
- Feedback correctif : il s'agira de développer de nouvelles perspectives en vue de faciliter le changement de comportement.

Recommandations VI : Elaboration de la charte d'audit et de la cartographie des risques

La charte d'audit et la cartographie des risques doivent être élaborées conformément aux normes de l'IIA. Cette charte devra définir clairement le rattachement du service d'audit interne. Les responsabilités, pouvoirs et les missions de la Direction Générale, du responsable de l'audit interne, des auditeurs et des audités doivent être définis de façon précis dans la charte. Elle doit exprimer nettement que le service d'audit interne travaille conformément aux normes IIA et au code de déontologie.

Nous recommandons également au service d'audit de l'ASECNA d'élaborer la cartographie des risques de l'Agence ce qui permettra d'identifier les domaines significatifs et de prioriser les missions en fonction de la criticité des sites significatifs.

Recommandations VII : Amélioration du système de contrôle ou de reporting des missions

Le suivi de la mise en application des recommandations de l'audit interne doit être assuré par le responsable de chaque mission, chaque trimestre pour les actions échues à cette date. Les entités auditées doivent être interrogées par la direction de l'audit interne. Elles doivent transmettre les réponses accompagnées des justificatifs des actions menées. Les réponses doivent être contrôlées par l'auditeur en charge de la mission, éventuellement complétées ou font l'objet d'une mission de suivi. Deux fois par an, un reporting sur le suivi des recommandations doit être adressé à la Direction Générale.

Dans le cadre de l'amélioration continue de la qualité, des contrôles doivent être effectués par le service de l'audit interne :

- check list de supervision de chaque mission,
- évaluation des auditeurs en fin de mission par les audités,
- évaluation de l'efficacité des formations,
- fiches de suivi des temps,
- revues croisées des dossiers d'audit.

Enfin des comités de direction de l'audit doivent être tenus régulièrement sur les questions relevant du fonctionnement du service.

Recommandations VIII : Amélioration du système de communication

Il est impossible de parler d'audit interne en négligeant d'évoquer les problèmes de communication dans l'entreprise.

- L'audit est en effet un métier de communication, l'audit recommande mais surtout conseille des solutions à tous les niveaux de l'entreprise. Le degré de collaboration des services audités et leur célérité à mettre en place des actions correctives dépendent pour partie de la qualité des relations qu'entretient l'audit interne avec eux.
- En second lieu, les sociétés multinationales, conscientes de l'importance d'une bonne et rapide communication ont développé des réseaux informatiques de communication.

Ces systèmes ont évolué pour devenir rapidement très sophistiqués, on peut raisonnablement penser qu'ils sont devenus aujourd'hui indispensables au fonctionnement de l'audit interne de l'ASECNA.

Recommandations IX : Amélioration du plan annuel de travail

Suivant les standards de la profession, il est essentiel que le service d'audit interne gère l'allocation de ses ressources à l'aide d'un plan. Ce dernier définit les sujets de mission pour l'exercice à venir, leur importance, le budget nécessaire, la durée et les dates d'intervention, enfin la localisation des sites concernés.

Le plan est réalisé annuellement en fin d'exercice. Ce travail a pour but de produire un premier jeu de documents servant de base pour la soumission du plan à la direction du

département. Les sujets ont le statut de projet jusqu'à leur approbation. Après la discussion du plan avec la Direction, ils sont mis à jour et constituent les documents définitifs du plan officiel pour l'exercice à venir.

Les annexes du plan ainsi que les instructions nécessaires sur leur utilisation sont incluses dans le manuel d'audit. Elles doivent être préparées pour tous les sujets et transmises à la direction de l'audit.

Une fois, le plan approuvé, il est de la responsabilité de chaque directeur des Représentations, Ecoles et Siège de l'insérer dans son agenda, afin d'assurer le bon déroulement de celui-ci.

Recommandations	De 1 à 3 mois	De 3 à 6 mois	De 6 à 1 an
<i>La mise en place d'un système de mesure de l'efficacité</i>		✓	
<i>La formation du personnel</i>	✓		
<i>Recrutement de personnel</i>	✓		
<i>Rattachement du service d'audit</i>	✓		
<i>Amélioration du climat de travail et redynamisation des agents</i>		✓	
<i>Elaboration de la charte d'audit et de la cartographie des risques</i>			✓
<i>Amélioration du système de contrôle ou de reporting des missions</i>		✓	
<i>Amélioration du plan annuel de travail</i>	✓		

Conclusion

L'évaluation de la performance du service d'audit de l'ASECNA, nous a permis de mettre en évidence ses forces et ses faiblesses aussi bien au plan organisationnel, technique et méthodologique. Cette évaluation a mis en exergue la nécessité d'une amélioration du service d'audit interne dans la multinationale. Comme contribution à l'amélioration de la performance du service de l'audit interne, nous avons formulé des recommandations et élaboré un plan d'action et un chronogramme de mise en œuvre.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion de la deuxième partie

Cette deuxième partie nous a permis de prendre connaissance du contexte de l'étude, de la présentation de l'ASECNA, de pouvoir décliner les résultats et de les analyser, ensuite nous avons procédé à l'élaboration des recommandations.

Au niveau de la dernière étape de notre travail il s'est agi pour nous de faire des propositions d'actions correctives et préventives. Mais l'identification seule de ces mesures à prendre n'est pas suffisante et c'est ce qui nous a amenés à proposer des délais de réalisation.

Nous espérons fortement que la Direction Générale, prendra en compte nos remarques, et cela dans les meilleurs délais.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

L'audit interne est dans l'entreprise une fonction indépendante, dont le statut est en constante évolution. Sans aucun doute, le développement le plus significatif de ces dix dernières années est l'élargissement des objectifs et des domaines d'intervention des auditeurs internes.

A l'origine, leur but était de répondre aux besoins de la Direction en matière de conformité des opérations comptables et de recherche des fraudes et malversations.

Aujourd'hui, l'audit interne se présente comme une fonction au service de l'entreprise dans toutes les phases de son activité. Cette nouvelle approche dessine de nouveaux objectifs et un domaine d'intervention plus large.

Dans un contexte africain où la tendance à la fraude est élevée, la présence au sein d'une organisation d'un service d'audit interne, fort et libre de ses actions reste un élément capital de dissuasion, et d'amélioration de la performance. La fonction d'audit interne est un instrument de bonne gouvernance à travers des missions d'assurance et de conseil et cela, à condition que le service soit qualifié et performant. L'audit interne étant un processus de gestion exemplaire, il constitue un engagement à l'excellence. Pour cela, il a le devoir d'offrir en permanence une haute qualité de service, du fait de la confiance que lui témoignent ses clients. Cela nous a amenés à orienter notre thème sur la performance des services d'audit et plus précisément au sein des multinationales. On attend souvent d'un auditeur performant qu'il sache orienter ses travaux et, à mettre sa créativité, sa capacité d'innovation et son dynamisme au service de cet objectif. La réussite personnelle de chaque auditeur interne contribue à la réussite de l'activité au sein de l'Agence, raison pour laquelle la planification est indispensable à l'efficacité du service d'audit interne. Elle permet d'identifier les domaines à examiner, d'en évaluer les risques et de diriger les efforts rationnellement.

Notre travail a consisté à procéder à l'analyse de la performance du service d'audit interne de l'ASECNA. L'objectif visé était de faire la lumière sur l'efficacité dans la gestion de ce service. Pour disposer d'un référentiel permettant de faire cette étude, nous avons construit à partir d'une revue de la littérature, un modèle d'analyse avec la détermination des composantes nécessaires à la performance d'un service d'Audit Interne.

Notre analyse, au sein de l'ASECNA, a permis d'identifier les forces et les faiblesses du management de la fonction dans cette multinationale. Les faiblesses, signe de non performance ne permettent à l'Agence d'avoir un service d'audit dynamique et efficace.

Vu les sollicitations croissantes de ce service, nous avons jugé utile de faire des recommandations à la suite de notre analyse. Il s'agit entre autres du recrutement de personnel, de l'évaluation périodique du service, et de l'amélioration du climat de travail. La suppression des faiblesses relevées et la mise en œuvre des différentes recommandations pourront permettre à l'ASECNA de maîtriser les risques liés à ses activités.

Notre travail peut être une porte ouverte à d'autres études au sein de la multinationale, toutefois nous ne prétendons pas servir de référence absolue. Mais, il aspire pour peu qu'il puisse le permettre, à mettre en évidence, la pratique de l'audit interne au sein des multinationales et conditions nécessaires à sa pratique optimale.

Ainsi l'audit interne, rencontrera vraisemblablement dans les prochaines années des éléments de développements propices au renforcement de son image de modernité, d'efficacité, voire de performance.

ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 1 : Questionnaire aux audités

Titre de la mission :

Nom :

Fonction :

Pour chaque affirmation, veuillez cocher :

(1) Tout à fait d'accord ; (2) Plutôt d'accord ; (3) Plutôt en désaccord (4) Tout à fait en désaccord (5) Ne s'applique pas

	1	2	3	4	5
1-les objectifs du mandat d'audit étaient clairs et précis et ils ont été présentés par le responsable du dossier					
2-les grandes lignes du mandat ont été respectées ou des ajustements ont été convenus avec le client					
3-les documents transmis lors du mandat étaient clairs et précis					
4-l'audit a permis d'éclairer les intervenants sur le plan des rôles, des responsabilités, des contrôles et des manières de faire					
5-les constatations sont fiables					
6-les constats d'audit ont tous été transmis aux autorités avant d'obtenir les commentaires des audités (écoles, représentations, délégation, siège)					
7-les constats d'audit ont été soumis aux audités (écoles, représentations, délégation, siège) avant leur diffusion aux autorités					
8-les résultats de l'audit ont bien été communiqués aux audités (écoles, représentations, délégation, siège) tout au long du mandat					
9-les recommandations sont pertinentes					
10-la faisabilité des recommandations a été démontrée					
11-les recommandations ont permis d'améliorer les contrôles à l'intérieur de l'unité administrative					
12-l'auditeur a fait preuve de diplomatie et a utilisé raisonnablement les ressources de l'audité					

13-l'auditeur a fait preuve de professionnalisme et de compétence tant durant l'exécution du mandat que dans la communication des résultats					
14-l'auditeur s'est montré très ouvert aux problématiques des audités (écoles, représentations, délégation, siège) et de leurs environnements					
15-l'auditeur a respecté les échéanciers prévus					
16-les audités (écoles, représentations, délégation, siège) ont été impliqués tout au long du dossier					
17-les audités (écoles, représentations, délégation, siège) n'hésiteraient pas à recourir de nouveau à l'unité de l'audit interne					
18-les audités sont satisfaits de la façon dont s'est déroulé le mandat					

Annexe 2 : Questionnaire au directeur général

Titre de la mission :

Nom :

Fonction :

Pour chaque affirmation, veuillez cocher :

- 1- Tout à fait d'accord
- 2- Plutôt d'accord
- 3- Plutôt en désaccord
- 4- Tout à fait en désaccord

Ne s'applique pas

1-les objectifs du mandat de l'audit étaient clairs et précis et ils ont été présentés par le responsable de la fonction audit					
2-les grandes lignes du mandat ont été respectées ou des rajustements ont été convenus avec les audités (représentations, délégation, écoles, siège)					
3-les documents transmis lors du mandat étaient clairs et précis					
4-les constatations sont fiables					
5-les recommandations sont pertinentes					
6-la faisabilité des recommandations a été démontrée					
7-les recommandations ont permis de renforcer les contrôles à l'intérieur des structures auditées.					
8-l'audit a permis d'éclairer les audités (représentations, délégation, écoles, siège) sur le plan des rôles, des responsabilités, des contrôles et des manières de faire					
9-les audités (représentations, délégation, écoles, siège) ont été impliqué tout au long du dossier					
10-l'auditeur a respecté les échéanciers prévus					
11-les audités (représentations, délégation, écoles, siège) n'hésiteraient pas à recourir de nouveau à l'audit interne					
12-les audités (représentations, délégation, écoles, siège) sont satisfaits de la façon dont se sont déroulées les missions.					

Annexe 3 : Guide d'entretien

Ce guide nous a servi d'appui à l'entretien avec le chef du service Audit et Contrôle de Gestion de l'ASECNA.

I-Organisation et Objectifs du service

1. Organigramme et organisation du service Audit ?
2. Quel est le niveau de rattachement du service, est ce que cela permet un bon fonctionnement du service ?
3. L'attachement hiérarchique dont bénéficie votre service rend t-il crédible l'indépendance qui doit être le maître mot dans la réalisation de vos missions.
4. Objectifs et missions assignés à ce service ?
5. Est-ce que ces objectifs ont été clairement définis par vos supérieurs hiérarchiques à travers le document ? Bref disposez-vous une charte d'audit ?

II-Moyens de Travail

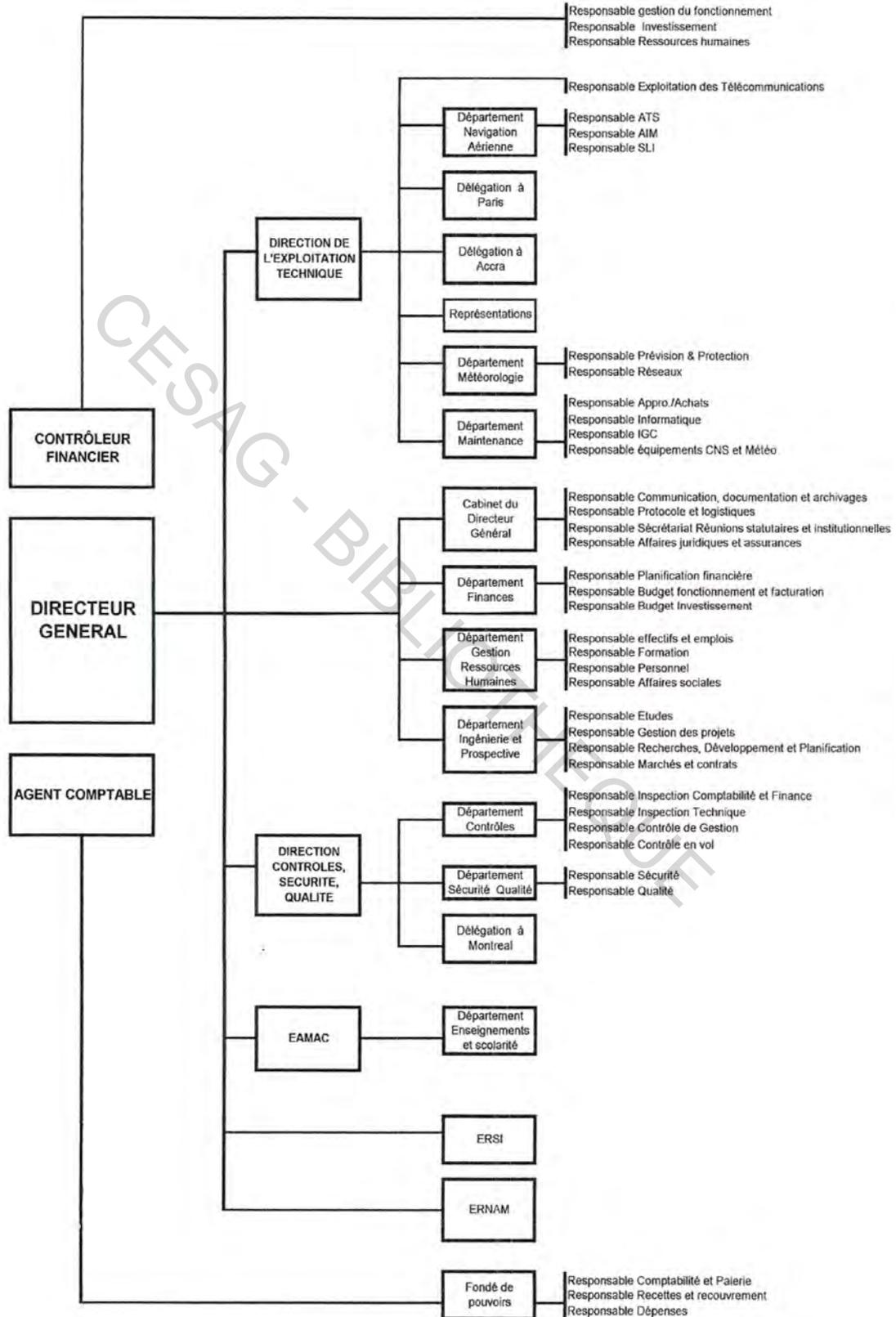
1. Quels sont les moyens dont vous disposez pour réaliser vos missions (humains et matériels)
2. Les moyens sont-ils suffisants et adaptés ?
3. Est-ce que les auditeurs font régulièrement des formations pour se mettre à jour face aux avancées de la fonction ?

III-Méthodes et procédures

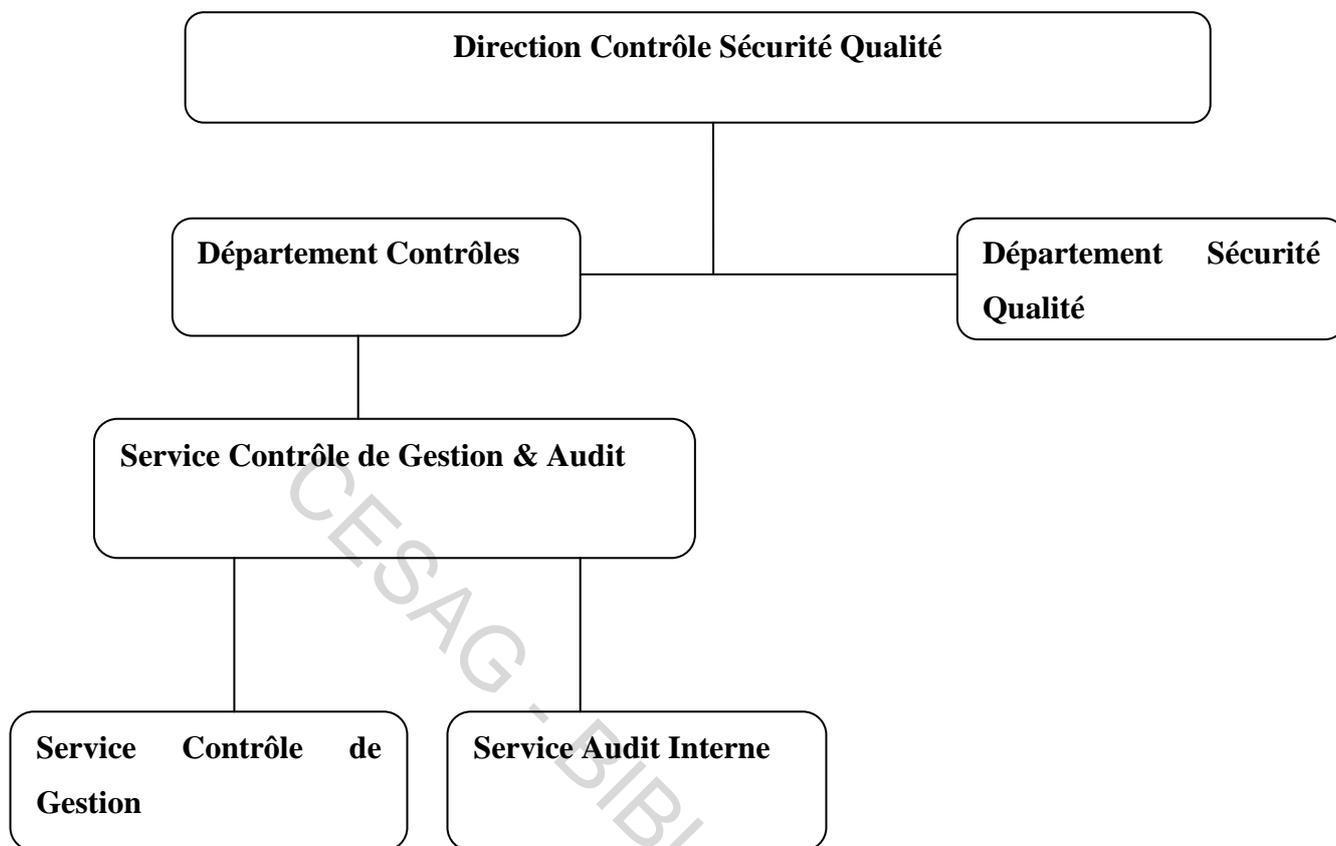
1. Quelles sont les méthodes de travail de votre service ?
2. Avez-vous une connaissance des normes pour la pratique professionnelle d'audit ?
3. Avez-vous un manuel de procédures ?
4. Elaborez-vous un plan d'audit ?
5. Que fait actuellement votre service pour se doter d'un cadre formel de travail en adéquation avec les normes internationales de la fonction d'audit interne ?

Annexe 4 : Organigramme direction générale au 01/01/2011

**Annexe à la Décision N°2011/0002/ASECNA/DGDD du 01/01/2011 :
ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION GENERALE DE L'ASECNA**



Annexe 5 : Organigramme du service de l'audit interne au 01/01/2011



CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

A- Ouvrages

1. AHOUANGANSI Evariste (2010), « *Audit et Révision des comptes* », 2eme édition : Mondexperts Abidjan, 923 pages.
2. ARENS Alain A. (2000), *Auditing an Integrated Approach*, prentice hall, 8eme édition, New Jersey, 821 pages.
3. BARBIER Etienne (1996), « *l'Audit Interne : permanence et actualité* », les éditions d'Organisation, 3eme édition, Paris, 211 Pages.
4. BOURGUIGNON A (2000), « *performance et contrôle interne* », les éditions d'Organisation, Paris, 1025.
5. BRILMAN Jean (2001), « *les meilleures pratiques du management au cœur de la performance* », les éditions d'Organisation, 1^{er} édition, Paris, 472 pages.
6. DEMEESTERE René & al (1997), « *le contrôle de gestion et pilotage* », édition Nathan, 247 pages.
7. LEJEUNE Gerard et EMMERICH Jean Pierre (2007), « *Audit et commissariat aux comptes* », édition GUALINO, collection business, Paris, 330 pages.
8. GERBIER Alain (1996), « *la charte d'Audit support d'une légitimité* », éditions Institut Français des Auditeurs Consultants Internes (IFACI), Paris, 177 pages.
9. GIRAUD Françoise & al. (2002), « *contrôle de gestion et partage de la performance* », édition GUALINO, collection business, Paris, 269 pages.
10. GRAND Bernard (1998), « *Théoretical approaches to audit internal auditing* », 3eme édition, CNCC édition Londres, 231 pages.
11. GRENN Wald (1990), « *an internal auditor's guide to self-management auditor* », 2eme édition JOHN Wily.
12. HAMZAOUI Mohamed et PIGE Benoît (2008), « *Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne* », Normes ISA 200, 315, 330 et 500, Pearson Education, France, 243 pages.
13. HENRY Alain et MONKAM-DAVERAT Ignace (2000), « *rédigier les procédures de l'entreprise* », guide pratique, édition d'Organisation, 3eme édition, 184 pages.
14. IFACI (2000), la nouvelle définition de l'audit interne.
15. IFACI (2003), enquête sur la pratique d'audit Interne en France, 45 pages.
16. IFACI (2004), les normes de l'audit interne, 30 pages.
17. IFACI (2004), prise de position IFACI / Audit Interne Qualité, 8 pages.

18. IFACI (2005), *Résultat de l'enquête sur la pratique de l'audit interne en France 2005*, 61 pages.
19. IFACI (2008), *l'audit interne en France et dans le monde : points de repères et tendances du CBOOK (Common Body of Knowledge)*, Paris, 108 pages.
20. IFACI (2009), *Normes Professionnelles de l'Audit Interne*, 28 pages.
21. JIMENEZ Christian & al (2008), « *Risques opérationnels : de la mise en place du dispositif à son audit* », Editions revue banque, Paris, 271 pages.
22. L'IFACI (2001), « *évaluation de la compétence dans la pratique de l'audit interne, un cadre référence* », collection les cahiers de recherche. Paris, 45 pages.
23. LEMANT Olivier (1995), « *conduite d'une mission audit interne* », 2eme édition Dunod, 281 pages.
24. LEMANT Olivier (1999), « *Gérer, organiser et développer l'audit interne : que faire pour réussir ?* », Edition Maxima, Paris 117 pages.
25. MADERS Henry-Pierre (1994), « *audit opérationnel dans les banques* », édition d'Organisation, Paris, 22 pages.
26. MIKOL Alain (1999), « *l'audit financier* », édition d'Organisation, 221pages.
27. MINTZBERG Henri (2003), « *Contrôle de gestion : prévision et gestion budgétaire, mesure et analyse de la performance* », édition Foucher, Paris, 287 pages.
28. MYKITA Patrick & TUSZYNSKI Jack (2002), « *contrôle de gestion : Prévision et gestion budgétaire, mesure et analyse de la performance* », édition Foucher, collection comptabilité et gestion des organisations, Paris, 287 pages.
29. NGUEMA Jokung Octove (2007), « *le management des risques en Afrique : Réalité et perspectives* », Afrique challenge édition, 108 pages.
30. OGIEN Dov (2008), « *Comptabilité et Audit Bancaires* », édition Dunod, 2eme édition, collection Domat, Paris, 532 pages.
31. RENARD Jacques (2003), « *l'audit interne : ce qui fait débat* », 4eme édition Maxima France, 267 pages.
32. RENARD Jacques (2006), « *théorie et pratique de l'audit interne* », éditions d'Organisation, Paris, 467 pages.
33. RENARD Jacques (2009), « *théorie et pratique de l'audit interne* », éditions d'Organisation, Paris, 320 pages.
34. RENARD Jacques (2010), « *théorie et pratique de l'audit interne* », éditions d'Organisation, Paris, 472 pages.

35. ROBERTSON Jack (1999), auditing, 2^e Edition, Boston, 814 pages.
36. SARDI Antoine (2002), « *Audit et contrôle interne bancaire* », édition AFGES, 1^{er} édition, Paris, 1093 pages.
37. SAWYER Lawrence (1996), sawyer's internal auditing, the practice of modern internal auditing, 4^{ème} edition, the instute of internal auditors, 1499 pages.
38. SCHICK Pierre (2007), « *Mémento d'audit interne* », Editions Dunod, Paris, 217 pages.
39. SEPARI Sabine et CHARRON Jean-Luc (2001), « *organisation et gestion de l'entreprise : manuel et application : DECF épreuve n°3* », édition Dunod, Paris, 469 pages.
40. VOYER Pierre (2002), « *Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance* », édition Presses de l'université du Quebec, 3^{ème} édition, 446 pages.

B- Articles et Textes

41. JANICHON in IFACI (2003), Revue Français Audit Interne, Audit Interne, N°160.
42. MORRIS in IFACI (1999), conférence de la confédération Européenne des Instituts d'Audit Interne, Revue Française Audit Interne, N°112.
43. VAURS Louis in IFACI (1999), conférence de la confédération Européenne des Instituts d'Audit Interne, Revue Française Audit Interne, N°112.
44. Manuel des emplois de l'ASECNA (2009), Rapport d'activités, N°1.

C- Source internet

45. FRVI (2009), guide sur les indicateurs de performance des services d'audit interne, www.frvi.gouv.qc.ca