



Centre Africain d'études 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 22
(2010-2011)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A LA SOCIETE
NATIONALE D'ELECTRICITE DU BURKINA**

Présenté par :

BAKO Vourbié

Dirigé par :

Monsieur Marcel COMPAORE

Chef du Département Audit interne de la SONABEL

Avril 2012

DEDICACE

Nous dédions ce mémoire à :

- notre grand père feu BAKO Bassana
- notre père BAKO Yombouè
- notre mère KANDO Essana
- notre épouse KANDO Béatrice
- nos enfants BAKO Florinda Laurianne & BAKO Séverin Janis
- nos frères et sœurs pour l'espoir placé en nous.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCEIMENTS

Nos remerciements vont à l'endroit de :

- monsieur COMPAORE Marcel, chef du Département Audit Interne pour avoir encadré notre travail et nous prodigué ses précieux conseils ;
- monsieur YAZI Moussa, Directeur de l'ISCBF, pour ses observations et ses précieux conseils dans le cadre de la rédaction de ce mémoire;
- tous les enseignants qui ont assuré notre formation ;
- monsieur le Directeur Général de la SONABEL pour le stage qu'il nous a accordé dans son organisation ;
- madame Ouattara Alizeta pour nous avoir aidés à trouver le stage;
- tous les auditeurs internes de la SONABEL pour nous avoir prodigué de précieux conseils ;
- monsieur OUEDRAOGO Souleymane et Monsieur BARRY Ahmed pour leur soutien financier ;
- tous ceux qui de près ou de loin, nous ont apporté leur soutien moral, financier et spirituel durant toute la formation.

Que le DIEU Tout Puissant les bénisse

LISTE DES ABREVIATIONS ET DES SIGLES

AI: Audit Interne

CIA: Certified Internal Auditor

COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

CBOK: Common Body of Knowledge

DAI: Department Audit Interne

DDO: Diesel Distil Oil

DPAI : Diplôme Professionnel de l'Audit Interne

DRO : Direction Régionale de l'Ouest

DRCO : Direction Régionale du Centre Ouest

DRC : Direction Régionale du Centre Est

DRN : Direction Régionale du Nord

FRAP : Feuilles de Révélation et d'Analyse des Problèmes

IFACI : Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs internes

IIA: The Institute of Internal Auditors

MPA: Modalité Pratique d'Application

PNUD: Programme des Nations Unies pour le Développement

PME : Petite et Moyenne Entreprise

SAI : Service Audit Interne

SONABEL : Société Nationale d'Electricité du Burkina

SAFELEC : Société Africaine d'Electricité,

SAGC : Service Audit Gestion Clientèle

SAGT : Service Audit Gestion Technique

SAGAF : Service Audit Gestion Administrative et Financière

TFIA : Tableau des Forces et des faiblesses Apparentes

UFAI : Union Francophone de l'Audit Interne

UEMOA: Union Economique et Monétaire Ouest-Africaine

LISTE DES TABLEAUX ET DES FIGURES

Liste des tableaux

Tableau 1: rattachement hiérarchique de l'audit interne	22
Tableau 2: tableau des risques ou TffA	39
Tableau 3 : indicateur de mesures des variables	56
Tableau 4 : recommandations et plan d'action.....	97

Liste des figures

Figure 1: structure centralisée d'une grande organisation	24
Figure 2 : structure centralisée avec la constitution d'un pool d'auditeurs	25
Figure 3: structure décentralisée d'une grande organisation.....	26
Figure 4 : décomposition de l'entité en des objets auditables	40
Figure 5 : modèle d'analyse	54
Figure 6 : organigramme du département d'audit interne	74

TABLE DES MATIERES

DEDICACE.....	i
REMERCEMENTS	ii
LISTE DES ABREVIATIONS ET DES SIGLES.....	iii
LISTE DES TABLEAUX ET DES FIGURES.....	iv
TABLE DES MATIERES	v
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE.....	7
Chapitre 1 : cadre de la pratique professionnelle de l'audit interne.....	10
1.1. Définition, objectifs, et champs d'application de l'audit interne	10
1.1.1. Définition de l'audit interne.....	10
1.1.2. Objectifs de l'audit interne.....	11
1.1.3. Champs d'application de l'audit interne	12
1.2. Normes de l'audit interne.....	12
1.3. Déontologie de l'audit interne.....	14
1.4. Formation professionnelle continue.....	17
Chapitre 2: Organisation d'un service d'audit interne	18
2.1. Missions et attributions	18
2.1.1. Missions	19
2.1.2. Attributions	21
2.2. Rattachement hiérarchique d'un service d'audit interne.....	21
2.3. Organisation interne	22
2.3.1. Entreprises de taille importante	23
2.3.1.1. Structure centralisée d'une grande organisation.....	23
2.3.1.2. Structure décentralisée d'une grande organisation	25
2.3.2. Petites et moyennes entreprises.....	26
2.4. Moyens et supports de l'audit interne	27
2.4.1. Moyens de l'audit interne	27
2.4.1.1. Charte de l'audit interne	27
2.4.1.2. Manuel d'audit interne.....	28
2.4.1.3. Plan de l'audit interne.....	29
2.4.1.4. Cartographie des risques.....	30

2.4.1.5.	Manuel de procédures.....	30
2.4.1.6.	Documentation et autres moyens.....	31
2.4.2.	Supports de l'audit interne	32
2.4.2.1.	Dossiers d'audit	32
2.4.2.2.	Papiers de travail	33
Chapitre 3: Fonctionnement de l'audit interne.....		36
3.1.	Planification des missions	36
3.2.	Conduite d'une mission d'audit interne	36
3.2.1.	Phase de préparation	37
3.2.1.1.	Lancement de la mission	37
3.2.1.2.	Prise de connaissance	38
3.2.1.3.	Décomposition de l'entité en des processus auditables.....	39
3.2.1.4.	Identification et l'évaluation des risques	40
3.2.1.5.	Définition des objectifs d'audit	41
3.2.2.	Phase de réalisation.....	42
3.2.3.	Phase de conclusion	43
3.2.4.	Phase de surveillance des actions de progrès.....	44
3.3.	Contrôle qualité	44
3.3.1.	Contrôle qualité : la formation continue.....	44
3.3.2.	Contrôle qualité par la méthode statistique.....	45
3.4.	Gestion administrative du service	45
3.4.1.	Gestion des ressources humaines.....	45
3.4.2.	Motivation du personnel	47
3.4.3.	Évaluation de la performance	47
3.4.4.	Formation des auditeurs.....	48
3.4.5.	Communication avec l'auditeur externe	48
3.5.	Audit interne et gestion des risques.....	48
3.5.1.	Gestion du risque par l'audit interne.....	49
3.5.2.	Valeur ajoutée de l'audit interne	49
3.5.3.	Efficacité du service d'audit interne	50
3.5.3.1.	Conditions et défis d'une bonne efficacité	51
3.5.3.2.	Évaluations internes et externes	51
3.5.3.3.	Outils de mesure de l'efficacité	52

Chapitre 4: Méthodologie de l'étude.....	53
4.1. Modèle d'analyse	53
4.2. Collecte des données	57
4.3. Analyse des données	59
Conclusion de la première partie.....	61
DEUXIEME PARTIE : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A LA SOCIETE NATIONALE D'ELECTRICITE DU BURKINA	
Chapitre 5: Présentation de la Société Nationale d'Électricité du Burkina.....	64
5.1. Historique et cadre juridique	64
5.1.1. Historique de la SONABEL.....	64
5.1.2. Cadre juridique.....	65
5.2. Mission et objectifs.....	65
5.2.1. Mission.....	66
5.2.2. Objectifs.....	66
5.3. Structure organisationnelle de la SONABEL.....	66
Chapitre 6: La pratique de l'audit interne à la SONABEL	70
6.1. Création, missions et attributions du département Audit Interne	70
6.1.1. Création du Département d'Audit Interne	70
6.1.2. Missions et attributions de l'audit interne.....	71
6.1.2.1. Missions du Département Audit interne.....	71
6.1.2.2. Attributions.....	72
6.2. Rattachement hiérarchique du département d'audit interne.....	72
6.3. Structure Organisationnelle et fonctionnement du département audit interne	73
6.4. Moyens, supports et outils de l'audit interne	74
6.4.1. Moyens de l'audit interne	74
6.4.2. Support de l'audit interne.....	76
6.4.3. Outils de l'audit interne	77
6.5. Planification des missions	78
6.6. Conduite des missions.....	78
6.6.1. Phase de préparation.....	79
6.6.2. Phase de réalisation	80
6.6.3. Phase de conclusion	81
6.7. Contrôle qualité.....	82

6.8.	Gestion administrative du service audit interne	82
6.8.1.	Gestion des ressources humaines	82
6.8.2.	Motivation du personnel	83
6.8.3.	Évaluation de la performance	83
6.8.4.	Évaluation des auditeurs	83
6.8.5.	Formation des auditeurs	83
6.8.6.	Communication des auditeurs	84
6.9.	Réalisations du service audit interne	84
6.9.1.	Nombre de missions effectuées	85
6.9.2.	Les domaines dans lesquels les missions ont été réalisées	85
6.9.3.	Les recommandations formulées lors des missions d'audit.....	85
Chapitre 7 : Analyse de la pratique de l'audit interne et recommandations		87
7.1.	Points forts relevés	87
7.1.1.	Nécessité de l'audit interne	87
7.1.2.	Position hiérarchique.....	87
7.1.3.	Reconnaissance de l'importance de l'audit interne	88
7.1.4.	Motivation du personnel.....	88
7.2.	Insuffisances constatées	89
7.2.1.	Perception de l'audit interne	90
7.2.2.	Organisation interne du Département Audit Interne.....	90
7.2.3.	Dossiers d'audit et papiers de travail	91
7.2.4.	Évaluation de la performance du service d'audit et des auditeurs.....	91
7.2.5.	Faiblesses de fonctionnement	92
7.2.5.1.	Évaluation insuffisante du système de contrôle interne	92
7.2.5.2.	Conduite des missions	92
7.2.5.3.	Insuffisance de moyens humains.....	93
7.2.5.4.	Moyens techniques et outils	94
7.2.5.5.	Moyens matériels et informatiques.....	95
7.2.5.6.	Évaluation des activités	95
7.3.	Recommandations et plan d'action	96
CONCLUSION GENERALE		102
ANNEXES		104
BIBLIOGRAPHIE		115

INTRODUCTION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La crise énergétique qui frappe de plein fouet le continent africain depuis ces dix (10) dernières années avec les délestages et les pannes électriques fréquents et longs, a incontestablement porté préjudice aux populations et aux économies.

En effet, pour EZEKWESILI (in Besson 2008 : 1), « l'insuffisance de l'alimentation électrique limite la croissance du continent et freine la productivité de l'entrepreneuriat. Le coût des pannes d'électricité représente environ 2 % du PIB en Afrique. En moyenne, les tarifs d'électricité sur le continent ont pratiquement doublé comparés à ceux des pays en développement depuis 2000. Cet état catastrophique du secteur de l'énergie en Afrique est lié à la mauvaise combinaison entre la planification et le financement insuffisant des projets d'électricité ».

Au niveau régional, nous constatons également que les pays de l'espace UEMOA (Union Économique et Monétaire Ouest Africaine) connaissent un faible taux d'électrification. Ils doivent donc mettre les bouchées doubles pour accélérer l'accès des populations à l'électricité. C'est ainsi que les chefs d'État de l'Union ont décidé en décembre 2008 de la mise sur pied d'une initiative dénommée « Initiative régionale pour l'énergie durable (IREDD) ». L'UEMOA s'est fixé quatre axes stratégiques dont le développement d'une offre d'énergie diversifiée et compétitive, et la mise en place d'un plan régional de maîtrise de la consommation d'énergie électrique. Dans cette dynamique, l'UEMOA compte aussi accélérer l'émergence du marché régional d'échanges d'énergie électrique en Afrique de l'Ouest.

Le Burkina Faso, pays enclavé n'échappe pas à cette situation délicate. Son secteur d'électricité est marqué par une multitude et une diversité de risques liées à l'évolution et aux besoins du marché. La Société Nationale d'Électricité du Burkina (SONABEL), est une société d'État à participation financière publique. La production du courant électrique s'effectue dans des centrales hydroélectriques et thermiques. La Société importe également le courant électrique à partir du Ghana et de la Côte d'Ivoire. Elle tire ses ressources de la distribution du courant électrique et dans la réalisation de travaux remboursables c'est-à-dire des travaux d'installations électriques. Par ailleurs elle possède le monopole en matière de production, de transport, et de distribution d'électricité sur toute l'étendue du territoire burkinabé.

Malgré la réalisation d'interconnexion électrique avec les pays voisins notamment la Côte d'Ivoire et le Ghana, la construction de nouvelles centrales électriques, la satisfaction des clients reste un défi à relever. Le taux de couverture nationale d'électricité estimé à 34,5% demeure faible.

L'environnement économique international difficile a atteint le Burkina Faso et particulièrement la SONABEL avec la hausse du prix du pétrole qui a renchéri les coûts de production. Sur le plan intérieur, la baisse du débit des barrages hydroélectriques liée aux changements climatiques est un facteur aggravant car privant la société d'une source de production à moindre coût. En prenant en compte ces deux facteurs pénalisants et en considérant l'accroissement de la demande d'électricité de l'ordre de 10%, nous comprenons pourquoi les risques opérationnels sont devenus très fréquents. Les risques liés à l'activité de production, de transport, de distribution et des problèmes de recouvrement de créances sont des menaces pour la SONABEL et pour l'économie nationale si rien n'est mis en œuvre pour maîtriser les impacts.

Le problème défini plus haut a des causes exogènes et endogènes.

Les causes exogènes, liées aux facteurs climatiques ou à l'environnement économique international sont difficilement contrôlables au niveau local. Cependant si rien n'est fait pour maîtriser et minimiser les impacts du problème, l'entreprise court à sa perte.

Les causes endogènes sont :

- la non maîtrise des coûts de production ;
- la faible rentabilité de la production thermique ;
- l'insuffisance du recouvrement des créances ;
- les pertes techniques et non techniques ;
- les difficultés de trésorerie.

Ces causes ont pour conséquences :

- la fraude dans la consommation d'électricité ;
- la difficulté de maîtrise des risques de non paiement ;
- la mauvaise perception de l'extérieur ;

- l'accroissement des problèmes de gestion ;
- la non atteinte des objectifs de l'organisation et de contrôle;
- les dysfonctionnements dans les activités mêmes de l'entreprise.

La solution face à ces risques exogènes et endogènes passe par la mise en place d'un système d'anticipation, d'évaluation et de maîtrise des impacts. Les solutions envisageables pour leur maîtrise sont entre autres :

- la mise en place d'un dispositif de contrôle interne efficace ;
- l'élaboration d'une cartographie des risques en vue de leur meilleure gestion;
- le recrutement des auditeurs internes en nombre et en qualité suffisants ;
- la formation du personnel sur les normes professionnelles d'audit interne ;
- le développement du service d'audit interne adapté après avoir fait un état des lieux relatif aux réalités de la pratique qui est celle de la SONABEL ;
- l'évaluation du service d'audit interne.

Parmi ces solutions, celle qui est réalisable à court terme et sans beaucoup de moyens est le développement d'un service d'audit interne performant ayant un contenu adapté à l'organisation.

Dans le cadre de cette étude visant des améliorations, il convient de nous poser la question principale à savoir comment l'audit interne est-il pratiqué à la SONABEL ?

Ce qui nous amène à nous poser spécifiquement les questions ci-dessous :

- existait-il au préalable un système de contrôle interne en bonne et due forme ?
- comment positionner un service de l'audit interne pour la meilleure identification et la maîtrise des risques dans une entreprise ?
- comment les missions d'audit interne sont-elles menées ?
- les auditeurs sont-ils compétents pour le faire ?
- les recommandations sont-elles suivies ?
- les auditeurs internes sont-ils évalués ?
- quelle structure et quelle organisation adopter pour optimiser la valeur ajoutée de la fonction d'audit interne au sein d'une entreprise ?
- quelles sont les variables qui influencent la pratique de l'audit interne particulièrement à la SONABEL ?

- quelles sont les méthodes modernes indiquées pour le management des risques dans les Sociétés d'électricité ?

Nous avons pour notre part, décidé d'apporter des réponses à toutes ces préoccupations en choisissant de traiter le thème sur la « pratique de l'audit interne à la Société Nationale d'Électricité du Burkina ».

À travers cette étude, l'objectif général visé est d'analyser l'audit interne tel que pratiqué dans une entreprise en vue de proposer des voies d'amélioration.

Pour atteindre cet objectif nous allons :

- nous imprégner de l'apport de l'audit interne dans l'identification et la maîtrise des risques ;
- confronter la pratique actuelle de l'audit interne à la SONABEL à notre revue de littérature ;
- dégager ses forces et ses faiblesses ;
- faire des recommandations pour l'amélioration de la performance de ce dispositif pour la maîtrise des risques afférents à l'activité d'une entreprise d'électricité.

Cette étude revêt un intérêt non seulement pour la Société Nationale d'Électricité du Burkina et pour son service d'audit interne mais aussi pour nous mêmes.

La Direction Générale et les cadres dirigeants de la SONABEL pourraient, grâce à cette étude, voir les forces et les faiblesses de leur Service d'Audit Interne et avoir une meilleure connaissance de la théorie et de la pratique de l'audit interne. La connaissance des points faibles et des points forts permettra d'apporter les mesures correctives qui s'imposent. Autrement dit, la présente étude aidera à percevoir la réalité et à susciter l'action.

Cette étude nous permettra de découvrir les réalités auxquelles l'auditeur fait face dans l'exécution de ses tâches et les attitudes pour les surmonter. Aussi, avec cette étude nous ferons la synthèse des connaissances théoriques et pratiques en matière d'audit interne afin de mieux embrasser le métier d'auditeur.

Pour permettre aux différents lecteurs d'exploiter aisément ce document, un plan d'approche s'avère nécessaire. Ce plan s'articule autour de deux (2) parties essentielles.

La première partie portant sur le cadre théorique est composée de quatre (4) chapitres :

- le premier rappelle le cadre de la pratique professionnelle de l'audit interne ;
- le deuxième sera consacré à l'organisation d'un service d'audit interne ;
- le troisième portera sur le fonctionnement de l'audit interne ;
- le quatrième traitera de la méthodologie de l'étude qui indique la façon dont nous procéderons pour notre travail.

La deuxième partie concernera le cadre pratique et est composée de trois (3) chapitres. Dans cette partie nous verrons la présentation de la SONABEL dans le chapitre 5, la pratique d'audit interne de la SONABEL dans le chapitre 6 et l'analyse de la pratique de l'audit interne et recommandations dans le septième et dernier chapitre.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE

L'audit interne est exercé dans différents environnements juridiques et culturels ainsi que dans des organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers. C'est une activité qui, à la différence de bon nombre d'autres, bénéficie d'un cadre de référence qui fait d'elle une activité bien organisée

De nombreux auteurs, en portant leur réflexion sur la profession d'audit interne, sont unanimes sur l'utilité pour l'auditeur interne d'avoir des références en matière de contrôles à mettre en œuvre, des outils et des techniques au cours de ses travaux. Ceci, pour asseoir son opinion sur l'assurance raisonnable de la prise en compte de tous les aspects significatifs de sa mission.

Selon HOBSONS (2006 : 82), « la profession d'audit interne est une profession normée, qui s'appuie sur un cadre de référence à vocation mondiale ».

Pour LEMANT (1999 : 2), l'Institut de l'Audit Interne assure depuis plus de trente (30) ans la promotion et le développement de la pratique de l'audit interne. Il intervient à travers ses activités de recherches, de formations, d'échanges professionnels et de publications et ce, grâce à un réseau très dense et pluridisciplinaire. Ainsi après avoir connu une évolution dans le temps, qui sans doute continuera, les principes fondamentaux et caractéristiques de la fonction ont pu être clairement définis.

De même, pour VAURS (in RENARD, 2003 :13), « l'audit interne ne peut rester indifférent à ces évolutions et depuis plus de soixante (60) ans, il s'efforce d'être en phase avec les préoccupations de son temps et de contribuer ainsi à une plus grande sécurité des organisations, tout en les aidant à améliorer leurs performances ».

Également pour CHAMBERS (in IFACI, 2010 : 15), « cinq réussites sont à mettre à l'actif de l'évolution de l'audit interne dans les dix dernières années :

- la première réussite est d'avoir su aider les entreprises ou institutions publiques à se repérer dans les exigences des nouvelles législations et réglementations ;
- la deuxième réussite a été de perfectionner et d'améliorer l'expertise en matière de gestion, de compréhension et de la manière d'évaluer les risques ;

- la troisième réussite est d'avoir commencé à devenir un vivier de nouveaux talents pour les entreprises ;
- la quatrième réussite est la manière de parvenir à diversifier les missions d'audit et à prouver la valeur des auditeurs face à la crise économique globale ;
- la cinquième réussite de la décennie est la mise à niveau des normes professionnelles et en lumière de l'importance de l'assurance qualité».

En outre l'audit interne donne l'assurance que les opérations menées, les décisions prises sont « sous contrôle » et qu'elles contribuent donc aux objectifs de l'entreprise, et si tel n'est pas le cas, il formule des recommandations pour y remédier (RENARD, 2010 : 17). C'est une fonction proactive non limitée à l'analyse des dysfonctionnements passés mais tournée vers la recherche des solutions et non vers la mise en évidence des problèmes.

Dans cette première partie théorique, nous aborderons successivement, le cadre de la pratique professionnelle de l'audit interne, l'organisation d'un service d'audit interne, le fonctionnement de l'audit interne, et la méthodologie de l'étude.

Chapitre 1 : cadre de la pratique professionnelle de l'audit interne

L'audit interne est une fonction utile aux dirigeants, quel que soit leur niveau de responsabilité, ce qui explique son développement au cours de ces dernières décennies. L'évolution de la fonction est rendue possible grâce aux recherches initiées par l'IIA (The Institute of Internal Auditors) et par bon nombre d'auditeurs internes experts en la matière. Dans ce chapitre, il s'agira pour nous de donner la définition de l'audit interne, ses objectifs, son champ d'application, les normes, la déontologie et la formation professionnelle continue.

1.1. Définition, objectifs, et champs d'application de l'audit interne

Dans cette section nous allons définir l'audit interne, identifier ses objectifs et son champ d'application.

1.1.1. Définition de l'audit interne

L'audit interne, depuis sa création, a connu diverses mutations quant à son utilité pour l'organisation. Selon LEMANT (1995 : 39), on est passé d'une approche statique de la protection des actifs à l'approche dynamique : efficacité de l'organisation, économie de moyens, célérité, fluidité.

Prenant en compte cette évolution, l'IFACI (in SHICK 2007 : 5), a alors approuvé le 21 mars 2000, la définition 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 »

De cette définition, il ressort entre autres l'indépendance et l'objectivité ayant un impact considérable sur le fonctionnement d'un service d'audit interne. Selon l'IFACI (2009 : 4), l'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leurs travaux avec objectivité. L'indépendance c'est la capacité de l'audit interne et de son responsable à

assumer, de manière impartiale, leurs responsabilités. Afin d'atteindre un degré d'indépendance nécessaire et suffisant à l'exercice de ses responsabilités, le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la Direction Générale et au Conseil d'Administration.

L'objectivité est une attitude impartiale qui permet aux auditeurs internes d'accomplir leurs missions de telle sorte qu'ils soient certains de la qualité de leurs travaux, menés sans le moindre compromis. L'objectivité implique que les auditeurs internes ne subordonnent pas leur propre jugement à celui d'autres personnes.

1.1.2. Objectifs de l'audit interne

Nous pouvons dire que l'audit interne a pour objectif d'assister les dirigeants de l'entreprise dans l'exercice de leur responsabilité. Dans la pratique, les entreprises attribuent à l'audit interne des objectifs définis dans la charte d'audit interne qui sont fonction du but recherché par celles-ci.

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 perçu par l'ensemble de l'établissement. L'audit interne, une composante du système de contrôle interne, a quatre objectifs essentiels :

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

Pour le Programme des Nations Unies pour le Développement (PNUD) (2007 : 2), l'audit a pour objectif de donner l'assurance que les ressources affectées aux projets sont gérées conformément :

- aux règlements financiers et politiques et procédures adoptées par le PNUD;

- au document de projets et aux plans de travail, y compris les activités, les dispositions de gestion, les résultats escomptés.

1.1.3. Champs d'application de l'audit interne

Le champ d'application de l'audit interne se veut comme étant l'ensemble des domaines d'interventions déterminé et prévu le plus souvent dans la charte comme le précise la norme 1000. L'Audit interne intervient dans toutes les fonctions de l'entreprise. Il n'y a pas de zones interdites à l'audit dans l'entreprise. Ainsi disait LEMANT (1999 :29), « Il n'y a pas de sanctuaire pour l'audit interne ».

Dans cette même vision, l'IFACI (2004 : 5), indique que l'audit interne est susceptible d'intervenir dans toutes les entités et tous les processus. Il agit également dans tous les domaines de management de l'entreprise, jusqu'aux processus stratégiques dès lors qu'ils sont en relation avec les risques qui menacent la réalisation des objectifs de l'organisation. Nous pouvons donc dire que le champ d'application de l'audit interne est fonction des spécificités et réalités de l'entreprise.

Pour le Programme de Développement des Nations Unies (2007 :3), le champ d'application s'étend aux ressources humaines, aux finances, aux achats, à la gestion des actifs, à la gestion de la trésorerie. Il touche aussi le système d'information, l'examen de l'état d'avancement du projet et l'évolution du système de contrôle interne du projet. Il est toutefois précisé que : « Le champ d'application précédemment défini portera sur les opérations conduites au niveau du projet. Les opérations/actions accomplies par le bureau du PNUD sur la demande et au service du projet doivent rester en dehors du champ d'application ».

1.2. Normes de l'audit interne

L'audit interne est une fonction bien organisée au plan international, par conséquent tous les auditeurs internes du monde entier sont soumis à un certain nombre de règles qui déterminent leur cadre de travail afin de garantir l'indépendance, la bonne pratique et l'efficacité des missions d'audit. Ces règles sont édictées par l'IIA et sont appelées normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne. Selon KI-ZERBO (2009 :10-13).Les

normes sont mises à jour pour : « Anticiper et accompagner les évolutions comme : la maturité croissante des départements d'audit interne, les nouvelles attentes des parties prenantes de l'audit interne, la complexification de la structure et du fonctionnement des entreprises ».

Selon l'IIA (2009 : 01), les normes permettent aux auditeurs internes et à l'audit interne de s'acquitter de leurs responsabilités quel que soit l'environnement du travail auquel ils sont confrontés. Elles ont pour objet :

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

L'IIA (2011 : 01), précise également que les normes sont des principes obligatoires constituées :

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

➤ **Les normes de qualification.**

Elles énoncent selon l'IIA (2009 :7-13), les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne. On distingue ainsi :

- norme 1000 : Mission, pouvoirs et responsabilités ;
- norme 1100 : indépendance et objectivité ;
- norme 1200 : compétence et conscience professionnelle ;
- norme 1300 : programme d'assurance et d'amélioration qualité.

➤ **Les normes de fonctionnement**

Selon l'IIA (2011 : 14-24), les normes de fonctionnement décrivent les activités d'audit interne et les critères d'évaluation de leur efficacité. Elles comprennent :

- normes 2000 : gestion de l'audit interne ;
- norme 2100 : Nature du travail ;
- norme 2200 : planification des missions ;
- norme 2300 : accomplissement de la mission ;
- norme 2400 : communication des résultats ;
- norme 2500 : surveillance des actions de progrès ;
- norme 2600 : acceptation des risques par la Direction Générale.

➤ **Les Normes de Mise en Œuvre**

Les Normes de Mise en Œuvre précisent les Normes de Qualification et les Normes de Fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités D'assurance (A) ou de conseil (C).

1.3. Déontologie de l'audit interne

Selon l'IIA (2011: 04), le code de la déontologie de l'audit interne 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'audit interne 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. Ce code va au-delà de la définition de l'audit interne et inclut deux composantes essentielles :

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

Selon l'IIA (2011 :5), « le code de déontologie énonce quatre principes fondamentaux déclinés en douze règles de conduite qui sont :

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

➤ Règles de conduite

• Intégrité

Les auditeurs internes :

- doivent accomplir leur mission avec honnêteté, diligence et responsabilité ;
- doivent respecter la loi et faire les révélations requises par les lois et les règles de la profession ;
- ne doivent pas sciemment prendre part à des activités illégales ou s'engager dans des actes déshonorants pour la profession d'audit interne ou leur organisation ;
- doivent respecter et contribuer aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.

• Objectivité

Les auditeurs internes :

- ne doivent pas prendre part à des activités ou établir des relations qui pourraient compromettre le caractère impartial de leur jugement. Ce principe vaut également pour les activités ou relations d'affaires qui pourraient entrer en conflit avec les intérêts de leur organisation ;

- ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre leur jugement professionnel ;
- doivent révéler tous les faits matériels dont ils ont connaissance et qui, s'ils n'étaient pas révélés, auraient pour conséquence de fausser le rapport sur les activités examinées.

- **Confidentialité:**

Les auditeurs internes :

- doivent utiliser avec prudence et protéger les informations recueillies dans le cadre de leurs activités ;
- ne doivent pas utiliser ces informations pour en retirer un bénéfice personnel, ou d'une manière qui contreviendrait aux dispositions légales ou porterait préjudice aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.

- **Compétence**

Les auditeurs internes:

- ne doivent s'engager que dans des travaux pour lesquels ils ont les connaissances, le savoir faire et l'expérience nécessaires ;
- doivent réaliser leurs travaux d'audit interne dans le respect des normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne ;
- doivent toujours s'efforcer d'améliorer leurs compétences, l'efficacité et la qualité de leurs travaux».

Ces principes ne sont pas sans poser quelques problèmes en dépit d'une utilité certaine. Pour RENARD (2006 :95), « les traducteurs du code ont intuitivement visé juste en traduisant par 'code de déontologie' l'ensemble de règles relatives à une profession. Car, imposer un code c'est s'attendre à ce que certaines personnes aient un comportement contraire au droit commun ».

Le code de déontologie s'applique aux personnes et aux entités qui fournissent des services d'audit (IIA, 2009 : 24). 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.

1.4. Formation professionnelle continue

Les activités de l'audit interne sont diverses et variées. L'auditeur interne est un professionnel dont les multiples compétences permettent d'atteindre ses objectifs.

Dans le souci du respect des normes professionnelles de l'audit interne l'IIA (2009 :8), indique que «des évaluations externes doivent être réalisées au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe qualifiée, indépendants et extérieurs à l'organisation. Le responsable de l'audit interne doit s'entretenir avec le conseil au sujet :

- du besoin d'augmenter la fréquence de ces évaluations externes ;
- des qualifications de l'évaluateur ou de l'équipe d'évaluation externe ainsi que de leur indépendance y compris au regard de tout conflit d'intérêts potentiels».

Par ailleurs, la norme professionnelle 1210 précise que les auditeurs internes doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles. En plus, la norme professionnelle 1230 souligne que les auditeurs internes doivent améliorer leurs connaissances, savoir-faire et autres compétences par une formation professionnelle continue. Selon BOERI & al. (2003 :120), «les auditeurs internes sont fréquemment des personnes ayant une bonne connaissance du métier»
Également pour RENARD (2010 :112), «La MPA (Modalités Pratiques d'Application) 1312-3 élaborée par l'IFACI décrit la démarche de certification offerte aux services d'audit interne».

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de cerner la définition, les objectifs et le champ d'application de l'audit interne. Également, nous avons découvert l'environnement réglementaire en matière de norme de la pratique professionnelle, ensuite le code de la déontologie et enfin la formation professionnelle continue. Les différents aspects de l'organisation d'un service d'audit interne seront abordés dans le chapitre suivant.

Chapitre 2: Organisation d'un service d'audit interne

Lorsqu'il y a un service d'audit interne, celui-ci s'insère dans l'organisation et peut adopter plusieurs structures possibles. Le choix sera évidemment fonction de la culture de l'organisation puisque l'audit interne n'en est que le reflet. Nous ferons ressortir dans ce chapitre non seulement, les missions et les attributions d'un service de l'audit interne, son rattachement hiérarchique, son organisation interne, mais également les moyens et les supports de l'audit interne.

2.1. Missions et attributions

L'audit interne assiste le management et l'aide à exercer efficacement ses missions en lui apportant des analyses, des appréciations, des recommandations de nature à améliorer sa maîtrise des activités examinées. Il constitue ainsi une évaluation du niveau de contrôle interne. Les missions et les attributions de l'audit interne sont propres à chaque organisation. De ce fait, les auditeurs internes procurent des services de plus en plus variés à leur organisation.

Selon SAWYER & al. (2003 : 30), ces services peuvent être classés dans trois catégories :

- les missions financières « l'analyse de l'activité économique d'une entité, mesurée et rapportée par des méthodes comptables » ;
- les missions de conformité « l'examen de contrôles financiers et opérationnels, ainsi que des transactions, afin d'en vérifier la conformité aux lois, normes, règles et procédures établies » ;
- les missions opérationnelles « l'examen exhaustif des fonctions variées au sein d'une entreprise, afin d'évaluer l'efficacité et les aspects économiques des opérations, et déterminer l'efficacité avec laquelle ces fonctions remplissent leurs objectifs ».

Ces catégories correspondent aux grands ensembles d'objectifs du contrôle interne, qui forment la base de l'évaluation des risques dans le cadre du contrôle du COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). Ces objectifs sont :

- objectifs stratégiques – liés à la stratégie de l'organisation, ils sont en ligne avec sa mission et la supportent;
- objectifs opérationnels – visant l'utilisation efficace et efficiente des ressources;

- objectifs de reporting – liés à la fiabilité du reporting;
- objectifs de conformité – relatifs à la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur (COSO II, 2005: 6).

Quelles que soient 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, 2002 : 7).

2.1.1. Missions

En nous basant sur la norme internationale de fonctionnement de l'audit interne, notamment la norme 2100 nous pouvons citer comme missions de l'audit interne :

- évaluer le processus de management des risques ;
- évaluer le processus de contrôle ;
- évaluer le processus de gouvernement d'entreprise.

En effet, l'audit interne doit contribuer à l'amélioration de ces processus sur la base d'une approche systématique et méthodique.

Le service d'audit interne à la différence des autres fonctions qui gèrent au quotidien des activités de l'entreprise, travaille en fonction des missions pour lesquelles il est mandaté par la Direction Générale ou d'autres services. Son objectif est de couvrir l'ensemble des risques afférents à l'activité de l'entreprise. Ainsi, plusieurs types de missions sont effectués en fonction des objectifs de l'entreprise. Les missions d'audit doivent respecter un déroulement précis et prescrit par les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne à travers les normes de fonctionnement 2200, 2300, et 2400. Il existe essentiellement deux types de mission d'audit dont les missions d'assurance et les missions de conseil.

➤ Missions d'assurance.

Selon l'IIA (2009 :2), les missions d'assurance sont définies comme étant celles au cours desquelles l'auditeur interne procède à une évaluation objective. Celle-ci permet de formuler en toute indépendance une opinion ou des conclusions sur une entreprise, une opération, une fonction, un processus, un système ou tout autre sujet. Elles comportent généralement trois

types d'intervenants : (1) - le propriétaire du processus, (2) - l'auditeur interne et (3) - l'utilisateur des résultats des missions.

Pour l'IFACI (2009 :11), les missions d'assurance sont normalement effectuées en entreprise par les services d'audit interne et concernent l'audit financier, l'audit opérationnel de processus, la prévention et la détection de la fraude, l'audit d'organisation. Ces audits peuvent prendre plusieurs formes en fonction de l'objectif poursuivi.

➤ Missions de conseil

Selon l'IIA (2009 : 2), les missions de conseil sont généralement entreprises à la demande d'un client. Leur nature et leur périmètre font l'objet d'un accord avec ce dernier. Elles comportent généralement deux intervenants : (1) - l'auditeur interne et (2) - 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. Ainsi pour garantir la crédibilité des auditeurs internes dans l'exercice de leur fonction, des normes spécifiques aux missions de conseils ont été établies et publiées en 2002 par l'IIA dans les Modalités Pratiques d'Application de celles-ci. Ces normes stipulent entre autres que :

- la nature de la mission doit être définie dans une charte ;
- les auditeurs internes peuvent être amenés à réaliser des missions de conseil liées à des opérations dont ils ont été auparavant responsables. Toutefois, si leur indépendance et leur objectivité sont susceptibles d'être compromises lors des missions de conseil, ils doivent en informer le commanditaire de la mission ;
- le chevauchement entre les missions d'assurance et les missions de conseil est à éviter. Il est recommandé selon RENARD (2007 : 34), au cours d'une même année, d'éviter un audit qui est une mission de conseil avec les mêmes auditeurs ou les mêmes managers.

La norme MPA 1000.C1-2 précise quatre (4) types de missions de conseil notamment ; les missions de conseil formelles, les missions de conseil informelles, les missions de conseil exceptionnelles et les missions de conseil en situation de crise.

2.1.2. Attributions

De façon spécifique, en nous basant toujours sur les normes internationales de fonctionnement de l'audit interne, les attributions et les responsabilités de l'audit interne consistent entre autres à :

- évaluer la qualité (efficacité, efficience et pertinence) du système de contrôle interne ;
- faire toute proposition pour l'amélioration du système de contrôle interne;
- évaluer les risques afférents aux opérations et aux systèmes d'information au regard de :
 - la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
 - l'efficacité et l'efficience des opérations ;
 - la protection des actifs ;
 - le respect des lois, règlements et contrats ;
- évaluer la possibilité de fraude et la façon dont ce risque est géré par l'organisation;
- mettre sur pieds un processus de suivi permettant de surveiller la mise en œuvre des recommandations formulées (IIA, 2011 : 16-23).

2.2. Rattachement hiérarchique d'un service d'audit interne

Les services d'audit doivent être rattachés au plus haut niveau hiérarchique pour garantir leur indépendance et leur efficacité. Ce qui pourrait permettre aux auditeurs internes d'être, au cœur de la stratégie et des objectifs de la plus haute instance de la structure. Par ailleurs ils sont considérés comme des experts, des consultants ou des conseillers plutôt que comme des 'gendarmes' par leurs partenaires dans l'organisation. Ce qui amène SARDI (2002: 84), à dire que: «le rattachement au plus haut niveau, traduit l'importance accordée à cette fonction. Le prestige et l'autorité qui en découlent ne peuvent que faciliter la réalisation des objectifs de l'audit interne».

Le service d'audit pourrait être rattaché hiérarchiquement au Directeur Général d'une entité car celui-ci ne représente pas un domaine fonctionnel ou opérationnel. En effet selon AHOANGANSI (2010 : 30), «la majorité des services d'audit sont rattachés à la Direction Générale».

Tableau 1: rattachement hiérarchique de l'audit interne

Rattachement hiérarchique	Effectifs	%
Au président du conseil d'administration	1	2,63
Au PDG	11	28,95
A la direction générale	13	34,21
A la direction générale en charge de la finance et de l'audit	1	2,63
Au secrétaire général	1	2,63
A la direction du contrôle général de la planification	1	2,63
A la direction administrative et financière	7	18,42
Au comité d'audit	1	2,63
A la direction organisation	1	2,63
Autres	1	2,63
Total	38	100

Source : AHOUANGANSI (2010 : 30)

Il en ressort que l'autonomie et l'indépendance du service d'audit interne favorisent l'expression d'une opinion impartiale et non biaisée sur les événements vécus dans l'entreprise. Quel que soit le niveau de rattachement, la structure organisationnelle du service d'audit interne dépend de la taille de l'entreprise.

2.3. Organisation interne

Il ne s'agit pas en audit interne d'organiser seulement le service, mais d'ordonner le travail et de gérer les compétences. Par conséquent, la direction de l'audit interne doit être bien organisée de sorte à faciliter l'exécution des missions et à garantir leur efficacité. Il peut exister deux critères d'organisation :

- la dimension de l'entreprise

Il est évident que l'audit interne d'une PME (Petite et Moyenne Entreprise) ne soit pas organisé de la même façon que celui d'un grand groupe international, et pour la simple raison

qu'ils n'ont pas les mêmes dimensions. D'une à trois personnes dans le premier cas, de vingt à cent dans le second cas ;

- le choix d'un audit « centralisé » ou d'un audit « décentralisé »

Il s'agit là d'un choix d'organisation qui signifie en termes simples que dans le premier cas on regroupe tous les auditeurs internes au sein d'une même équipe au siège social et que, dans le second cas, on constitue autant d'équipes d'audit interne que d'unités autonomes d'une certaine importance (RENARD 2010 : 376-377).

2.3.1. Entreprises de taille importante

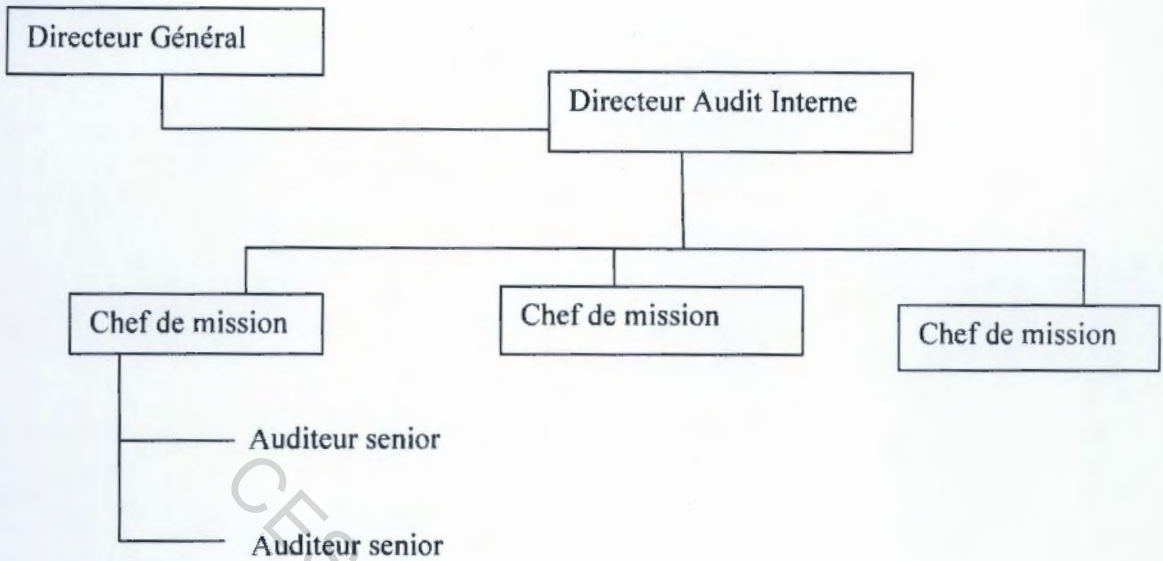
Pour MANZILA (2008 :5), la taille d'une entreprise est mesurée en fonction de son effectif et de son chiffre d'affaires. En effet, la complexité de l'activité ou le volume important ou encore les démembrements en dehors des sièges (filiales ou succursales) caractérisent les entreprises de taille importante. De ce fait, elles ont généralement des services d'audit de taille tout aussi importante, qu'ils soient centralisés ou décentralisés.

2.3.1.1. Structure centralisée d'une grande organisation

➤ première formule

Les responsables de l'entreprise, en fonction de leurs stratégies ou de leurs missions, peuvent décider de centraliser le service d'audit. La centralisation peut s'effectuer de deux manières. Le service d'audit peut être organisé par compétence ou par métier. Pour MANZILA (2008 :8), cela signifie que les équipes d'auditeurs seront formées en fonction des critères de spécialité ou de compétence technique. Un ensemble d'auditeurs ayant la même formation seront sous la responsabilité de chaque Chef de mission. On peut avoir des auditeurs spécialisés en comptabilité, en informatique ou en droit.

Figure 1: structure centralisée d'une grande organisation



Source : RENARD (2010 : 379)

Cette organisation a l'avantage que les différentes équipes soient spécialisées dans des domaines spécifiques. Ce qui permet d'intégrer plus aisément les spécialistes au sein du service d'audit interne. Elle permet également d'élargir le champ d'application à toutes les fonctions de l'entreprise. Ainsi, La communication entre les différentes directions et les auditeurs sera plus facile car ils ont la même formation.

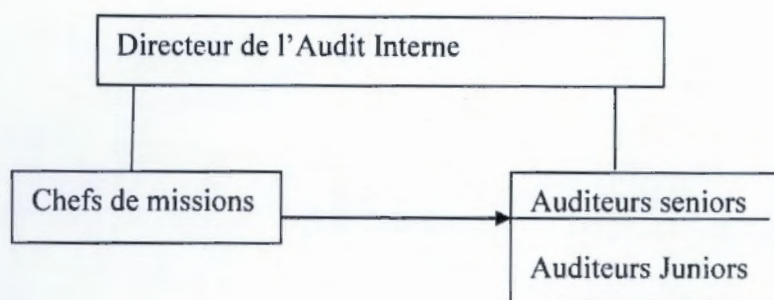
Néanmoins cette formule présente quelques difficultés de gestion du personnel. En effet, selon LEMANT (1995 : 115), cette spécialisation complique la gestion du personnel au plan :

- qualitatif : un risque de démotivation causé par la répétition des problèmes traités ;
- quantitatif : un départ du service doit être compensé par une entrée de même nature.

➤ seconde formule

L'entreprise peut également opter pour un service d'audit interne comportant un pool d'auditeurs. Pour chaque mission, la composition de l'équipe d'audit dépendra des disponibilités et des capacités de chaque auditeur au regard des objectifs à atteindre.

Figure 2 : structure centralisée avec la constitution d'un pool d'auditeurs



Source : RENARD (2010 :380)

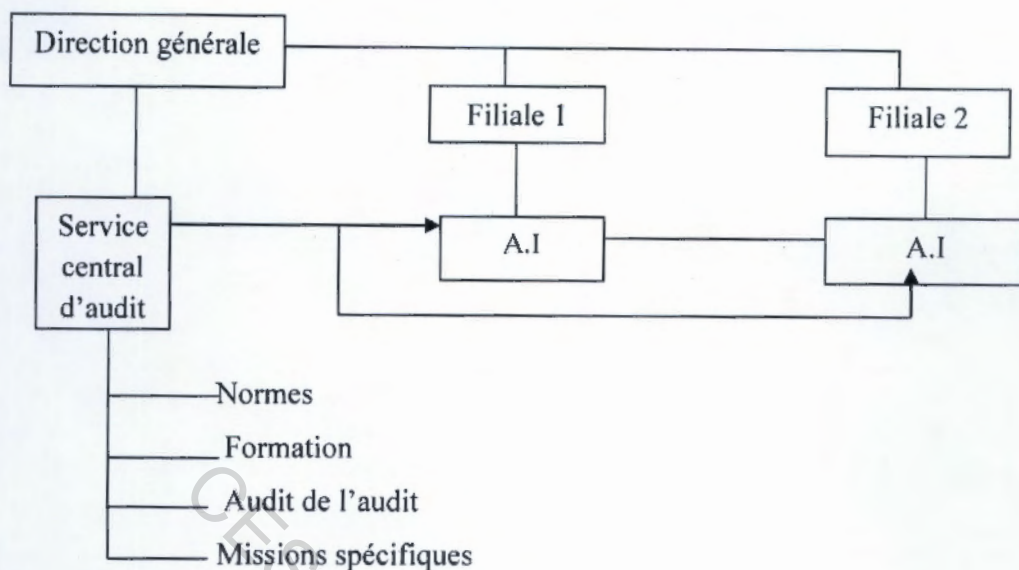
L'avantage de cette organisation selon RENARD (2010 : 380-381), vient du fait qu'elle permet un fonctionnement plus intégré et donc plus harmonieux de l'équipe d'audit. Elle facilite les progrès méthodologiques et enrichit les auditeurs par des échanges d'expériences plus divers et variés. Une telle formule rend plus aisée la gestion interne du personnel du service.

L'inconvénient est qu'à terme, cette structure ne favorise pas l'extension du champ d'application de l'audit interne, elle rend plus difficile le dialogue avec les fonctions techniques et spécialisées.

2.3.1.2. Structure décentralisée d'une grande organisation

Ce type d'organisation est plus utilisé dans les entreprises géographiquement dispersées. Il s'agit de créer un service d'audit au sein de chaque filiale ou succursale en fonction des objectifs de l'entreprise ou aussi par pays ou par région. Toutefois, ce type d'organisation n'exclut pas un service central qui selon RENARD (2010 : 381), se voit affecter quatre missions précises : définition des normes, la formation, l'audit de l'audit et les missions spécifiques.

Figure 3: structure décentralisée d'une grande organisation



Source : RENARD (2010 :381)

2.3.2. Petites et moyennes entreprises

Elles ont généralement de petits services d'audit qui contiennent généralement moins de 10 auditeurs dans 54% des cas (IFACI, 2008 :32). Il existe à ce niveau deux types de structures possibles notamment une structure simple qui ressemble à la structure d'audit centralisé décrite plus haut et une autre élémentaire dont la fonction d'audit est exercée par un seul auditeur (RENARD 2010 : 383).

Cette structure présente plusieurs inconvénients :

- l'auditeur n'arrive pas à approfondir certains domaines ou certains thèmes spécialisés, ce qui pourrait limiter le champ d'application de l'audit interne et ternir son image aux yeux des audités et de la Direction Générale ;
- un travail non amélioré pour manque d'échange avec d'autres auditeurs sur la conduite et le déroulement de la mission.

2.4. Moyens et supports de l'audit interne

Tout comme les autres fonctions de l'entreprise qui se veulent performantes et utiles, l'audit interne doit se doter d'une organisation propre lui permettant d'assurer la fiabilité des missions et apporter plus de valeur ajoutée.

Pour RENARD (2010 : 397), « l'organisation du travail des auditeurs internes, largement décrite et commentée dans les normes professionnelles, se présente comme un emboîtement logique de poupées gigognes :

- au sommet la charte d'audit;
- puis l'indispensable plan d'audit.

Viennent ensuite :

- le manuel d'audit interne ;
- les dossiers d'audit ;
- les papiers de travail ;
- les moyens matériels.

2.4.1. Moyens de l'audit interne

L'accomplissement des missions d'audit interne est fondé sur une organisation dont la description est faite par les normes professionnelles avec la recommandation essentielle d'une charte, d'un plan d'audit et le manuel d'audit. En plus, la cartographie des risques, le manuel de procédure, la documentation et les autres moyens sont indispensables à l'audit interne.

2.4.1.1. Charte de l'audit interne

Suivant la norme 1000, les missions, les objectifs, les pouvoirs et la responsabilité du service d'audit interne doivent être définis par un document officiel qui est la Charte. Cette dernière doit définir la position de l'audit interne dans l'organisation, autoriser l'accès aux documents, aux personnes, aux biens nécessaires à la bonne exécution des audits et définir l'étendue des missions d'audit. C'est un document solennel, élaboré par le responsable du département d'audit interne, signé par la Direction Générale et revu par le comité d'audit.

Selon l'enquête IFACI 2005 in (SCHICK, 2007 : 29), « 82% des services d'audit interne sont dotés d'une charte, approuvée par la Direction Générale (90%) et par le comité d'audit (77%) ».

La matérialisation de l'adhésion pleine et entière de la Direction Générale confère à la charte sa légitimité. Ainsi, l'IFACI (2009 : 14-15), renchérit que la publication de la charte est l'occasion de communiquer sur la création du service d'audit interne et de légitimer son intervention. C'est pourquoi, la charte est un moyen privilégié pour mieux faire connaître la fonction d'audit dans toute l'entreprise. La charte doit être révisée périodiquement afin de prendre en compte l'évolution du service d'audit interne et de son environnement.

Par ailleurs, la charte de l'audit interne est considérée comme le soubassement sur lequel le service d'audit interne peut faire référence en cas d'interrogation ou de limitation de son champ (BUTIKOFER, 2006 : 27).

Il en ressort que la charte est un élément important pour l'organisation et le fonctionnement d'un service d'audit et renforce l'intégration et l'indépendance de la fonction d'audit interne.

2.4.1.2. Manuel d'audit interne

Les auditeurs internes des structures se réfèrent à un manuel en vue de réaliser leurs audits. De ce fait, l'entité s'assure que ses politiques et son manuel d'audit sont conformes aux meilleures pratiques professionnelles.

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).

C'est un document interne obligatoire, tout aussi important que la charte. Il reflète l'organisation et les habitudes de travail du service d'audit interne et a pour objectif précis selon RENARD (2007 : 410-411), de:

- définir de façon précise le cadre de travail à travers l'organigramme du service, les analyses de poste des auditeurs, le champ d'application dévolu à chacune des missions et les conditions générales de travail de l'auditeur ;
- aider à la formation de l'auditeur débutant en tant que premier document de contact ;
- servir de référentiel en rappelant les normes de l'IIA qui s'imposent à tous. En plus, les normes spécifiques au service d'audit de l'entreprise rappellent les règles d'engagement et de la gestion des auditeurs. Elles prennent également en compte les règles appliquées pour les voyages et les déplacements, l'élaboration et la révision du plan et de la méthodologie.

En somme, nous pourrions dire que le manuel d'audit constitue un élément important de l'audit interne.

2.4.1.3. Plan de l'audit interne

Le plan d'audit est soutenu par la norme 2010 qui stipule que le responsable de l'audit interne doit effectuer une planification fondée sur les risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation ». Par la suite, la norme 2010 A1 précise que le plan d'audit interne doit s'appuyer sur une évaluation des risques documentée et réalisée au moins une fois par an.

Le plan de l'audit est un document élaboré par le service de l'audit interne 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 la charge (VAURS 2000 : 42).

Quant à RENARD (2009 : 400-402), le plan d'audit doit avoir un contenu exhaustif qui comporte tous les sujets susceptibles d'être audités. Cela nécessite une démarche étalée sur plusieurs années au cours desquelles on va successivement l'enrichir, le compléter et le mettre à jour. Dans le souci de couvrir l'ensemble des activités, le contenu du plan se fait en se basant sur quatre approches : approche par les métiers, approche par les fonctions, approche par les thèmes et approche par les processus. Ainsi l'élaboration du plan d'audit retient la démarche d'appréciation des risques et l'étalement des missions.

2.4.1.4. Cartographie des risques

La cartographie des risques permet de guider l'auditeur lors de l'élaboration du plan d'audit. Son élaboration passe par la hiérarchisation et l'évaluation des risques qui se font en fonction du niveau de gravité et de la probabilité de survenance. En effet, la hiérarchisation des risques se fait conformément aux valeurs des paramètres d'évaluation. A ce titre, il existe quatre hypothèses :

- survenance élevée et gravité faible : risque de récurrence ;
- survenance faible et gravité importante : risque de gravité ; doit faire l'objet d'une attention particulière car sa survenance est destructrice de valeur ;
- survenance et gravité faibles : risque mineur ; ne remet pas en cause les objectifs de l'entreprise ;
- survenance et gravité élevées : risque majeur ; remet en cause les objectifs de l'entreprise (NGUEMA, 2007 : 66).

BERGERET (2002 :32), JIMENEZ & al. (2008 :116), soulignent l'importance des travaux de la cartographie des risques opérationnels qui ont pour objet :

- d'inventorier, évaluer, classer, comparer et hiérarchiser les risques susceptibles d'impacter une ligne de métier donnée et / ou l'établissement ;
- d'informer les responsables afin que chacun soit à mesure d'adapter le management de ses activités ;
- de permettre à la Direction Générale, et avec l'assistance du risk manager d'élaborer une politique de risque qui va s'imposer à tous ;
- d'établir un plan d'audit ;
- le suivi régulier d'action de gestion ;
- l'établissement de plan d'action de gestion.

2.4.1.5. Manuel de procédures

Article 16 du SYSCOA (Système Comptable Ouest Africain), indique que le manuel de procédures est une documentation descriptive qui doit permettre une meilleure compréhension des systèmes d'informations et une amélioration de la gestion d'une organisation. Etant un guide opératoire, il indique le circuit de traitement des opérations tout en les spécifiant :

- la tâche à faire (quoi) ;
- le niveau de responsabilités (qui) ;
- les différentes étapes de traitement (quand) ;
- les lieux de réalisation (où) ;
- le mode d'exécution (comment).

Ce manuel est un référentiel à usage commun pour tous les acteurs au sein de l'entreprise. Il doit d'une part contribuer, à l'atteinte des objectifs de contrôle interne et d'autre part améliorer la qualité des systèmes d'information. Il prévoit également la procédure de suivi des recommandations.

Pour MONKAM & al. (2000 :125), le manuel de procédures est un document «permettant de capitaliser, puis de partager des connaissances objectives et impersonnelles». De plus, le manuel, en assurant la formalisation des modes opératoires, permet de les mémoriser contrairement à la transmission orale qui ne garantit pas toujours une fidélité.

2.4.1.6. Documentation et autres moyens

La documentation, les moyens matériels et logiciels et les moyens financiers sont des outils indispensables à la réussite des investigations menées par l'audit interne.

➤ la documentation

La documentation n'est consultée que lorsqu'une demande est formulée pour éclairer un point précis. Elle existe sous deux aspects dont :

- externe, avec des ouvrages d'audit interne, des documentations de l'IFACI à l'instar des normes pour la pratique de l'audit interne ainsi que certains documents et revues usuels en matière fiscale, comptable, juridique;
- interne, avec les documents élaborés ou rassemblés par service et dont les guides d'audit en constituent les principaux. On rencontre également les recueils de méthodes et procédures en vigueur, les organigrammes des unités et des conventions collectives qui nécessitent une mise à jour continue pour assurer une meilleure efficacité dans le fonctionnement même du service d'audit interne (RENARD, 2010 : 425-426).

➤ **Moyens matériels et logiciels**

A l'instar de bon nombre de professionnels, les auditeurs internes sont amenés à travailler à distance, de manière délocalisée. Selon SCHICK (2007 : 31), dans le cadre d'organisation des moyens, « les auditeurs doivent disposer des outils informatiques : traitement de texte, tableur, logiciel de base de données, de présentations graphiques, de diagrammes de circulation, d'interrogation de fichiers. Apparaissent aussi des logiciels de gestion pour mener une mission ou pour élaborer le plan d'audit et suivre la mise en place des plans d'actions ».

➤ **Moyens financiers**

Le budget alloué au service d'audit interne se détermine à partir du plan d'audit approuvé par la Direction Générale. Ce plan permet d'élaborer les budgets suivants :

- le budget de rémunérations et des charges de l'audit interne selon des effectifs et leurs variations ;
- le budget de la formation professionnelle des auditeurs en fonction des besoins exigés par les missions prévues et le profil des auditeurs en place ou à venir ;
- le budget de fonctionnement (frais de déplacement, frais de fournitures et d'imprimés, frais divers d'achat d'ouvrages ou d'abonnements) ;
- le budget d'investissement en fonction des achats de matériels informatiques et de logiciels. (RENARD, 2010 : 428).

2.4.2. Supports de l'audit interne

La constitution des dossiers d'audit et les papiers de travail permettent à l'auditeur interne d'avoir la traçabilité des 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.

2.4.2.1. Dossiers d'audit

Chaque mission d'audit doit correspondre à un dossier constitué des informations produites au cours de la mission qui servent d'éléments probants et des papiers de travail les

plus significatifs. Etant une mémoire écrite des étapes de la mission d'audit et dont le modèle dépend de la structure, le dossier de travail a pour but de recenser, de rassembler et de retrouver les informations produites au cours de la mission. Leur contenu permet de fonder l'opinion de l'auditeur en cas de litige. C'est la raison pour laquelle (RENARD, 2009 :421), soutient que les documents figurants dans le dossier de travail doivent être indispensables à la compréhension ou à la preuve. Le dossier de travail est composé de deux catégories de documents à savoir :

- des documents descriptifs (analyses des postes, organigrammes, tableaux de risques, diagrammes de circulation) ;
- des documents explicatifs (feuilles d'interviews, questionnaires, Feuilles de Révélation d'Analyse du Problème 'FRAP' (confère annexe 3 page 111), tableaux de rapprochement significatifs, résultats des tests.

La norme MPA 2330. A2- 1 précise que le dossier d'audit doit comporter :

- les documents de planification et les programmes de la mission ;
- les notes et les comptes rendus des entretiens ;
- les questionnaires de contrôle, les diagrammes de circulation de l'information, les listes de contrôle et les mémorandums de synthèse ;
- les données sur l'organisation, comme les organigrammes et les définitions des postes ;
- une copie des contrats importants ;
- le résultat des évaluations du processus de contrôle interne ;
- les résultats des procédures d'audit analytique ;
- l'analyse et les sondages effectués sur les transactions, des processus et les soldes comptables ;
- le rapport final de la mission et des commentaires du management ;
- la correspondance échangée, si elle documente les conclusions tirées de la mission.

2.4.2.2. Papiers de travail

L'utilisation des documents standards pré imprimés tels que les papiers de travail revêt d'une grande importance. Ils sont nécessaires pour la réussite de la mission car ils constituent les supports obligatoires de tout constat et de toutes les observations.

La MPA 1000.C162 précise que « les auditeurs internes doivent documenter les travaux effectués pour répondre aux objectifs d'une mission de conseil formelle et étayer leurs conclusions. Toutefois, en matière de documentation, les règles applicables aux missions d'assurance ne sont pas nécessairement transposables aux missions de conseil ». Nous retenons à partir de cette MPA que :

- les papiers de travail étayent les observations, les constatations et les recommandations de la mission;
- les papiers de travail facilitent la coordination du travail sur différents sites ainsi que l'attribution des responsabilités au personnel;
- l'information contenue dans les papiers de travail procure une toile de fond essentielle pour les discussions techniques des auditeurs internes avec les clients de la mission.

En effet, les papiers de travail permettent à l'auditeur de documenter les travaux effectués, 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 (IFACI, 2009 :73)

Ces papiers de travail doivent être référencés et croisés avec les documents du dossier d'audit. Selon RENARD (2010 :424), c'est le «cross référencement». En sus de la référence chaque papier de travail doit absolument contenir les indications suivantes : nom de la société auditée, désignation du service audité, nom de l'auditeur; date de l'audit.

L'auditeur est « celui qui note tout ». Les bons papiers de travail doivent être toujours normalisés, datés et signés, compréhensibles, adéquats, simples, complets et peu coûteux. Ainsi selon la MPA 2330.1, « Le responsable de l'audit interne doit définir les règles à suivre en matière de papiers de travail, adaptées à chaque type de mission. La normalisation des dossiers de travail comme celle des questionnaires et des programmes d'audit peut améliorer l'efficacité d'une mission et faciliter la délégation du travail ».

Conclusion

Nous venons de prendre connaissance du mode d'organisation d'un service d'audit interne en faisant ressortir les particularités et les situations dans lesquelles chaque type d'organisation peut être mis en œuvre. Sa mission principale est d'évaluer l'adéquation du système de contrôle interne. Il doit être au service de toute l'entreprise, mais à priorité du Conseil d'Administration, de son Comité d'Audit et de la Direction générale, afin que ceux-ci puissent efficacement assumer leurs responsabilités en matière de « corporate governance » (OUWENALLER, 2005 : 8). Nous étudierons dans le chapitre suivant le fonctionnement d'un service d'audit interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 3: Fonctionnement de l'audit interne

Dans le cadre de son fonctionnement, l'audit interne doit accomplir les tâches suivantes : procéder à la planification des missions en s'appuyant sur le plan d'audit, conduire des missions d'audit dans toutes les unités de l'organisation, gérer administrativement le service et les risques pour son efficacité.

3.1. Planification des missions

La planification des missions s'avère nécessaire avant leur exécution. Nous entendons par planning des missions, la traduction du plan d'audit en emploi du temps pour chacun des auditeurs. Le planning prend en compte quatre (4) étapes fondamentales à savoir :

- connaître les périodes d'indisponibilité de chaque auditeur ;
- construire à partir de ces données des équipes d'audit en affectant les auditeurs aux missions retenues pour eux tout en tenant compte de l'enchaînement des missions ;
- avoir l'accord des audités sur les périodes d'audit retenues pour les missions d'audit ;
- élaborer l'emploi du temps de chacun.

L'élaboration du planning des missions relève de la responsabilité du responsable d'audit vis-à-vis de l'organisation. C'est à lui d'utiliser judicieusement les moyens dont il dispose en proposant des missions là où les risques relatifs au patrimoine, à la qualité de l'information, à l'efficacité sont les plus lourds de conséquences et ont plus de chance de se réaliser. Avant la conduite des missions, on élabore la planification des missions (BARBIER, 1996 :56).

3.2. Conduite d'une mission d'audit interne

L'audit interne ne peut pas s'autosaisir. Cette décision émane de la Direction Générale qui mandate l'audit interne à cette fin. Selon l'IFACI (2009 :56), l'ordre de mission, qui matérialise ce mandat, permet de légitimer la mission d'audit. Il est signé par la Direction Générale et montre l'origine de la demande, le sujet de la mission et les entités concernées. Le responsable de la structure géographique ou hiérarchique auditée doit informer ses services, pour que les auditeurs puissent mener à bien leurs investigations. Toutefois pour des questions

d'urgence, ou lorsque le succès de la mission nécessite des contrôles inopinés, l'ordre de mission peut ne pas être diffusé (IFACI, 2009 :57).

Les auditeurs ne travaillent pas au hasard au gré de leur inspiration. Ils respectent une méthodologie qui comprend des étapes de travail et des techniques à mettre en œuvre lors de chacune de ces étapes (MIKOL, 1999 :127).

A partir d'une analyse préalable des risques au niveau de différentes entités, un plan pluri annuel des missions est établi. C'est en fonction de ce plan que les missions sont réalisées. Néanmoins, elles peuvent s'effectuer pour répondre à une demande spécifique du Directeur Général. En somme, la conduite d'une mission d'audit interne suit une démarche pratique qui est constituée d'étapes et de règles à respecter dans le but de progresser vers un résultat. En témoigne RENARD (2010:214), «La mission d'audit interne est composée de trois phases dont la progression cohérente permet à l'auditeur d'effectuer aisément ses travaux et d'avancer. Ces phases sont : la phase de préparation, la phase de réalisation, et la phase de conclusion»

3.2.1. Phase de préparation

Cette phase est prévue par les normes et MPAs 2200. Elle comprend la phase de lancement de la mission, la prise de connaissance de l'entité, de sa décomposition en objets auditable, de l'identification et l'évaluation des risques et de la détermination des objectifs d'audit. Il s'agit ici d'identifier des règles de référence, des travaux à effectuer et de choisir une méthodologie à suivre. La phase de préparation démarre avec l'envoi de la lettre de mission et aboutit à la réalisation de programmes de travail (IFACI ,2009 :55).

3.2.1.1. Lancement de la mission

Selon LEMANT (1995 :15), l'ordre de mission est le mandat donné par la Direction Générale à l'audit interne qui informe les principaux responsables concernés de l'intervention imminente des auditeurs. Avec l'ordre de mission, les auditeurs ont le droit d'accès nécessaire et indispensable et peuvent commencer leur mission. Signé par le Directeur Général, l'ordre de mission précise : l'origine de la demande, le sujet de la mission et les entités concernées. Il

est envoyé, lorsque le responsable de l'audit interne, après avoir eu connaissance des difficultés éventuelles qui pourraient nuire au bon déroulement de la mission, a apprécié l'opportunité dans le temps de celle-ci. Alors l'auditeur peut démarrer la préparation de la mission par la prise de connaissance.

3.2.1.2. Prise de connaissance

Après réception de la lettre de mission, l'auditeur doit poser un diagnostic qui permet d'avoir une bonne connaissance des domaines et des systèmes significatifs afin de pouvoir orienter sa mission.

En effet selon ARENS (2000 :224), la connaissance de l'activité de l'entité à auditer peut être obtenue sous différentes formes que sont les discussions avec les audités et les consultations de documents internes à l'entité auditée (obligations légales, chartes, lois et règlements, procès verbaux et notes). De surcroit une connaissance considérable est obtenue en suivant de près les tâches accomplies par le personnel en charge. De façon précise, les visites effectuées au niveau des personnes offrent l'opportunité aux auditeurs d'avoir un aperçu du travail effectué par le personnel de l'entité et d'avoir des dispositions qui pourront leur apporter des réponses aux questions qu'ils auront à poser au cours de la mission (ROBERTSON,1999 : 89). Ceci aboutit à un plan d'approche.

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

Par ailleurs, l'auditeur associe des outils à un questionnaire élaboré à cet effet. Ce questionnaire doit être de sorte que toutes les questions soient formulées de façon à ce que la réponse «oui» indique une situation favorable et la réponse « non » une situation défavorable. Les informations recueillies, exploitées sont classées dans un dossier permanent. Grâce à ces informations l'auditeur peut d'ores et déjà procéder à une évaluation préliminaire des forces et des faiblesses apparentes comme l'indique ci- après le TFFA (Tableau des Forces

et des faiblesses Apparentes) qui permet de situer les risques existants et non d'analyser leurs causes et conséquences, sinon ce serait de l'audit avant l'audit.

Tableau 2: tableau des risques ou TffA

Domaine/ Opéra- tion	Objectifs spéci- fiques	risques	POCA/ Indica- teur	Opinion			Commen- taires
				F/f	Consé- quence	degré de con- fiance	

Source : LEMANT (1999 : 64)

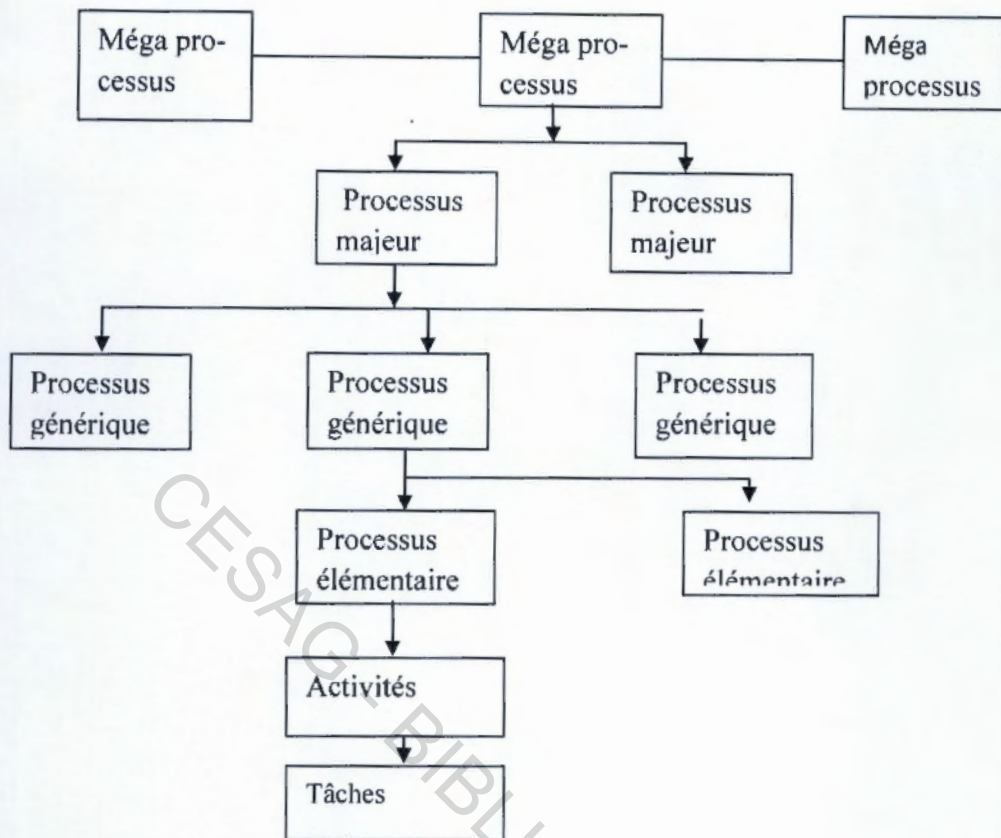
Les quatre premières colonnes sont à renseigner à l'étape d'élaboration du plan d'approche. Les quatre dernières seront remplies après l'analyse des risques et un survol du terrain qui précède son examen attentif.

3.2.1.3. Décomposition de l'entité en des processus auditables

Les auditeurs internes étudient l'ensemble des informations utiles collectées concernant la société ou les activités sur lesquelles l'audit est porté. Ils utilisent des questionnaires et effectuent quelques interviews auprès des responsables identifiés. Avec ces travaux, ils constituent un référentiel du domaine à auditer, mènent une analyse des risques et identifient des objectifs précis d'audit. En effet, il s'agit d'effectuer une décomposition du sujet de la mission en objets auditables afin de produire un référentiel d'audit (SCHIK, 2005 : 73).

De même pour BERTIN (2007 : 41), l'établissement de la feuille de risques passe par le découpage du domaine ou de l'activité en objets auditables, la définition des objectifs à atteindre par chacune des tâches, l'évaluation de l'impact du risque associé en cas de non atteinte de l'objectif de contrôle. Par ailleurs, le tableau ci-après indique que la décomposition de l'entité part des méga processus jusqu'aux tâches.

Figure 4 : décomposition de l'entité en des objets auditables



Source : adaptée de BERTIN (2007 :39-41)

Une décomposition minutieuse permet de détecter nettement des risques. La détermination des risques liés à chaque étape du processus, sous-processus, activité ou tâche se fait selon la décomposition arrêtée.

3.2.1.4. Identification et l'évaluation des risques

La planification de l'audit devrait être fondée sur une évaluation du risque. S'il est bon de conduire certains audits de façon inopinée, de planifier sur la base d'objectifs de fréquence de visite, l'essentiel de la planification devrait se faire sur la base d'une évaluation du risque. C'est ainsi que l'effort d'audit sera le mieux ciblé, le plus efficace. Mais que peut-on entendre par la notion de risque?

Pour BERNARD & al. (2004 : 11), un risque est une situation, c'est-à-dire un ensemble d'événements simultanés ou consécutifs dont la survenance est incertaine et dont la réalisation affecte l'entité qui le subit. Quant au risque d'entreprise, il est considéré selon MOREAU (2002 :3), comme la menace qu'un événement, une action ou une inaction affecte la capacité à atteindre ses objectifs stratégiques et compromet la création de la valeur.

Par ailleurs, selon AHOANGANSI (2010 : 83-84), il est essentiel que tous les risques soient identifiés. Une technique consiste à identifier les activités comportant le plus de risque et les classer par ordre de priorité. Il est nécessaire de prendre en compte les facteurs qui peuvent contribuer à l'apparition d'un risque, voire son aggravation. Les facteurs à prendre en compte sont les suivants:

- la non réalisation des objectifs par le passé ;
- le comportement du personnel ;
- les changements au niveau de la concurrence, de la réglementation et du personnel ou autres ayant un impact sur l'entreprise ;
- la dispersion géographique des activités, l'activité internationale principale ;
- l'importance que revêt une activité pour une entreprise ;
- la complexité d'une activité.

3.2.1.5. Définition des objectifs d'audit

La définition des objectifs aussi connue sous l'appellation du rapport d'orientation ou plan de mission est un contrat passé avec l'audité qui va préciser les objectifs et le champ d'action de la mission d'audit. Après avoir pris connaissance du domaine d'audit et identifié les risques apparents, l'auditeur interne peut se faire une idée de l'importance de la mission et son contenu.

En effet, le rapport d'orientation est un document qui souligne la nécessité pour l'auditeur et l'audité, dans le cas des missions programmées, de connaître ce sur quoi ils s'engagent (GRAND, 1998 :56).

Autrement dit, ceux-ci se font une idée claire de leur responsabilité. Par conséquent ce rapport définit les objectifs de la mission sous trois rubriques que sont :

➤ **objectifs généraux**

Ce sont les objectifs permanents du contrôle interne tels que :

- sécurité des actifs ;
- qualité et fiabilité des informations ;
- respect des règles, procédures et directives;
- optimisation des ressources.

➤ **objectifs spécifiques**

Ce sont les dispositifs du contrôle interne concernés par les tests, c'est-à-dire qu'ils se rapportent aux zones à risques antérieurement identifiées (champ d'action).

➤ **champ d'action**

- champ d'action fonctionnel : services, divisions devant être audités.
- champ d'action géographique : lieux (usine région, pays) (RENARD, 2000 :244).

Ainsi le rapport d'orientation rédigé va constituer l'ordre du jour de la réunion d'ouverture.

3.2.2. Phase de réalisation

C'est le cœur de la mission d'audit. Elle permet aux auditeurs internes selon la norme 2300 d'identifier, d'analyser, d'évaluer et de documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission. Pour l'IFACI (2009 : 55), cette phase démarre avec la réunion d'ouverture, évolue avec les travaux d'audit et s'achève avec la réunion de clôture.

En effet la phase de réalisation met en jeu les capacités d'observations, de dialogue et de communication de l'auditeur et constitue le moment de faire des constats qui vont fonder son opinion. Au cours de cette phase, l'auditeur vise deux objectifs :

- mettre en exergue les faiblesses et les forces apparentes du dispositif de contrôle interne existant, identifiées lors de la préparation de la mission ;
- Proposer des améliorations.

L'équipe d'audit constituée pour la mission, après avoir pris connaissance du programme de vérification contenant les objectifs, va pouvoir réaliser sur le terrain les travaux d'audit. Elle fait appel à des techniques et à des moyens (BERTIN, 2007 : 43).

A l'issue de la réunion d'ouverture l'auditeur entame le déroulement prévisionnel de la mission d'audit (réunion intermédiaire, rédaction du rapport). Il doit systématiquement valider ses constats ou ses conclusions en les portant à la connaissance du responsable de l'entité auditée afin de recueillir sa réaction à propos des éléments de preuves recueillis. L'ensemble des FRAP (Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes), après reclassement constitue l'ossature du rapport d'audit produit à la phase de restitution.

3.2.3. Phase de conclusion

On retrouve dans cette étape : le projet de rapport, la réunion de clôture et de validation, le rapport d'audit, les réponses aux recommandations et au suivi du rapport.

- projet de rapport

Il s'agit d'un document provisoire et non achevé, n'ayant pas encore fait l'objet de validation générale et ne contenant pas les réponses des audités aux recommandations, ainsi que le plan d'action. Le projet de rapport va constituer l'ordre du jour de la réunion de clôture, tout comme le rapport d'orientation en était à la réunion d'ouverture (RENARD, 2000 :272).

- réunion de clôture

La réunion de clôture se déroule sur les lieux de l'audit. Elle est essentiellement axée sur l'examen et la validation du projet de rapport. Cet examen se fait par les auditeurs à partir d'une présentation des observations et des recommandations contenues dans ledit projet afin d'éviter les contestations éventuelles.

- rapport d'audit

Le rapport d'audit interne a un double avantage. C'est non seulement, un document d'information pour la hiérarchie qui va évaluer le niveau de maîtrise du domaine audité et les

mesures à prendre pour améliorer la situation, mais également un outil de travail pour l'audit et à partir duquel il pourra engager des actions correctives. C'est le document le plus important émis par l'audit qui engage sa responsabilité (LEMANT, 1955 : 129).

- réponses aux recommandations et suivi du rapport

L'auditeur joint un formulaire au rapport pour permettre aux audités de répondre aux recommandations et de montrer pour chaque recommandation qui fera quoi et quand. Ce n'est rien d'autre que le plan d'action.

3.2.4. Phase de surveillance des actions de progrès

C'est la phase qui prend en compte le suivi de la mise en œuvre des recommandations formulées dans le rapport final d'audit. La norme 2500 montre que le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management. La norme 2500-A1 précise que le responsable de l'audit interne doit mettre en place un processus de suivi permettant de surveiller et de garantir que des mesures ont été effectivement mises en œuvre par le management, ou que la Direction Générale a accepté de prendre le risque de ne rien faire. Selon l'IIA (2009 : 21), indique que l'audit interne doit surveiller la suite donnée aux résultats des missions de conseil conformément à l'accord passé avec le client donneur d'ordre.

3.3. Contrôle qualité

Le contrôle qualité peut être compris sous deux aspects.

3.3.1. Contrôle qualité : la formation continue

Pour que les auditeurs internes maintiennent et développent des standards professionnels élevés, il est souhaitable que le service d'audit interne conçoive un plan de formation des auditeurs construit autour de séminaires d'intégration, de séminaires méthodologiques, de séminaires sur les techniques générales d'audit, de séminaires spécialisés thématiques et de séminaires sur les techniques de communication.

En effet selon l'IFACI (2005 :45), une formation continue aux méthodes, techniques et outils d'audit interne devra être systématiquement organisée pouvant se conclure par la préparation au CIA (Certified Internal of Auditors), certification de portée internationale ou au DPAI (Diplôme Professionnel de l'Audit Interne) développé par l'IFACI. En majorité, les services d'audit interne dans les pays francophone s'orientent vers la certification préconisée par l'IFACI.

3.3.2. Contrôle qualité par la méthode statistique

Le contrôle qualité par la méthode statistique sert à déterminer la production dans les unités se situe dans les limites acceptables. Il permet également d'évaluer si certains processus sont hors du périmètre du contrôle. Les éléments peuvent être soit bons soit mauvais, c'est-à-dire à l'intérieur ou en dehors du champ du contrôle, le contrôle qualité par la méthode statistique utilise la loi binomiale.

3.4. Gestion administrative du service

Nous entendons par gestion administrative, la gestion des ressources humaines, la motivation du personnel, l'évaluation de la performance, la formation des auditeurs, la communication des auditeurs, et la relation avec l'auditeur externe.

3.4.1. Gestion des ressources humaines

L'audit interne a la réputation d'être un accélérateur de carrière, voir une pépinière pour les futurs responsables. En vue d'attirer et conserver un personnel qualifié dans l'entreprise, il devrait mettre en place un programme de développement du personnel (CANGEMI, 1996 : 185). Le métier d'auditeur étant en constante évolution, un programme de formation du service audit devrait également être planifié afin de renforcer la compétence professionnelle des auditeurs. Ce qui pourrait sans doute les aider à remplir convenablement leur fonction. Pour ce faire, la norme 1230 indique que les auditeurs internes doivent améliorer leurs connaissances, savoir-faire et autres compétences par une formation professionnelle continue. Pour une bonne administration du département d'audit, les dossiers du personnel doivent être trai-

tés sans se limiter à la performance périodique des évaluations. Ainsi, la mise en place d'un service d'audit doit prendre en compte les éléments suivants :

➤ **processus de recrutement des auditeurs**

Le recrutement du personnel de l'audit interne peut se faire en interne ou/et en externe. Tout dépend des objectifs que visent les responsables de l'organisation. En interne, la qualité et la variété du processus de recrutement dépendent non seulement de la mobilité du personnel dans l'entreprise avec la prise en compte des vocations personnelles mais aussi de l'image de l'audit interne au sein même de l'organisation. En externe, au cas où la possibilité de recrutement en interne n'existe pas, les candidats présentent un avantage. Ceux-ci maîtrisent leur sujet et disposent des outils capables de faire évoluer la fonction même s'ils doivent perdre du temps à la connaissance de l'organisation par rapport aux internes (RENARD, 2006 : 386-387).

➤ **profil des auditeurs**

Selon l'IFACI (2009 : 6), « l'audit interne doit posséder ou acquérir collectivement les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de ses responsabilités ». Toutefois, l'exercice du métier d'audit exige des auditeurs, de bonnes aptitudes à communiquer, à analyser, à écouter et une parfaite maîtrise des techniques d'audit. Il est nécessaire pour eux de connaître la méthodologie et l'utilisation des outils d'observation. Comme l'a si bien dit (ERNST & al. 2003 : 37-38), la diversité d'un service d'audit n'est pas sans intérêt en ce qui concerne sa richesse et son efficacité.

- **gestion de leur carrière**

La gestion des carrières englobe la formation et l'évaluation de l'auditeur durant toute sa carrière au sein d'une entreprise. En témoigne RENARD (2010 :393) que : « gérer la carrière d'un auditeur entre son arrivée et départ, c'est former, évaluer et planifier ». La gestion des carrières s'appuie sur le plan d'audit et intègre :

- une formation permanente faisant recours à la documentation, aux séminaires spécifiques et aux informations reçues auprès d'autres organisations quand une mission doit être réalisée pour la première fois dans un domaine spécialisé ;
- une évaluation des performances en prenant en compte les objectifs assignés à l'organisation dans le but de prévoir et de planifier les promotions au niveau du service ;
- un planning de travail entre la diversité des missions, la nécessité de s'habituer à des changements incessants, l'organisation des voyages et des absences.

3.4.2. Motivation du personnel

Les facteurs de motivations sont décrits par les responsables d'audit interne. Etant interrogés, ils déclarent que les principales motivations des auditeurs internes pour intégrer leur service sont :

- l'opportunité de connaître l'ensemble des processus de l'organisation ;
- le caractère formateur de la fonction ;
- un tremplin vers d'autres postes dans l'organisation (IFACI, 2005 : 43).

3.4.3. Évaluation de la performance

Plusieurs responsables de l'audit mesurent la performance de leur service. Les critères jugés pertinents pour effectuer cette mesure sont :

- le taux de mise en œuvre des recommandations;
- le taux de réalisation du plan d'audit;
- le taux d'acceptation des recommandations ;
- le délai moyen d'émission des rapports (IFACI, 2005 : 34)

En plus de ces critères, nous pouvons citer:

- le reclassement des auditeurs internes à leur sortie du service;
- la répartition du temps entre les missions (différentes étapes) et les autres activités (formation, administration);
- le taux de satisfaction des opérationnels, des utilisateurs des rapports et des commanditaires des missions (enquête de satisfaction) ;
- nombre de demandes d'audits supplémentaires par rapport au plan d'audit initial.

3.4.4. Formation des auditeurs

Le métier d'audit interne nécessite un certain comportement et des qualités humaines, mais également une qualification professionnelle.

Selon IGALENS & al. (2008 : 149), « les auditeurs doivent être bien formés, qualifiés, au fait de meilleures pratiques en vue de mener les missions selon les règles de l'art ». Par ailleurs, les auditeurs internes sont :

- diplômés des grandes écoles de commerce et d'ingénieurs;
- diplômés de l'université (IFACI, 2005 : 34).

Il en ressort donc que leur formation s'acquiert par l'enseignement dans les grandes écoles assorti de stages dans les services d'audit interne ou dans des cabinets pour ce qui est des étudiants, et des séminaires de formation pour des cadres de l'entité recrutés en interne. Selon LEMANT (1995 : 140-144), la formation s'obtient par l'apprentissage sur le terrain grâce à un tuteur de l'art et de la manière de mettre ses connaissances théoriques en pratique.

3.4.5 Communication avec l'auditeur externe

Selon (l'IFACI, 2005 : 32), 59% les auditeurs coordonnent parfois leurs travaux avec les commissaires aux comptes de leur organisation. Il s'agit des sociétés soumises à la LSF (Loi de Sécurité Financière), celles soumises au SOX (Sarbanes Oxley Act) et les organismes bancaires et financiers. Outre la communication des rapports, cette collaboration se manifeste au sein des Comités d'audit, dans le cadre de réunions formelles de travail ainsi qu'au niveau de la coordination des plans d'audit. Un faible pourcentage de répondants réalise des travaux spécifiques à la demande des commissaires aux comptes.

3.5. Audit interne et gestion des risques

La maîtrise des risques est reconnue comme l'élément central d'une fonction améliorée du contrôle. Elle s'inscrit dans une tendance vers une responsabilisation accrue des gestionnaires. Les dirigeants doivent donc démontrer qu'ils ont mis en place un processus de gestion du risque qui leur offre une assurance raisonnable.

3.5.1. Gestion du risque par l'audit interne

Pour le COSO II (2005 :24), «le management des risques est un processus mis en œuvre par le Conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation. Ce dispositif inclut l'identification des événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et le maintien de son exposition aux risques en cohérence avec son appétence pour le risque».

Étant une démarche de management, la maîtrise du risque doit être vue comme un processus permettant au gestionnaire de faire face à l'incertitude de l'environnement et de choisir la ligne de conduite adaptée à la situation. Elle favorise donc le recours à un risque contrôlé qui favorise la responsabilité, l'expérimentation et l'innovation chez le gestionnaire.

L'audit interne contribue significativement à la gestion du risque car il permet de détecter les risques liés à l'activité d'une entité et de les faire connaître aux dirigeants. L'auditeur dans sa fonction de conseiller, joue un rôle de celui qui encourage le changement et l'amélioration dans l'entité. C'est dans cette vision que l'auditeur contribue à la mise en place d'un programme de maîtrise globale des risques. Ceci fonde la légitimité et l'importance de l'audit interne dans l'entreprise.

3.5.2. Valeur ajoutée de l'audit interne

Selon FRANDIN& al. (2005 :20), la mission d'audit interne est de proposer des solutions qui marchent et qui tiennent compte de l'environnement. De plus, pour les auditeurs émettent dans le cadre de leur mission, des recommandations destinées à corriger les dysfonctionnements et palier les carences détectées (GERBIER ,1996 : 163). C'est pourquoi la valeur ajoutée de l'audit provient du bon accomplissement des missions (DUMOND, 2007 : 26).

Les missions d'assurance tout comme les missions de conseil apportent de la valeur ajoutée en augmentant les chances de réaliser les objectifs de l'organisation, en identifiant les améliorations possibles sur le plan opérationnel, et/ou en réduisant l'exposition des risques IFACI (2009 :28).

Grâce à l'audit interne, les principaux risques peuvent être détectés et maîtrisés. A travers sa démarche axée sur l'évaluation des risques, l'analyse de leur maîtrise, et surtout la recherche de solutions constructives, l'audit interne joue un rôle prépondérant dans la prévention de la destruction de valeur.

Les auditeurs internes s'efforcent d'élaborer des recommandations claires et détaillées afin de faciliter leur mise en œuvre. Elles doivent être adressées à des personnes types et ne doivent pas être trop nombreuses au risque de ne pas être lues. Il faut par ailleurs préciser les modalités de mise en œuvre des recommandations. Après la phase d'élaboration, les auditeurs suivent les réponses des audités aux recommandations. Leur mise en œuvre incombe aux directions concernées. Par contre l'auditeur peut vérifier l'application de celles-ci.

Par conséquent, si toutes les recommandations sont mises en œuvre comme il se doit, l'audit interne pourrait apporter une valeur ajoutée à l'entreprise et rassurer les dirigeants quant à la maîtrise de leurs activités.

3.5.3. Efficacité du service d'audit interne

Par efficacité, nous entendons les conditions à remplir et les défis à relever pour que le service d'audit puisse jouer pleinement son rôle dans les évaluations et les outils d'évaluation de l'audit interne. Pour RENARD (2010 :429), parler de l'efficacité du service d'audit interne c'est d'abord se poser la question de savoir s'il a l'obligation de moyens ou l'obligation de résultat. L'auditeur interne ayant une fonction de conseil et de consultant ne saurait avoir une obligation de résultat.

3.5.3.1. Conditions et défis d'une bonne efficacité

Selon RENARD (2010 : 430), ils existent deux conditions qui doivent être remplies simultanément. Nous avons, en premier lieu les conditions culturelles qui prennent en compte une sensibilisation au contrôle interne, une culture d'audit et une bonne image de celui-ci. En second lieu, interviennent les conditions matérielles qui comprennent une définition d'objectifs précis, une méthodologie rigoureuse, un bon plan de communication et un professionnalisme des auditeurs.

3.5.3.2. Évaluations internes et externes

La norme 1300 qui responsabilise le directeur de l'audit interne sur ces questions, envisage deux moyens d'action.

➤ Évaluations internes

Le chef d'audit interne doit se doter d'outils spécifiques d'appréciation pour remplir sa mission. Il peut attribuer un système de notation aux auditeurs ou créer une fiche par auditeur et par mission permettant de mesurer les progrès réalisés par ce dernier. Le responsable d'audit peut aussi initier des contrôles continus et périodiques sur d'autres personnes de l'organisation qui possèdent une connaissance suffisante des pratiques d'audit interne.

➤ Évaluations externes

La Norme 1312 stipule que des évaluations externes, par exemple, des revues d'assurance qualité, doivent être réalisées au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe qualifiée et indépendants extérieurs à l'organisation.

Pour l'accomplissement de ces évaluations, la même norme exige un entretien avec le conseil d'administration sur la fréquence et la qualification de l'évaluateur.

Ces évaluations peuvent s'effectuer suivant quatre modalités :

- le quality assessment (délivrer une opinion globale quant à la conformité du service aux normes d'audit interne) ;
- la peer review (l'audit des pairs) ;
- l'auto-évaluation avec la validation externe et la certification (selon le référentiel professionnel de l'audit interne) ;
- la certification International Standard Organisation ISO 9001- version 2000.

3.5.3.3. Outils de mesure de l'efficacité

Pour RENARD (2010 : 440), les outils de mesures sont classés en trois catégories notamment les indicateurs, le benchmarking et l'enquête d'opinion. Ils ont chacun un rôle à jouer :

- les indicateurs : il s'agit des moyens fondamentaux d'appréciation de l'activité et de la qualité et donc d'amélioration de l'efficacité. Parmi ces indicateurs nécessaires, nous pouvons citer entre autres, ceux liés aux activités, à qualité et aux coûts ;
- le benchmarking: il indiquera où se situe l'entreprise par rapport aux autres entreprises du même secteur, mais en aucun cas, ce test est suffisant pour identifier des gaspillages. Il s'agit d'utiliser des critères qualitatifs et quantitatifs pour se situer entre les membres d'une même profession ou d'une même branche. En un mot, c'est l'identification des meilleures pratiques pour assurer une plus grande efficacité ;
- l'enquête d'opinion : elle est citée couramment à côté du jeu des indicateurs. Elle permet de mesurer les évolutions, d'analyser les causes des dérives et donc d'améliorer l'efficacité.

Conclusion

Au terme de notre étude sur le fonctionnement de l'audit interne, nous constatons qu'il joue un rôle capital en matière d'assistance au management avec en permanence deux objectifs à savoir notamment faire appliquer les politiques et directives de la Direction Générale et aider les responsables concernés à améliorer leur niveau de contrôle et leur efficacité.

Le bon fonctionnement repose sur des objectifs clairs, une méthodologie rigoureuse, un bon plan de communication, un professionnalisme reconnu et confirmé. Toute chose qui constitue une bonne image de l'audit interne.

Chapitre 4: Méthodologie de l'étude

À travers la partie théorique de notre étude que nous venons de mener, nous avons découvert l'extrême complexité de la préoccupation des différents acteurs et la réelle difficulté à faire fonctionner un service d'audit dans le respect des normes en vigueur. Ce qui a par ailleurs permis de faire ressortir et de définir des variables qui nous aideront à cerner les contours de la pratique de l'audit interne à la Société Nationale Burkinabè d'électricité. Nous pourrions identifier les différentes composantes et les indicateurs de mesure nécessaires à la construction du modèle d'analyse. En vue d'atteindre, les résultats quantitatifs et qualitatifs escomptés dans le cadre de notre étude, nous avons conçu une méthodologie basée essentiellement sur la collecte et l'analyse des données.

4.1. Modèle d'analyse

Il s'agira de passer en revue les composantes et indicateurs de mesure,

➤ Composantes de l'audit interne

Le modèle d'analyse qui sera élaboré, sur la base de la revue de littérature effectuée plus haut, comprend deux groupes de variables. Nous distinguons d'une part des variables dépendantes et d'autre part des variables indépendantes. Une variable est dite dépendante ou indépendante surtout par le rôle qu'elle joue dans une relation donnée.

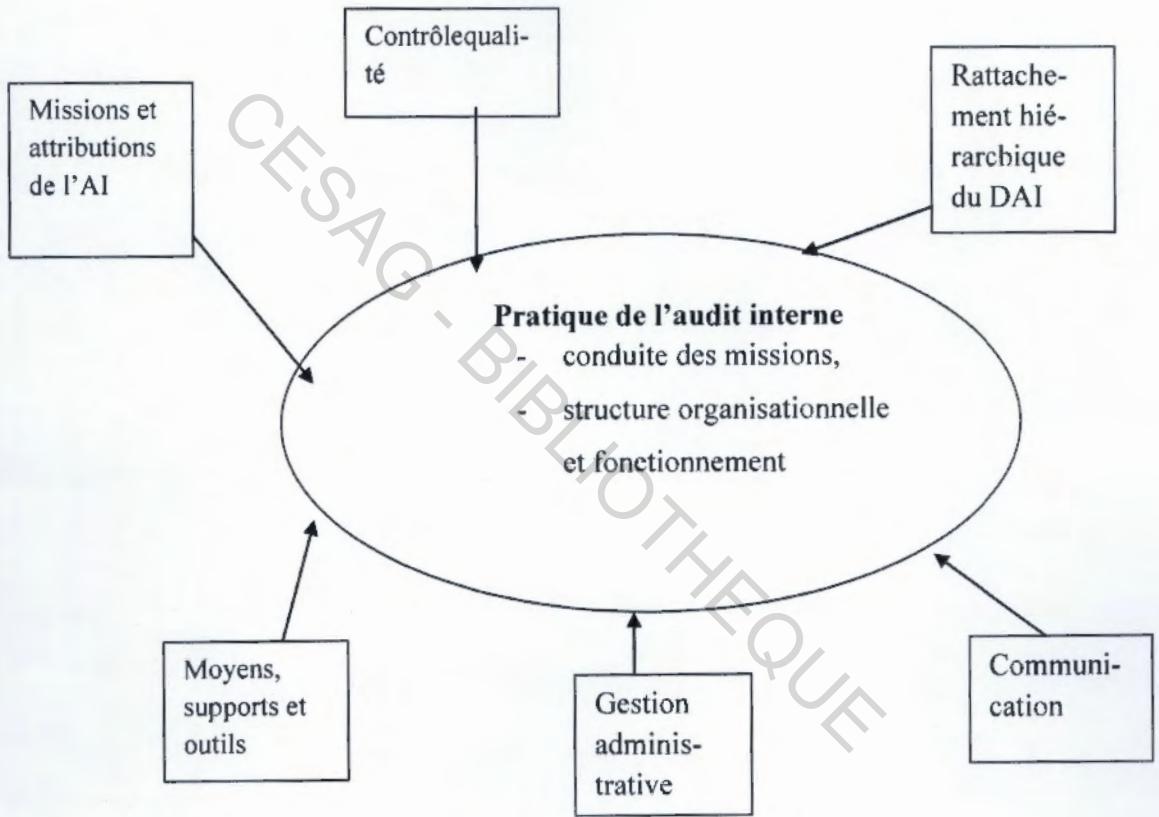
La variable dépendante subit l'influence des variables indépendantes. Il s'agit d'une variable passive, appelée parfois variable à expliquer voire variable réponse car elle indique le phénomène que l'on cherche à expliquer. Elle correspond dans notre cas à la pratique de l'audit interne. Cette variable et ses composantes (la planification des missions, la conduite des missions et la structure organisationnelle et fonctionnelle) subissent l'influence des variables appelées indépendantes.

Les variables indépendantes constituent de ce fait des caractéristiques relativement stables d'un sujet donné et disposent d'une influence considérable sur la variable dépendante. Dans le cadre de notre étude, il s'agit ici des missions et attributions assignées, le contrôle qualité, du

rattachement hiérarchique, de la communication des auditeurs. Nous avons aussi la gestion administrative, les moyens, supports et outils de mise en œuvre, dont les indicateurs de mesure seront définis plus tard.

Nous présenterons sous la forme schématisée le modèle d'analyse, ce qui fera ressortir l'influence des variables dites indépendantes sur la pratique de l'audit interne.

Figure 5 : modèle d'analyse



Source : nous-mêmes.

En somme, l'audit interne est pratiqué en tenant compte des variables indépendantes. Ces variables exercent une influence sur la pratique de l'audit interne et ses composantes. Nous accordons un intérêt particulier à ces variables pour la simple raison qu'elles nous permettront d'apprécier la pratique de l'audit interne à la SONABEL :

- structure organisationnelle et fonctionnement : cette composante nous permettra de nous assurer de la bonne organisation et du bon management du Département Audit Interne;
- la conduite des missions : avec cette composante, nous voulons nous rassurer que la méthodologie utilisée est appropriée à la conduite des missions ;
- le rattachement hiérarchique du Département Audit Interne : elle permettra de savoir si le rattachement favorise l'indépendance de l'audit interne;
- les missions et attributions : l'analyse des missions et des attributions assignées nous permettra d'examiner leur clarté et leur adaptation aux objectifs ; l'efficacité de l'audit interne étant fonction de la pertinence de celles-ci;
- les moyens, supports et outils mis en œuvre : nous voulons ici nous rassurer que les auditeurs utilisent les moyens et les supports adéquats pour accomplir leur mission;
- la gestion administrative de l'audit interne : elle permettra de s'imprégner du style de gestion des ressources humaines, de découvrir les mobiles de motivation des auditeurs, de connaître leur profil et leur plan de formation et de s'assurer que l'évaluation de l'audit interne et de son personnel existe ;
- le contrôle qualité : elle permettra de savoir si les formations sont adaptées aux besoins du Département Audit Interne ;
- la communication des auditeurs : nous visons l'analyse de communication interne et externe de l'audit interne.

Notre modèle d'analyse est bâti sur les principales variables (voir schéma du modèle d'analyse). La description de celles-ci nous permettra de faire des analyses pertinentes et des propositions pour le bon fonctionnement de l'audit interne.

Pour ce faire nous allons déterminer des indicateurs de mesures pour ces variables.

➤ **Les indicateurs de mesures des variables**

Les indicateurs des variables et leur mesure sont consignés dans le tableau suivant.

Tableau 3 : indicateur de mesures des variables

Variables	Objectifs	Indicateurs	Mesures
Structure organisationnelle et Fonctionnement	S'assurer du bon management du DAI	- management du DAI - planification des missions - relation avec les autres services	- niveau de satisfaction des audités - nombre de missions planifiées - Climat du travail
La conduite des missions	S'assurer de l'utilisation d'une méthodologie appropriée	- démarche pour la conduite des missions	- respect de méthodologie - connaissance et maîtrise de la méthodologie - suivi des missions et des recommandations
Gestion administrative	S'assurer que l'évaluation existe ; S'imprégner du profil et du plan de formation des auditeurs.	Existence de l'évaluation - profil des auditeurs - plan de formation	- types d'évaluation - critères d'évaluation - nombre d'évaluations - profil adapté - niveau d'exécution du plan
Rattachement hiérarchique du DAI	S'avoir si le rattachement favorise l'indépendance des auditeurs	Possibilités de liberté d'expression	- niveau de liberté d'expression - niveau de rattachement
Missions et attribution du DAI	S'assurer de la pertinence, de la clarté des missions et du respect des normes	Conformité des termes de références aux normes d'audit	- pertinence et clarté des missions - Concordance des missions avec les normes d'audit
Moyens et supports du DAI	S'assurer de l'utilisation des	Disponibilité et adéquation entre	- quantité et qualité des moyens et

	moyens et supports reconnus pour la pratique	moyens et missions attribuées	supports mis à la disposition de l'auditeur
Contrôle qualité	S'assurer que les formations sont adaptées	Les types de formations programmées	Qualité de la conduite de missions d'audit
Communication des auditeurs	S'assurer de l'existence de la communication interne et externe	Possibilité de communication avec les différents acteurs de l'entreprise	Niveau de communication interne et externe des auditeurs

Source : nous-mêmes

4.2. Collecte des données

L'audit interne est actuellement considéré comme une fonction d'aide au management et s'intéressant ipso facto à toutes les activités. Il est donc nécessaire pour nous de nous approcher les différents acteurs à savoir : les directeurs centraux, les chefs de département, les chefs de service, les chefs de division et les chefs de section pour collecter les données.

La collecte de ces données auprès des responsables et du personnel devrait nous permettre d'obtenir des informations nécessaires. Celle-ci sert à identifier les conditions du risque et les résultats, à déterminer l'efficacité du service d'audit et à relever ce qui peut être amélioré. Pour y parvenir un plan de collecte, qui servira de support pour nos activités subséquentes d'évaluation, sera conçu avec comme fondement certains outils dont les résultats seront essentiels pour une analyse appropriée du cas d'espèce.

De ce fait, il s'agira d'identifier les sources de données adéquates et de choisir des méthodes qui serviront à mieux recueillir les informations nécessaires, crédibles et accessibles. Ce qui nous conduira à la conception du questionnaire et à l'élaboration du guide d'entretien pour des interviews accordées. Nous ferons également recours à la recherche documentaire et à l'observation car l'audit interne en pleine restructuration n'a pas encore tous les documents nécessaires à son bon fonctionnement. Le choix de ces outils se justifie par leur diversité qui

nous permettra de collecter le maximum d'informations afin d'analyser les variables retenues dans notre modèle d'analyse.

➤ **revue documentaire**

Elle consistera à la consultation et à l'exploitation :

- du texte portant création et organisation de la SONABEL ;
- du texte portant création, organisation et fonctionnement du Département Audit Interne;
- du manuel des procédures de la SONABEL ;
- des décisions et notes de service ;
- des documents relatifs aux missions antérieures d'audit ;
- des documents relatifs aux normes de la production à l'électricité.

➤ **Questionnaire (confère annexe 1 page 106)**

Le questionnaire constitue un outil indispensable à notre étude. Il est donc opportun qu'il soit élaboré suivant les attentes, l'objet de l'étude et en référence à tous les acteurs qui interviennent dans le processus de production et de distribution de l'électricité. Il couvrira l'organisation du Département d'Audit Interne de la SONABEL, son fonctionnement, sa méthodologie de conduite des missions, la compétence de ses auditeurs, les rapports entre les acteurs et les auditeurs, le rôle de l'audit interne sans oublier sa valeur ajoutée à l'organisation. Un accent sera mis sur l'appréhension et l'appropriation du dispositif du contrôle interne par les acteurs de l'entité sur laquelle porte notre étude.

➤ **Interview (confère annexe 2 page 109)**

Pour réaliser l'interview, nous allons élaborer un guide d'entretien. Il sera destiné au personnel de l'audit interne, basé au siège de la SONABEL. Il sera question :

- du rattachement hiérarchique ;
- des missions de l'audit interne, de son organisation et de son fonctionnement ;
- des moyens et supports utilisés ;
- de la compétence des auditeurs et leurs rapports avec les acteurs de l'entité ;

- des réalisations, des ressources et des contraintes.

➤ **l'observation participante et physique.**

C'est un outil indispensable pour valider les informations et assurer une certaine fiabilité à notre analyse. Il sera donc utilisé pour vérifier le respect de la méthodologie d'audit interne. Pour ce faire, nous allons observer les tâches respectives accomplies par les auditeurs lors du déroulement des missions sur le terrain en vue de percevoir les modalités d'application de la méthodologie, les outils et techniques utilisés et mis en œuvre pour l'effectuer ainsi que les difficultés rencontrées.

Après avoir collecté les données, il faudra les transformer en informations utiles aux indicateurs de mesures pour préparer notre appréciation.

4.3. Analyse des données

Pour une meilleure analyse des données, nous commencerons par les examiner afin de vérifier si elles sont précises, complètes et logiques avant de les résumer et de les organiser grâce à certaines variables identifiées en amont.

Avant tout examen du guide d'entretien, un compte rendu sera établi pour faire ressortir les points saillants. Ensuite, la synthèse sera constituée des points déterminants. Concernant le questionnaire, nous allons mettre en relief les moyens en place pour pouvoir mener à bien les activités d'audit et par conséquent atteindre les objectifs de contrôle interne. Enfin, nous procéderons à l'évaluation de l'impact des réponses négatives et à la vérification de la réalité de celles dites positives pour préparer notre appréciation en aval.

L'analyse portera ainsi sur les résultats relatifs à la revue documentaire, aux questionnaires administrés, aux interviews menées, et aux observations faites, cela nous amènera à concevoir une opinion sur les différents enjeux auxquels sont soumis les acteurs de l'audit interne et à réagir en proposant des recommandations.

Conclusion

L'audit interne est une profession qui a su s'adapter progressivement aux besoins changeants des organisations. Ces dernières reçoivent de plus de plus de meilleurs services surtout lorsque l'audit fonctionne correctement. De ce fait, une bonne pratique de l'audit interne suppose la maîtrise des variables qui influencent celle-ci. Pour cela l'équipe d'audit doit s'efforcer en permanence de prendre en compte ces variables pour qu'il apporte plus de valeur à ses clients.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion de la première partie

Outil de management, l'audit interne apparaît comme une activité au service de l'organisation toute entière et non comme un instrument de la Direction générale ou du Comité d'audit.

Tout en apportant une assurance raisonnable que l'organisation se conforme aux exigences des lois et règlements, l'audit interne joue un rôle majeur de détection, de prévention et de maîtrise des risques, en coordination avec les fonctions concernées. Son rôle se décline par rapport au contrôle interne dont il doit détecter les points faibles et faire des recommandations pour les améliorer.

À travers la partie théorique de notre étude nous avons montré l'importance que revêt la pratique de l'audit interne bien structuré pour la réalisation des objectifs de l'entité dans un contexte en perpétuelle mutation. L'intérêt de cette étude est d'apprécier la pratique de cet outil de gestion au sein de la SONABEL en vue d'étayer certains manquements et d'y relever quelques alternatives. Pour ce faire nous avons conçu un modèle d'analyse qui permettra d'aborder la deuxième partie.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**DEUXIEME PARTIE : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A LA
SOCIETE NATIONALE D'ELECTRICITE DU BURKINA**

La revue de littérature nous a permis d'appréhender la fonction de l'audit interne, de mettre en exergue la pratique de celui-ci dans les entreprises et organisations et de faire la synthèse de cette pratique grâce au modèle d'analyse. L'audit interne revêt d'une grande importance pour bon nombre d'entreprises. En effet, il peut constituer un facteur de performance et un stimulant pour les dirigeants dans leurs besoins en termes de sécurité, de réduction des risques, d'amélioration de la gestion des coûts et l'augmentation de la valeur.

La Société Burkinabé d'Électricité vu le volume important de ses activités et leurs complexités a besoin de disposer d'outils efficaces, lui permettant de les maîtriser au mieux et garantir sa performance. C'est pourquoi, la Direction Générale a procédé à la mise en place du Département d'Audit Interne.

Dans la deuxième partie de notre étude, il sera question pour nous d'exposer la pratique de l'audit interne telle qu'elle se déroule à la SONABEL et de faire des propositions pour le renforcement de celle-ci.

Pour ce faire, nous allons d'une part effectuer une brève présentation de la SONABEL et d'autre part examiner la pratique de l'audit interne sans oublier l'analyse et les recommandations.

Chapitre 5: Présentation de la Société Nationale d'Électricité du Burkina

Pour une meilleure appréhension, il paraît opportun de présenter l'entreprise au sein de laquelle nous avons eu l'avantage d'effectuer notre stage pratique. Cette présentation va s'articuler autour de trois points à savoir :

- l'historique et le cadre juridique de la SONABEL;
- les missions et les objectifs de la SONABEL;
- la structure organisationnelle de la SONABEL.

5.1. Historique et cadre juridique

La SONABEL est restée incontournable dans le développement économique du Burkina Faso depuis plus de 50 ans. La société a connu plusieurs mutations tant au niveau de son capital, de sa structure organisationnelle que de sa forme juridique.

5.1.1. Historique de la SONABEL

La SONABEL a connu une évolution historique comme suit :

- en 1954 : l'énergie AOF qui était une société privée française débute l'activité de production et de distribution de l'énergie électrique à Ouagadougou et à Bobo-Dioulasso respectivement en février et octobre;
- en 1956 : extension de l'activité à la distribution d'eau dans les deux villes ;
- en 1960 : reprise de l'ensemble des activités par la Société d'Économie Mixte Multinationale (SAFELEC) au capital de 150 millions de Francs CFA réparti entre la Caisse Centrale de Coopération Économique (CCCE), actuelle Agence Française de Développement (AFD) d'une part, et la Haute-Volta, le Niger, la Mauritanie et divers actionnaires privés d'autre part;
- en 1968 : la société prend la forme de société anonyme de droit voltaïque avec la dénomination Société Voltaïque d'Électricité (VOLTELEC) dotée d'un capital social de 1 million de francs CFA réparti entre la CCCE, la SAFELEC et des personnalités voltaïques;
- en 1970 : abandon de la distribution d'eau par la VOTELEC au profit de la Société Nationale des Eaux (S.N.E.), actuelle ONEA;

- en 1976 : la VOLTELEC prend la forme d'Établissement Public à caractère Industriel et Commercial par décret n° 76 /344/PRESS/MTP/URB avec un capital d'Un Million Trois Cent Quatre Vingt Sept Mille Six Cent Vingt Huit (1 387 628) de Francs CFA;
- En août 1984 : la VOLTELEC a pris la dénomination de "Société Nationale d'Électricité du Burkina" en abrégé SONABEL ;
- en 1998: l'État a procédé à l'ouverture du sous-secteur électricité au privé ;
- en 2001 : la loi portant autorisation de privatisation de la SONABEL a été votée le 4 juillet 2001 par l'Assemblée Nationale ; le processus de privatisation est donc engagé ;
- En 2010 : l'Assemblée Nationale a voté une loi retirant la SONABEL de la liste des sociétés d'État à privatiser.

5.1.2 Cadre juridique

La société est donc dotée de la personnalité juridique et jouit d'une autonomie financière. Par décret n° 95/160/PRES/MICM/TPHU du 14 avril 1995 : la SONABEL a Changé de statut juridique. Elle est passée de la forme d'Établissement Public à Caractère Industriel à Commercial à celle de Société d'État. Son capital social est de 46 milliards et son siège social se trouve à Ouagadougou.

Par décret n° 97-599/PRES/PM/MEM/MCIA du 31 décembre 1997: les statuts de la SONABEL comme Société d'État ont été approuvés;

Elle est placée sous la tutelle :

- technique du Ministère des Mines, des Carrières et de l'Énergie;
- financière du Ministère de l'Économie et des Finances;
- gestion du Ministère du Commerce, de la Promotion de l'Entreprise et de l'Artisanat.

5.2. Mission et objectifs

La SONABEL fait partir des sociétés stratégiques de l'État qui a une mission et des objectifs clairement définis.

5.2.1. Mission

La SONABEL a pour mission de produire, d'importer, de transporter et de distribuer l'énergie électrique sur toute l'étendue du territoire national.

5.2.2. Objectifs

Pour mener à bien sa mission qui lui est assignée, la société s'est fixé des objectifs résumés comme suit :

- produire l'électricité à moindre coût ;
- fournir l'électricité à moindre coût sur toute l'étendue du territoire ;
- soutenir le développement du secteur moderne de l'économie nationale ;
- améliorer l'accès à l'électricité des burkinabè en portant le taux de couverture nationale d'électricité à 60% à l'horizon 2015 ;
- délivrer des services de qualité à ses clients ;
- accompagner le développement économique et partant, la lutte contre la pauvreté dans le pays.

Les objectifs définis ne seront réalisés que s'ils sont introduits au sein d'une organisation établie à cet effet.

5.3. Structure organisationnelle de la SONABEL

➤ Organisation générale

La SONABEL est administrée par un Conseil d'Administration et dirigée par un Directeur Général qui rend compte à l'Assemblée Générale des Sociétés d'État. Le Directeur Général est assisté dans sa tâche par une assistante de direction, un conseiller technique, un chef de département communication et relations publiques, un chef de département audit interne, un chef de département juridique et six directeurs centraux. Les directeurs centraux sont appuyés par des directeurs régionaux et des chefs de département. Les départements et les directions

régionales sont subdivisés en services, les services en divisions, les divisions en sections et les sections en équipes.

➤ **Conseil d'Administration**

Il s'agit de l'organe délibérant de la société. Il est composé d'un représentant des travailleurs et de cinq administrateurs nommés par l'État. Le conseil d'administration a pour mission principale de définir les objectifs de la société et les règles à suivre concernant sa gestion. Il délègue ses pouvoirs à la direction générale qui est chargée de la gestion administrative, financière et technique

➤ **Direction Générale**

La Direction Générale tient ses pouvoirs du Conseil d'Administration. Pour ce faire, elle dispose de pleins pouvoirs lui permettant d'exécuter les décisions prises par le Conseil d'Administration. Elle doit assurer la charge de l'administration générale et la gestion de la société. Elle est soutenue par un conseiller technique, six directions centrales qui lui donnent des conseils pour ce qui concerne ses grandes orientations, ses différentes politiques ainsi que ses prises de décisions. Aussi la direction générale est appuyée par une assistante de direction qui gère au quotidien ses rendez-vous. Les départements juridique, audit interne, relations publiques sont directement rattachés à la direction générale.

➤ **Direction des Études, de la Planification et de l'Équipement**

Elle s'occupe essentiellement des études et du suivi des grands projets d'électrification. Elle comporte trois départements notamment le Département Planification et Étude, le Département Équipement, le Département des Techniques d'Exploitation subdivisés en services.

➤ **Direction de la distribution**

Sa zone géographique est Ouagadougou et les centres rattachés. Ses missions sont les suivantes :

- proposer à la Direction Générale l'ensemble des stratégies dans les domaines de la gestion commerciale et de la gestion du réseau de distribution et s'assurer de leur application ;
- assurer aux clients une alimentation électrique fiable et continue;
- obtenir les revenus liés aux ventes d'électricité et aux produits divers de sa zone géographique, et assurer le recouvrement des comptes litigieux ;

➤ **Direction de la Production et du Transport**

La Direction Production et Transport a pour missions de :

- produire l'électricité au moindre coût, avec le niveau de qualité attendu, en vue de contribuer à la satisfaction de la demande d'électricité tout en assurant la durée de vie optimale du parc de production;
- transporter l'électricité avec le niveau de qualité attendu tout en assurant la surveillance et l'entretien du réseau dans une optique de continuité du service et de durée de vie optimale des ouvrages.

Elle regroupe le Département Production Hydroélectrique, le Département Production Thermique, et le Département Contrôles Électriques et Télécommunications.

➤ **Direction Financière et Comptable**

La direction financière et comptable a pour mission de :

- proposer à la direction générale l'ensemble des programmes de gestion budgétaire, financière et comptable et s'assurer de leur application ;
- fournir les données financières et comptables fiables et en temps opportun.

Elle comprend quatre (04): le département comptable et financier, approvisionnements, informatique, budget et contrôle de gestion et les services fiscalité, logistique et patrimoine immobilier.

➤ **Direction des Ressources Humaines**

Elle s'occupe de la gestion des carrières de l'ensemble du personnel de la SONABEL et des différents problèmes sociaux. Trois grands départements sont administrés par cette direc-

tion : planification et développement, administration du personnel, formation et perfectionnement.

➤ **Direction des centres extérieurs**

La direction des centres extérieurs a pour mission d'adapter à la réalité de sa zone géographique les directives et programmes commerciaux ainsi que les directives et les normes de distribution et de s'assurer de leur application.

À l'exception de celle du centre, elle administre les différentes directions régionales que sont :

- la Direction Régionale de l'Ouest, chef lieu Bobo-Dioulasso (DRO);
- la Direction Régionale du Centre Ouest, chef lieu Koudougou (DRCO);
- la Direction Régionale du Centre Est, chef lieu Koupéla (DRC);
- la Direction Régionale du Nord, chef lieu Ouahigouya (DRN).

Conclusion

La présentation de la structure nous a permis de connaître son historique et son statut juridique. Nous avons également découvert les missions de chacune des directions. Par la suite nous allons aborder la partie fondamentale de notre stage. Il s'agit de la pratique de l'audit interne à la Société Nationale d'Électricité du Burkina.

Chapitre 6: La pratique de l'audit interne à la SONABEL

La SONABEL pour assurer la bonne réalisation de ses activités, a mis en place un service d'audit interne avec ses caractéristiques et ses spécificités. L'audit interne joue un rôle majeur dans l'évaluation du processus de management des risques de contrôle et de gouvernement d'entreprise, avec pour but, de promouvoir plus l'efficacité. Il est donc judicieux de décrire la pratique de l'audit interne dans cette société.

6.1. Création, missions et attributions du département Audit Interne

Dans cette section nous verrons d'où vient l'idée de la création de l'audit interne, ses missions et ses attributions.

6.1.1. Création du Département d'Audit Interne

Le Service Audit Interne a été créé par la décision n°592 du 19/06/1989 de la Direction Générale sous l'appellation de Cellule de Contrôle. Il avait pour objectif la mise en place d'une structure, chargée de veiller à l'application effective des procédures, des règles de gestion et des instructions de la Direction Générale. Ceci, en vue de favoriser une parfaite maîtrise de la gestion et de la sauvegarde du patrimoine de la société. Cette Cellule de Contrôle Interne était constituée de deux divisions à savoir la Division Audit Gestion Administrative et Financière et la Division Audit et Gestion Clientèle.

Le Service Audit Interne a connu une évolution significative.

Le 26/11/1996, par instruction BTE I 10-N°18 du Directeur Général, il est institué en lieu et place de la Cellule de Contrôle Interne, une structure interne de contrôle dénommée « Cellule Audit Interne ». Cette cellule a pour objectif de veiller à l'application effective des procédures, règles de gestion et instructions de la direction générale, en vue d'une parfaite maîtrise de la gestion et de la sauvegarde du patrimoine de la Société.

Au regard de la complexité de l'activité du secteur d'électricité et des réserves posées par le l'auditeur externe sur le compte «41» de la SONABEL, les dirigeants ont compris la nécessité de créer un Département d'Audit interne par l'instruction I 10 n° 43 du 19/09/2001.

Cette instruction érige la Cellule Audit Interne en Département Audit Interne avec trois services : le Service Audit Gestion Administrative et Financière, le Service Audit Gestion Clientèle et le Service Gestion Technique.

6.1.2. Missions et attributions de l'audit interne

Il s'agira ici de découvrir les missions et attributions assignées à l'audit interne.

6.1.2.1. Missions du Département Audit interne

Les missions du département Audit Interne et de ses trois services ont été clairement définies par l'Instruction I 10 N 43-2 de la Direction Générale à la date du 15/12/2003.

➤ Département Audit Interne

Il a pour mission principale d'évaluer de façon permanente l'efficacité des systèmes, procédures et actes de contrôle et de maîtrise des opérations de gestion visant à assurer la protection et la sauvegarde des biens de la SONABEL, la fiabilité de l'information et l'application des instructions de la Direction Générale.

➤ Service Audit Gestion Clientèle (SAGC)

Ce service a pour mission d'évaluer et d'apprécier l'efficacité des systèmes, des procédures, des actes de contrôle en matière de gestion clientèle.

➤ Service Audit Gestion Technique (SAGT)

Il a pour mission d'évaluer et de contrôler l'application des procédures en matière technique (production - transport - distribution) pour une meilleure qualité de service et la sauvegarde du patrimoine.

➤ **Service Audit Gestion Administrative et Financière (SAGAF)**

Il a pour mission d'évaluer et d'apprécier de manière permanente l'efficacité des systèmes, des procédures, des actes de contrôle et de la maîtrise des opérations en matière de gestion administrative et financière.

6.1.2.2. Attributions

Les attributions du Département Audit Interne sont les suivantes:

- définir les principes et les moyens du contrôle interne;
- assister les responsables opérationnels dans l'interprétation et l'utilisation des états de gestion;
- élaborer des rapports périodiques sur le respect des différentes procédures et les résultats des contrôles effectués;
- formuler à l'adresse de la Direction Générale des recommandations allant dans le sens de l'amélioration des procédures et des circuits d'information;
- participer aux prises d'inventaire afin d'en certifier la sincérité;
- entreprendre le travail d'audit portant sur les différents domaines d'activité de la SONABEL;
- élaborer un programme des différentes activités du département en collaboration avec la Direction Générale et les responsables des départements concernés;
- participer à titre de conseiller aux travaux d'élaboration des manuels de procédures;
- veiller à l'application effective des instructions et décisions de la Direction Générale;
- assurer le suivi de l'application des recommandations issues des missions de vérification.

6.2. Rattachement hiérarchique du département d'audit interne

Le Département Audit Interne est directement rattaché à la Direction Générale. Il s'agit d'un niveau de responsabilité et de rattachement qui lui confère une certaine indépendance par rapport aux structures opérationnelles, condition sine qua non de son efficacité. Les autres avantages de ce rattachement sont l'autorité morale au sein de l'organisation, la maîtrise du système de contrôle et l'accomplissement de son rôle d'assistance et de conseil. Cette

position permet au chef de Département Audit Interne de prendre part aux réunions du conseil d'administration, aux réunions du conseil de direction et aux travaux de plusieurs commissions ad hoc au sein de la société.

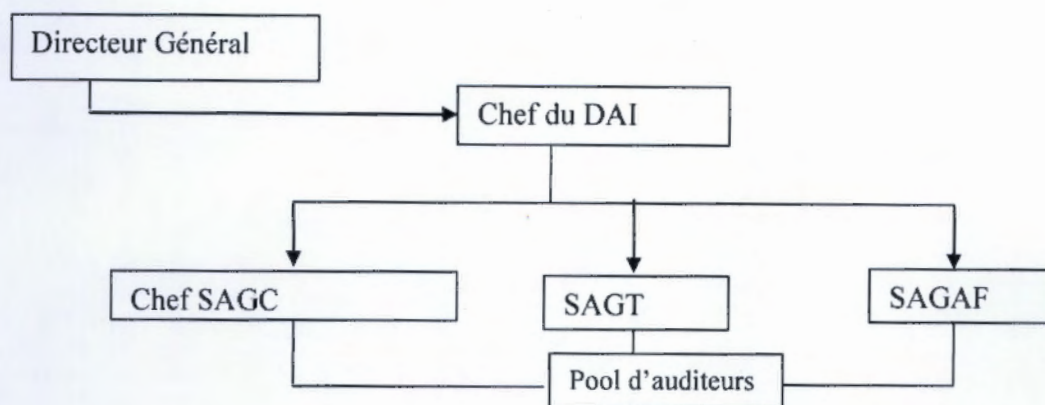
6.3. Structure Organisationnelle et fonctionnement du département audit interne

Le Département fonctionne en «structure d'audit centralisée» et n'a pas de représentation dans les directions régionales. Il est structuré en trois (3) services comme nous l'avons vu ci-dessus et dirigé par un chef de département. Le Service Audit Gestion de la Clientèle est dirigé par un chef de service. Quant au Service Audit Gestion Administrative et Financière, il est cumulativement dirigé par le chef du département. Le Service Audit Gestion Technique est dépourvu pour le moment d'un chef. Les services du département sont appuyés par un pool de cinq (5) auditeurs qui participent aux différentes missions selon leur spécificité.

Le Département Audit Interne de la SONABEL ne fait pas la différence entre un auditeur junior et sénior, toute chose qui ne garantit pas le bon déroulement des missions compte tenu du manque d'expérience de certains cadres en matière d'audit. Les auditeurs cadres supérieurs ont le même statut quelles que soient leurs expériences. Les postes de secrétaire de l'audit et superviseur ne sont pas prévus. Toutefois, le chef de département désigne le chef de mission parmi les cadres en fonction de leurs profils. C'est au chef de mission de constituer l'équipe d'audit. Il est chargé de conduire la mission, de faire le point d'avancement au chef de département et de rédiger le rapport de mission.

Le chef du département assure la supervision des missions confiées aux chefs de mission.

Figure 6 : organigramme du département d'audit interne



Source : nous-mêmes

6.4. Moyens, supports et outils de l'audit interne

Pour les besoins de son fonctionnement le département dispose de quelques moyens et supports. Avant d'évoquer les supports de l'audit interne, nous parlerons d'abord des différents moyens.

6.4.1. Moyens de l'audit interne

Le Département Audit Interne de la SONABEL bénéficie des moyens matériels, humains, financiers et techniques pour accomplir ses missions.

➤ Moyens matériels

La SONABEL a mis à la disposition du Département Audit Interne du matériels et mobiliers de bureau. Il s'agit de quatre (4) bureaux équipés de postes téléphoniques et de placards, d'un micro-ordinateur portable, de cinq ordinateurs de bureau, de quatre imprimantes, et d'une photocopieuse de marque canon.

La Société met également à la disposition des auditeurs un véhicule pour la réalisation des missions à l'extérieur de Ouagadougou.

➤ **Moyens humains**

Le Département Audit Interne a un effectif de sept (7) auditeurs dont cinq cadres, un agent de maîtrise et ouvrier qualifié.

Il a en son sein, du personnel pétri d'expérience en production d'électricité, en droit, en finance comptabilité, en informatique et en Audit et contrôle de Gestion.

Cependant, la diversité des missions et leur nombre en raison des activités multiformes de l'entreprise, de son étendue géographique, amènent souvent le département à recourir à un complément d'effectif de personnes ressources des directions opérationnelles. Ceci pour une question de compétence nécessaire à la bonne conduite de certaines missions

➤ **Moyens financiers**

Le Département Audit Interne dispose de moyens financiers nécessaires pour la réalisation des missions. En effet, une ligne budgétaire est incorporée au budget de la Direction Générale pour l'audit interne en fonction des orientations liées à l'exercice prévu. Pour le moment le budget alloué arrive à couvrir les diverses charges liées aux activités. Aucune mission prévue n'a été annulée pour un manque de moyen financier. La Direction Générale assure financièrement le prolongement des missions.

➤ **Moyens techniques.**

En dehors du manuel de procédures, de la charte d'audit interne en cours d'élaboration, du plan d'audit annuel bâti sur l'approche par les thèmes, le département ne dispose pas encore de moyens techniques modernes comme le manuel d'audit interne et du plan d'audit pluriannuel bâti sur l'approche par les risques.

➤ **manuel de procédures**

Le Département Audit Interne dispose dans sa documentation sur les procédures de l'organisation, un manuel de procédures rédigé par un auditeur externe et couvrant les cycles : des achats, des dépenses, des immobilisations, des stocks, de la trésorerie, des ventes, des revenus et de la paie. Selon l'entretien accordé par le personnel du service audit interne et le

questionnaire administré à certains responsables, ce manuel ne prend pas en compte toutes les procédures recensées et devant faire l'objet de formalisation en manuel mais sont décrites par instructions de la Direction Générale. Cette situation souvent une confusion des responsabilités et des tâches des différents acteurs de l'entreprise.

- **charte d'audit interne**

Le projet de la charte d'audit interne de la SONABEL existe depuis une année. Elle est élaborée par le chef de département et n'est pas encore signée par le Directeur Général pour lui conférer son authenticité et toute sa valeur. C'est pourquoi ce document n'est pas encore diffusé dans toute l'entreprise pour faire découvrir aux opérationnels la fonction d'audit interne qui du reste n'est pas bien connue par certains agents.

- **le projet de programme d'activités**

Il se traduit par l'élaboration d'un planning des missions et activités du département sans oublier les missions spéciales du Directeur Général. C'est un programme annuel qui indique la période et la durée de chaque mission. Il prend en compte les missions d'assurance et de conseil à effectuer.

6.4.2. Support de l'audit interne

Le Département Audit Interne n'utilise pas de documents standards pré imprimés. Néanmoins, les auditeurs utilisent selon la spécificité de la mission les supports tels que les feuilles de travail, le questionnaire de contrôle, les tableaux de rapprochement significatifs, le résultat des tests, les copies des contrats et l'organigramme fonctionnel afin d'apprécier la circulation des documents, les pouvoirs et délégations de pouvoir éventuelles.

En effet, les Feuilles de Révélation et d'Analyse des Problèmes (FRAP) ont été utilisées une seule fois lors de la mission d'audit de gestion du combustible des centrales thermiques. Elles ont servi à mettre en relief les constats, leurs causes, le problème occasionné et les recommandations formulées pour y remédier. Pour la même mission, le questionnaire de contrôle interne a été utilisé. Il avait pour objectifs d'identifier les points de contrôle sur les-

quels les auditeurs allaient procéder à des observations. Les questions ont porté sur : la réception et le traitement des entrées et des sorties des combustibles et d'huile, les relevés journaliers des renseignements généraux et les rapports hebdomadaires et mensuels.

A la fin de chaque mission, ils constituent un dossier d'audit en fichier électronique, puis en copie dure qu'il classe dans un placard.

6.4.3. Outils de l'audit interne

Le choix des outils pour la réalisation des missions se fait en fonction des diligences à mettre en œuvre. Il peut être porté sur les rapprochements, les sondages statistiques, les interviews, l'observation physique ou la confirmation.

➤ les rapprochements.

Nous avons observé que, pour vérifier la conformité des soldes dans les livres comptables de la SONABEL avec ceux des tiers, les auditeurs font recours au rapprochement comptable. C'est le cas de l'audit des comptes clients.

➤ les sondages statistiques

La pratique actuelle n'est pas le sondage mais l'exhaustivité. Cependant, lorsque le temps ne le permet pas, exceptionnellement le sondage est pratiqué. Pourtant, les normes internationales recommandent l'analyse et les sondages effectués sur des opérations et les états comptables

➤ les interviews

Au cours des missions d'audit, les auditeurs sont amenés à poser des questions et à écouter les audités en vue de recueillir des informations. Ces informations, après traitement donnent lieu à des tableaux, diagrammes, notes de synthèse.

➤ **l'observation physique:**

C'est le cas lors des missions de contrôle chez les abonnés ou dans les centrales thermiques. Nous avons constaté que les auditeurs vérifient l'existence physique des plombs au niveau des compteurs;

➤ **la confirmation**

La confirmation a été utilisée une seule fois pendant la mission d'audit sur le recouvrement des travaux remboursables. Des lettres portant des montants à valider ont été adressées aux clients pour confirmation de leurs dettes.

6.5. Planification des missions

En l'absence d'une cartographie des risques, l'audit interne de par la connaissance qu'il a de l'entreprise et après concertation avec les directeurs centraux propose chaque année un projet de planning des missions et activités du département à la Direction Générale. Ce programme d'activités après amendement et validation par le Directeur Général devient la «feuille de route» des auditeurs, sans préjudice aux missions spéciales qui elles ne sont pas «programmables».

6.6. Conduite des missions

Nous allons faire la description de la conduite des missions d'audit interne à la SONABEL. En effet, il y a des missions planifiées et des missions inopinées. En ce qui concerne les missions planifiées, les audités sont informés de l'arrivée des auditeurs trois jours à l'avance, pour leur permettre de prendre les dispositions utiles. A propos de celles qui sont inopinées, les responsables de l'entité auditée ne sont pas informés d'avance. Les missions à chaud visent en particulier à détecter les cas de fraude. La conduite des missions suit une démarche méthodologique.

6.6.1. Phase de préparation

La lettre de mission qui, permet d'informer à l'avance les principaux responsables concernés de l'intervention des auditeurs, n'est pas encore utilisée au Département Audit Interne. C'est la «fiche de mission» qui déclenche le processus. Elle est rédigée par le chef de mission, précise l'objet de la mission, le lieu de réalisation, la durée, le champ de l'audit et les diligences à mettre en œuvre. La validation de cette fiche de mission par la signature du Directeur Général permet d'introduire à sa signature l'ordre de mission qui intervient uniquement dans le cas des missions à réaliser hors de Ouagadougou. Cet ordre détermine le chef de mission, les autres auditeurs, la durée de la mission, le lieu, le véhicule, le chauffeur ainsi que l'objet de la mission.

L'étape proprement dite de la préparation de la mission commence par l'étude préliminaire de l'unité à auditer. A cet effet, l'équipe de mission d'audit se documente et fait l'analyse pour dégager la méthodologie à appliquer et les outils à utiliser. Il peut s'agir de l'exploitation des manuels de procédures, des instructions, des décisions, des circulaires et des notes de service etc. Pour ce faire, les audités sont sollicités pour apporter les éléments d'information nécessaires à cette étude. Selon le type de mission, les auditeurs veillent à préparer l'outillage nécessaire: pince ampère-métrique, tournevis lorsqu'il s'agit d'une mission de la distribution. Pour une mission de gestion clientèle, le grand livre est primordial, ainsi que le plan comptable et la situation des impayés. L'audit de la gestion du combustible nécessite de préparer les fiches d'entrée et de sortie au niveau du département approvisionnement en vue d'un rapprochement avec les documents comptables de l'unité à auditer. Les documents tels que les notices du constructeur sont à rechercher auprès des chefs de centrale électrique en vue de se référer aux normes du constructeur. Les auditeurs doivent se déplacer sur les sites avec un équipement approprié afin de se conformer aux prescriptions techniques en matière de sécurité au travail.

À l'issue de l'étude préliminaire, le chef de mission fixe les grandes lignes de la mission d'audit, liste les tâches et donne le fil conducteur de la mission c'est-à-dire la planification des travaux et des vérifications. En d'autres termes, il s'agit d'un programme de travail qui précise les objectifs de la mission, le budget temps à consacrer à celle-ci, l'équipe en

charge de la mission, l'interlocuteur de l'équipe, la documentation à sélectionner, l'enchaînement des tâches et des travaux à effectuer.

6.6.2. Phase de réalisation

Au cours de cette phase, l'auditeur procède à une réunion d'ouverture, mais aussi un programme de vérification définissant les travaux et les équipes de travail. Cette vérification permet en dernier ressort de voir les forces et les faiblesses du système.

À l'arrivée au lieu de la mission, tout commence par une prise de contact avec les responsables de l'unité à auditer. Cette rencontre permet de présenter les objectifs visés ainsi qu'une proposition de calendrier de travail, de rechercher la mise à disposition des informations, des documents comptables et de poser les problèmes de moyens à mettre en œuvre durant la mission. Il peut s'agir des moyens matériels ou humains.

Cela se déroule sous forme de réunion d'ouverture. À cette réunion participent outre les auditeurs, le responsable de l'entité audité qui peut se faire assister par des agents plus ou moins concernés par la mission. Le responsable de l'unité audité prend connaissance de l'objet de mission et se met à « la disposition » du chef de mission.

La réunion d'ouverture constitue une occasion pour rappeler les objectifs poursuivis, demander la collaboration du personnel et baliser les fonctions qui feront l'objet de l'audit. Une salle de travail est mise à la disposition de la mission. Tous les documents utilisés sont conservés dans cette salle à la suspension des travaux et les clés sont remises au chef de mission. Pour les travaux et vérifications sur le terrain, toutes les personnes concernées travaillent selon le rythme et les horaires définis par la mission.

L'essentiel de cette phase consiste à s'assurer par des entretiens, des analyses de dossiers, des tests (de conformité, de permanence de survenance de fréquence de validation) des processus et contrôles effectivement mis en œuvre et de leur efficacité. Ainsi ces tests permettent de déceler les forces et les faiblesses et de donner une opinion sur la qualité du système de contrôle interne mis sur pied pour maîtriser les risques liés à la procédure. Après avoir terminé les travaux de terrain, les auditeurs entament la phase de conclusion.

6.6.3. Phase de conclusion

Cette phase prend en compte trois étapes à savoir : le projet de rapport, la réunion de clôture et le rapport de mission.

Le projet de rapport est rédigé par le chef de mission. Pour le cas des missions d'audit réalisées hors de Ouagadougou, ce rapport est présenté aux seuls audités, lors d'une réunion de clôture ou validation des constats et des déductions pour qu'ils fassent leur commentaire sur les dysfonctionnements soulevés. La réunion de clôture regroupe les mêmes personnes présentes à l'ouverture et fait le point des travaux. Il s'agit de la restitution aux responsables audités de la synthèse provisoire des travaux, de la discussion et de l'explication des constats et des recommandations. En ce qui concerne les missions réalisées à Ouagadougou, le projet de rapport est envoyé aux responsables des entités auditées afin de recueillir leurs observations sur les constats et les recommandations faites.

Le résultat des travaux(constats, difficultés rencontrées, conclusions et recommandations) est communiqué au mandataire de la mission à savoir le Directeur Général sous forme de rapport sans préjudice d'un compte rendu verbal ou écrit sous forme de reporting à lui faire en cas de besoin. Toutefois une synthèse des travaux peut être présentée aux dirigeants de la société lors des réunions du conseil de direction.

Le projet de rapport prépare le rapport définitif qui doit être élaboré avec le plus grand soin. Après avoir recueilli les observations du responsable audité, à travers le projet de rapport, l'auditeur ou le chef de mission procède à la rédaction du rapport définitif. Il est envoyé au responsable de l'audit interne pour des éventuelles corrections et signature.

Selon les auditeurs, le rapport d'audit interne n'appelle pas d'observations particulières; cependant, en raison de la nature des informations, sa communication est à la seule discrétion du Directeur Général. Par conséquent, certains exploitants font la critique qu'ils ne sont pas, mis au courant des conclusions et recommandations des rapports de mission d'audit. A entendre les auditeurs, cette situation relève parfois d'un manque de communication entre

certaines directeurs centraux et les personnes auditées. Nous avons constaté qu'il n'y a pas véritablement un suivi des recommandations et des actions de progrès.

6.7. Contrôle qualité

En matière de contrôle qualité, le chef de département audit interne nous a rassuré qu'un plan de formation est prévu pour ses agents en fonction de leur besoin en connaissance pour la conduite des missions. Les formations telles que la consolidation des compétences de l'auditeur; la formation des auditeurs non comptables, l'organisation et la gestion d'un service d'audit interne ont déjà été organisées au profit du personnel. Une formation en audit de la sécurité informatique de l'IFACI est prévue pour l'année 2012.

6.8. Gestion administrative du service audit interne

Le Département Audit Interne est dirigé par un auditeur titulaire d'un DESS audit et contrôle de Gestion. Ce département comprend trois (3) services à savoir le Service Audit Gestion Clientèle avec à sa tête un chef, le Service Audit Gestion Technique qui n'est pas pourvu de chef et le Service Gestion Administrative et Financière dirigé par le chef de département. Pour mener à bien les missions, le chef du département ne programme pas plus de quatre missions au même moment. La gestion administrative du service d'audit interne implique la gestion des ressources humaines, la motivation du personnel, l'évaluation de la performance, l'évaluation des auditeurs et leur formation.

6.8.1. Gestion des ressources humaines

La gestion des ressources humaines est prévue par l'instruction n°39 du 18/12/1997 de la Direction Générale. Dans le cadre de la mise en œuvre de la gestion participative du personnel qui est indispensable à la réalisation des objectifs de développement assignés à la SONABEL, il est institué une réunion de direction périodique dénommée table ronde sur la gestion des ressources humaines. Il s'agit d'un cadre d'échanges et de concertations entre la Direction Générale et le personnel sur les questions relevant de la gestion des ressources humaines. Cependant, elle peut porter sur toute autre question intéressant l'ensemble du personnel et relative à la vie de la société.

6.8.2. Motivation du personnel

De l'entretien accordé par le chef de Département Administratif du Personnel, il est ressorti que la connaissance du rôle de la SONABEL dans le développement de l'économie nationale, suscite chez chaque agent une motivation certaine. De même, les actions de promotion interne, de formation, le déroulement harmonieux des carrières et les avantages liés à la profession contribuent efficacement à la motivation des agents. Également la motivation des employés vient du fait qu'ils sont considérés comme des acteurs de performance. L'entreprise leur permet d'acquérir le savoir, leur offre des facilités de caisse, d'électricité, et prend en charges leurs frais médicaux.

6.8.3. Évaluation de la performance

Pour le moment, l'évaluation de la performance du service audit interne n'est pas effective. Toutefois, le responsable de l'audit interne affirme qu'il se penchera sur la question dans les années à venir.

6.8.4. Évaluation des auditeurs

Les auditeurs sont évalués au même titre que l'ensemble du personnel de la SONABEL par le supérieur hiérarchique de second rang. Les critères d'évaluation intègrent la capacité de travail, l'adhésion, l'assiduité et la ponctualité, l'initiative et l'intérêt au travail, les connaissances du travail et la disponibilité. Une note supérieure ou égale à trois (3) donne droit à un avancement. Pour le moment, l'évaluation externe des auditeurs n'est pas encore faite. Toute chose qui ne garantit pas le respect des normes professionnelles, du code de la déontologie et la reconnaissance des compétences des auditeurs.

6.8.5. Formation des auditeurs

Le Département Audit Interne est animé par un personnel ayant diverses formations et disposant de plusieurs années d'expérience et de capacités professionnelles leur permettant de réaliser les missions. Le chef du Département Audit Interne est titulaire d'un DESS en Audit

et Contrôle de Gestion. Le chef du Service Audit Gestion Clientèle quant à lui est titulaire d'un DUT en finance comptabilité. Le département dispose en son sein cinq (5) autres auditeurs internes dont une auditrice de niveau BAC + 5 en droit, un auditeur informatique de niveau BAC + 3 en informatique, un auditeur de niveau BAC + 2 en comptabilité, un auditeur de niveau baccalauréat en technique d'électricité et un auditeur titulaire d'un certificat d'aptitude professionnel en électricité.

6.8.6. Communication des auditeurs

Les auditeurs communiquent aussi bien à l'intérieur qu'à l'extérieur de la société.

➤ Communication à l'intérieur de l'entreprise

Les auditeurs communiquent avec le Directeur Général, les directeurs centraux, les chefs de département, les chefs de service et les directeurs régionaux, à travers les rapports de mission qu'ils rédigent et les rencontres périodiques de directions. Ils peuvent également se communiquer les données via un réseau informatique local appelé «lotus notes».

➤ Relation avec l'auditeur externe

Les auditeurs de la SONABEL communiquent avec les auditeurs externes. Ils se partagent les travaux et prennent part à des séances de formations animées par l'auditeur externe.

6.9. Réalisations du service audit interne

Le Département Audit Interne œuvre depuis sa création à la réalisation des missions de conseil et d'assurance au profit de la SONABEL. Il assure le contrôle de caisse et le contrôle d'utilisation du matériel d'électricité . Il effectue également la planification des missions d'audit, définit des programmes de travail, contribue à la création de la valeur au sein de la société, formule des recommandations et remonte régulièrement les points constatés à la hiérarchie.

Parmi ces missions réalisées nous pouvons citer :

- audit des comptes clients;
- audit du processus de traitement des informations comptables et financières;
- audit de la gestion des pinces à plomber;
- inventaire de portefeuille clients;
- audit des immobilisations;
- mission spéciale du DG sur les diplômés des agents recrutés entre 2000 et 2010;
- audit des abonnements, installations et résiliations;
- mission spéciale du DG sur les chèques;
- audit des travaux de réseau;
- audit des achats (matériel, mobilier de bureau et matériel de production);
- audit de recouvrement des travaux remboursables;
- audit des frais pharmaceutiques;
- audit de la gestion du combustible.

6.9.1. Nombre de missions effectuées

Le service d'audit interne a réalisé en moyenne sept (7) missions d'audit par an de 2002 à nos jours.

6.9.2. Les domaines dans lesquels les missions ont été réalisées

Les domaines concernés sont les suivants : la comptabilité ; les immobilisations corporelles, la gestion clientèle, les ressources humaines, le recouvrement, la production et la distribution.

6.9.3. Les recommandations formulées lors des missions d'audit

Compte tenu du nombre élevé des recommandations, nous avons retenu les plus importantes d'entre elles formulées de 2009 à 2011 (confère annexe n°4 page 112)

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de cerner la pratique de l'audit interne à la SONABEL. Ceci, grâce à notre participation à quelques missions, à l'administration de questionnaire aux acteurs de la société, à l'interview accordée par le personnel de l'audit interne, à l'exploitation des documents et à l'observation physique.

La franche collaboration des auditeurs de la SONABEL, nous a permis de noter, le comportement professionnel dont ils font preuve lors des missions d'audit interne et les compétences dont ils disposent.

Après avoir décrit la pratique de l'audit interne, il est convenable d'analyser la fonction telle que conçue et pratiquée dans la société en vue de formuler des recommandations dans l'optique de rendre plus performant le service d'audit interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 7 : Analyse de la pratique de l'audit interne et recommandations

L'analyse de la pratique de l'audit interne se fera sur la base des informations que nous avons pu recueillir tout au long de notre étude. La méconnaissance des normes professionnelles par la plupart des auditeurs ainsi que les anomalies remarquées affectent les résultats des missions conduites par le Département Audit Interne. Malgré ces nombreuses faiblesses dont nous n'avons pas la prétention de tout citer dans le cadre de cette étude, nous pouvons toutefois relever quelques points forts.

7.1. Points forts relevés

Il est question ici des efforts fournis par le Département Audit Interne. Ces points forts se rapportent également aux différents atouts dont les agents de ce département disposent pour réaliser leurs activités et pouvoir accomplir les missions qui leur sont confiées. Ainsi, ils concernent la prise de conscience de la nécessité de l'audit interne, de sa position hiérarchique, de la reconnaissance de son importance et de la motivation du personnel.

7.1.1. Nécessité de l'audit interne

La transformation de la Cellule Audit Interne en Département Audit Interne en 2001 n'est pas sans intérêt. Compte tenu de certaines difficultés sur le plan de la gestion, de la maîtrise des risques, et des réserves répétitives que posait le Commissaire Aux Comptes sur le compte «41», les dirigeants de la SONABEL ont jugé nécessaire de créer ce département. Cette décision témoigne de la nécessité que revêt cette fonction dans une société qui se veut moderne en vue d'assurer son efficacité et sa pérennité. Par la même occasion, les dirigeants affirment leur volonté d'éviter d'éventuels dérapages bien qu'il faille au préalable faire connaître l'importance de l'audit interne à tous les agents de l'organisation.

7.1.2. Position hiérarchique

La position de l'audit interne dans l'organigramme de la SONABEL est adéquate car il est directement rattaché à la Direction Générale. Ce type de rattachement hiérarchique per-

met au service audit interne de jouer, en toute quiétude, son rôle de conseiller au management. Il contribue à instaurer une certaine indépendance primordiale à tout service d'audit interne d'après la norme 1110, qui exige que le responsable de l'audit interne relève d'un niveau hiérarchique permettant à son service d'exercer ses responsabilités. La même norme stipule que le responsable de l'audit interne doit confirmer au Conseil, au moins annuellement, l'indépendance de l'audit interne au sein de l'organisation. Ce rattachement hiérarchique permet également au département d'avoir les «mains libres» dans la conduite de ses travaux. En outre, les auditeurs pourraient avoir accès sans restrictions aux informations nécessaires, et intervenir dans toutes les activités et fonctions de la société. Les missions n'étant pas ordonnées uniquement par la Direction Générale, l'effet dissuasif de l'audit interne sur ceux qui auraient été tentés de contourner le dispositif de contrôle interne se voit renforcé.

Malgré que l'audit interne occupe cette position hiérarchique, son rang de département ne favorise pas l'élargissement de son champ d'intervention. Pour preuve, aucune direction centrale n'a encore été auditée au sein de l'entreprise.

7.1.3. Reconnaissance de l'importance de l'audit interne

Les résultats obtenus des questionnaires soumis aux différents responsables, nous permettent de dire que la capacité qu'a la fonction d'audit interne à aider les opérationnels à améliorer leurs méthodes de travail et par conséquent la gestion de la SONABEL fait l'unanimité. Néanmoins l'adoption et la diffusion de la charte d'audit interne et les actions du personnel pourraient faire connaître d'avantage le service et son utilité à l'ensemble des travailleurs de l'entreprise.

7.1.4. Motivation du personnel

Compte tenu des conditions d'existence de ce département, nous notons comme première force, la volonté des auditeurs recrutés en interne d'embrasser cette nouvelle fonction en pleine mutation. Ils ont surtout accepté d'évoluer sur ce terrain glissant qu'est celui de l'audit interne sans dispositions aucune de compétences et expériences requises en la matière. C'est le cas des six agents qui n'ont aucune formation de base en audit mais qui sont dévoués pour les missions qui leur sont confiées. Cela sous entend qu'ils ont accepté toute contrainte

relative à cet enjeu, et surtout en termes de formation, pour acquérir des connaissances nécessaires leur permettant d'exercer en toute tranquillité le métier d'audit interne.

Malgré le fait que les auditeurs aient un grand défi à relever, avec les missions spéciales de la Direction Générale, parce que novices dans la fonction et sans oublier les formations qu'ils se doivent de suivre, ce personnel se voit confier d'autres missions privilégiées. C'est l'exemple, de la supervision des inventaires des immobilisations, et des stocks en vue de certifier si possible la sincérité.

Selon le chef de département administration de personnel, les éléments de motivation sont:

- la considération des agents comme acteurs de performance ;
- la mise à la disposition du personnel de savoir faire et des moyens de son travail ;
- l'amélioration des conditions de travail ;
- le salaire ;
- les avances sur salaire ;
- les avantages en nature ;
- la prise en charge sanitaire,
- les facilités de caisses.

Si l'audit a des forces, il n'en demeure pas moins de souligner certaines insuffisances.

7.2. Insuffisances constatées

Nos recherches à travers la revue de littérature, le questionnaire, l'entretien, l'observation physique et la participation aux missions nous ont permis de relever des insuffisances dans la pratique de l'audit interne telle que réalisée à la SONABEL. Elles concernent la perception de cette fonction par certains agents de la Société, le domaine organisationnel, les dossiers d'audit et les papiers de travail. Elles n'épargnent guère l'évaluation de la performance du service d'audit et des auditeurs, la formation continue sans oublier le domaine de fonctionnement.

7.2.1. Perception de l'audit interne

Certains personnels de la SONABEL n'ont pas une assez bonne perception de l'audit interne. En effet, les résultats des questionnaires administrés nous montrent qu'ils font la confusion entre l'audit interne et le contrôle interne. Ils considèrent les auditeurs comme des «gendarmes». De même, certains responsables voient le Département Audit Interne comme un service de détection des fraudes. Nous notons également une vision restrictive de la fonction de l'audit interne de la part de quelques responsables qui ne pensent pas que celle-ci joue le rôle de conseiller du Directeur Général et d'appui aux différents responsables. Pour une acceptation et une mise en œuvre efficace dans ce département, l'audit interne devrait préalablement être bien compris par les différents acteurs de l'organisation.

Cette vision limitée de l'audit interne par certains acteurs constitue une faiblesse et n'est pas de nature à favoriser l'adhésion des agents à sa promotion, bien qu'ils reconnaissent l'importance de la fonction. Nous assistons également à la rétention des informations utiles et à l'indisponibilité des personnes à auditer.

7.2.2. Organisation interne du Département Audit Interne

La hiérarchisation couramment adoptée dans le milieu de l'audit n'est pas observée. En effet le département ne fait pas la différence entre un auditeur senior et un auditeur junior. Aussi, il n'existe ni le poste de secrétaire ni celui du superviseur. Ce qui contraint les auditeurs à s'occuper de la gestion des déplacements, des données informatiques, de la diffusion des rapports d'audit, du classement et de la documentation. C'est le chef de département qui assure parfois la supervision des missions. Les responsables de l'audit ont adopté une organisation administrative ordinaire (chef de département, chef de service, équipe de service) au sein de l'entreprise. Les chefs de mission sont choisis par les cadres qui ne sont pas obligatoirement bien outillés en matière d'audit. Par conséquent, il existe des difficultés de gestion des équipes d'audit.

Par ailleurs, toutes les missions ne font pas l'objet d'une supervision afin de garantir que les objectifs sont atteints, la qualité assurée et le développement professionnel du personnel effectué. Nous pouvons donc relever l'inobservation de la norme 2340. Dans ces conditions, les auditeurs peu expérimentés n'ont pas la possibilité d'apprendre auprès d'autres

plus expérimentés car il n'existe de distinction. De même, le principe de compétence exigé par le code de la déontologie peut être remis en cause car tous les auditeurs n'ont pas l'occasion de renforcer leur expérience sur terrain.

Le département connaît une réelle lenteur dans son fonctionnement car il ne dispose pas de secrétaire. Un seul auditeur occupe le poste de Chef de Département et celui de Chef de Service Audit Gestion Administrative et Financière, toute chose qui agit négativement sur son efficacité.

7.2.3. Dossiers d'audit et papiers de travail

Le Département Audit Interne n'utilise pas de manière régulière les dossiers d'audit et papiers de travail. Nous avons constaté que ces dossiers d'audit et papiers de travail ne sont pas tenus conformément aux recommandations de l'IIA. Ils ne sont pas non plus normalisés. En effet, nous n'avons pas remarqué véritablement les questionnaires de contrôle, les diagrammes de circulation, les listes de contrôles et les notes de compte rendus. Pourtant, ces outils pourraient permettre de justifier et de prouver à l'endroit des audités et éventuellement d'autres tiers les informations consignées dans le rapport d'audit interne. Ils servent dans le cas d'audits récurrents, de référence. Les informations contenues dans ces documents permettent à l'auditeur d'aller plus vite et de faire mieux son travail. Ainsi :

- il dispose d'une base de données pour la nouvelle mission;
- il évite de rechercher ailleurs des informations figurant dans le dossier;
- il peut y avoir des explications et des justifications à l'appui du rapport précédent.

7.2.4. Évaluation de la performance du service d'audit et des auditeurs

Au cours de nos travaux, nous avons constaté que l'évaluation de la performance du service d'audit n'est pas effectuée. Aussi, les auditeurs internes ne sont évalués. Le programme annuel de formation n'est pas toujours pris en compte par le département de la formation. Cela est dû au fait que le management de la société n'est pas instruit sur la nécessité de la formation en matière d'audit interne. Aussi, le premier responsable du DAI ne maîtrise pas la gestion de son personnel. Par conséquent, les auditeurs n'ont pas l'occasion d'améliorer

leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs. Nous pouvons alors souligner le non-respect de norme 1310 portant sur le programme d'assurance qualité et d'amélioration.

7.2.5. Faiblesses de fonctionnement

Les insuffisances de fonctionnement proviennent essentiellement de la non évaluation du contrôle interne, de la conduite des missions, de l'insuffisance des moyens humains, techniques et matériels, du contrôle et de l'évaluation des activités.

7.2.5.1. Évaluation insuffisante du système de contrôle interne

Nous avons constaté une certaine faiblesse dans l'évaluation du système de contrôle interne dans les missions dévolues au Département Audit Interne. Selon le responsable de ce département, les questionnaires de contrôle interne ne sont pas souvent utilisés au cours des missions d'audit pour évaluer l'état du contrôle interne car les auditeurs n'en ont pas la maîtrise. Il serait donc difficile à l'audit interne de s'assurer dans cette situation que le dispositif permanent mis en place par la Direction Générale réduit les risques et assure la conduite appropriée et efficace des affaires de la SONABEL.

7.2.5.2. Conduite des missions

Pendant la phase de préparation, l'évaluation des risques est nécessaire à l'identification des endroits où les risques les plus dommageables sont susceptibles de se produire afin de permettre à l'auditeur de construire son programme de travail en fonction des menaces et de ce qui a pu être mis en place pour y faire face. C'est l'une des faiblesses de fonctionnement que connaît le département. Nous pouvons donc relever que la norme 2210.A1 qui exige une évaluation préliminaire des risques liés à l'activité concernée n'est pas observée.

Au cours des missions conduites par le Département Audit Interne, nous avons constaté pendant la phase d'accomplissement, l'absence des dossiers bien archivés. Ce qui ne contribue pas du tout à favoriser le travail des auditeurs. Par conséquent nous pouvons noter la non conformité à la norme 2330 stipulant que le responsable de l'audit interne doit arrêter des règles en matière de conservation des dossiers de la mission et ce, quel que soit le support

d'archivage utilisé. Ces règles doivent être cohérentes avec les orientations définies par l'organisation et avec toute exigence réglementaire ou autre.

Concernant la communication des rapports, des insuffisances ont été également relevées. En effet, certains audités disent n'avoir pas reçu le rapport de l'audit effectué dans leur unité depuis plus de cinq (05) ans. D'autres nous confient qu'ils n'ont pas reçu les projets de rapport afin d'intégrer leurs observations. Ce qui va à l'encontre de la norme 2400 exigeant que les auditeurs internes communiquent les résultats des missions. Toute chose qui ne favorise pas l'application des recommandations.

Par ailleurs les audités et les auditeurs reconnaissent qu'il n'y a pas de suivi rigoureux des recommandations et des actions de progrès. De ce fait, la norme 2500 pourtant sur la surveillance des actions de progrès n'est pas appliquée. Selon cette norme, le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management. Ces faiblesses rendent donc difficile la mesure de la valeur ajoutée qu'apporte l'audit interne à la SONABEL.

7.2.5.3. Insuffisance de moyens humains

Le nombre insuffisant de personnel qualifié constitue un handicap significatif au développement de l'audit interne au sein de la SONABEL. Nous relevons que seul le chef du DAI est un professionnel bien expérimenté en la matière. Nous pouvons donc souligner l'inobservation de la norme 1210 qui stipule que les auditeurs internes doivent posséder les connaissances, savoir-faire et autres compétences nécessaires à l'exercice des responsabilités.

La majorité des auditeurs n'ont une formation en matière d'audit tandis que cette fonction est normée et astreinte à une méthodologie de rigueur. Les simples séminaires de formation, à notre avis, ne peuvent pas permettre aux auditeurs de conduire convenablement les missions qui leur sont confiées. A cette carence s'ajoute le défaut d'utilisation de certains moyens techniques et outils pourtant exigés par les normes.

Par ailleurs les auditeurs ne disposent pas de fiches de poste. Cette situation ne favorise pas une meilleure organisation du travail.

7.2.5.4. Moyens techniques et outils

Le défaut d'utilisation de certains moyens techniques et outils d'audit ne favorise pas le réalisme et la pertinence de certains rapports d'audit.

Le manuel de procédures de la SONABEL connaît des limites. Il ne couvre pas toutes les procédures devant faire l'objet de formalisation, toute chose qui crée une ambiguïté dans l'accomplissement des tâches et des responsabilités au sein de l'entreprise.

La charte d'audit interne exigée par la norme 1000, et qui est l'acte constitutif de celui-ci dans une organisation est censée définir la politique en vigueur dans la structure, les objectifs, les pouvoirs et la responsabilité. Elle précise la position du service au sein de l'entité, l'accès aux documents, aux personnes et aux biens pour une bonne exécution des audits et l'étendue des missions. Malgré son rôle incontournable, elle est en cours de rédaction quand bien même le service existe depuis plus de vingt ans.

La charte de l'audit interne comporte des insuffisances au regard des exigences des normes internationales. Elle ne fait ni référence aux normes internationales ni mention la nature des missions d'assurance et de conseil. Nous pouvons donc relever le non respect des normes 1000.A1 et 1000.C1. La nature des missions d'assurance et de conseil n'étant pas clairement définie dans la charte, il y a souvent un chevauchement entre celles-ci. En nous référant à la norme MPA 1130.C1, nous pouvons signaler le risque d'altération de l'indépendance des auditeurs dans cette situation.

En outre, le manuel d'audit élaboré en 2009 n'a pas été mis à jour depuis lors, quand on sait qu'il aurait pu permettre, avec la charte, de confirmer la légitimité de cette fonction et de refléter l'organisation et les habitudes de travail.

Par ailleurs, le département travaille sur la base d'un projet de programme annuel d'audit et non d'un plan pluri annuel a proprement parlé. Nous pouvons donc relever que la norme 2210.A1 qui exige une évaluation préliminaire des risques liés à l'activité concernée n'est pas observée. Selon le responsable du DAI et les résultats de notre questionnaire plusieurs domaines ne sont pas touchés par les missions d'audit. La restriction du champ

d'intervention de l'audit interne peut s'expliquer par l'absence de plan pluri annuel et d'une cartographie des risques qui auraient pu orienter les missions vers des domaines sensibles de l'organisation.

Avec les moyens techniques, la fonction d'audit interne est spécifiée et se fait connaître davantage. Par conséquent de telles failles, associées à celles de matériels nécessaires, est de nature à priver l'audit interne de communication et de légitimité.

7.2.5.5. Moyens matériels et informatiques

Les auditeurs internes doivent se trouver dans des dispositions suffisantes et adéquates en vue de mener à bien les activités qui sont les leurs. C'est ce que prévoit la norme 2030. A propos des ressources matérielles, l'insuffisance d'ordinateurs portables et l'absence de matériel de sauvegarde des fichiers à l'extérieur de l'entreprise ne favorisent pas les conditions de travail. Alors, la SONABEL n'est pas à l'abri des pertes de données importantes en cas d'incident majeur. De ce fait la norme ci-dessus n'est pas observée. Cette situation affecte sans doute l'efficacité du service d'audit interne.

7.2.5.6. Évaluation des activités

L'évaluation formelle de la performance des auditeurs, portant sur tous les aspects de la fonction, permet d'aboutir à un contrôle qualité en vue d'une amélioration continue des prestations de l'audit interne. La norme 1300 indique que le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne. Le programme d'assurance et d'amélioration qualité est conçu de façon à évaluer:

- la conformité de l'audit interne avec la définition de l'audit interne et les normes ;
- le respect du code de déontologie par les auditeurs internes.

Ce programme permet également de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience de l'activité d'audit interne et d'identifier toute opportunité d'amélioration. L'absence de systèmes et de critères spécifiques d'évaluation, aussi bien des activités de l'audit que des agents eux-mêmes, ne permettent d'apporter de manière efficiente une valeur ajoutée aux opérations de la société.

A la lumière de ces analyses quelles recommandations pouvons-nous formuler ?

7.3. Recommandations et plan d'action

Au regard de certaines faiblesses et de l'analyse qui en a découlé, il est nécessaire de faire des propositions de solutions en vue de l'amélioration de la pratique de l'audit interne à la Société Nationale d'Électricité du Burkina.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 4 : recommandations et plan d'action

Recommandations	Impacts	Activités	Tâches	Responsable
Structure organisationnelle du département et moyens d'audit interne				
1. Ériger le département en direction	Renforcer le statut l'indépendance et l'objectivité de l'audit interne pour un bon accomplissement de sa mission	- entretien avec le Conseil d'Administration; - définir les postes de : directeur de l'audit interne, chef de département, chefs de service, chefs de missions, auditeurs seniors et auditeurs juniors	- confectionner un questionnaire d'entretien ; - rencontrer le CA et le Directeur Général	- le Directeur Général ; - les Directeurs centraux ; le chef du DAI
2. Réorganiser le DAI	Renforcer l'apprentissage des auditeurs peu expérimentés afin d'accroître l'efficacité du service	- définir le poste de superviseur et secrétaire ; - définir les postes d'auditeurs seniors et auditeurs juniors.	Rencontrer le CA et le Directeur Général	- le Directeur de Ressources Humaines, - le chef du DAI
3. Réaliser une cartographie des risques	élaborer une politique de maîtrise des risques qui va s'imposer à tous	En cours de réalisation	En cours de réalisation	Direction opérationnelle et chef du DAI
4. Mettre en place la charte d'audit interne	- faire connaître l'importance de l'audit interne et la légitimité de son intervention	En cours de réalisation	En cours de réalisation	Le chef du DAI

5. Sensibiliser le personnel de la société sur l'appropriation de la charte	- faciliter l'intégration de l'audit interne ; - préciser la nature des missions d'assurance et de conseil.	Distribuer des prospectus sur l'importance de la charte	Rédiger des prospectus	Le chef du DAI Les auditeurs internes
6. Mettre en place un plan pluri annuel d'audit interne,	Faciliter la gestion et la mise en œuvre des missions d'audit	En cours de réalisation	En cours de réalisation	Le chef du DAI
7. Mettre en place un manuel d'audit interne	Établir des règles et des procédures pour l'activité d'audit interne	En cours de réalisation	En cours de réalisation	Le chef DAI
Les dossiers d'audit et les papiers de travail				
8. Normaliser la présentation des dossiers d'audit et des papiers de travail	Renforcer l'image du service ; Améliorer la qualité des missions d'audit	Designier une présentation unique pour les dossiers et papiers de travail ; Former les auditeurs à l'utilisation des nouveaux papiers de travail (FRAP, QCI);	En cours de réalisation	Le chef du DAI
Déroulement des missions d'audit				
9. Utiliser des outils modernes lors des missions d'audit	favoriser la fiabilité des informations recueillies	Former les auditeurs sur l'usage de la grille d'analyse des tâches, du flow chart et de la piste	En cours de réalisation	Le chef du DAI

		d'audit.		
10. Conformer la méthodologie de l'audit pratiquée à celle recommandée par les normes	Renforcer la qualité des prestations.	Former les auditeurs sur la méthodologie d'audit interne	En cours de réalisation	Le chef du DAI ; Le DRH
11. Transmettre des exemplaires des rapports d'audit aux audités.	Faciliter la mise en œuvre des recommandations ; Mesurer les actions de progrès	Entretien avec le Directeur Général	Préparer un guide d'entretien	Le Directeur Général ; Les directeurs centraux Le chef du DAI ; Les chefs de mission.
Contrôle du Département Audit Interne				
12. Effectuer une évaluation externe de l'audit interne	Améliorer les activités du DAI	Entretien avec le Directeur Général	Préparer un guide d'entretien	Le chef du DAI
Profil et compétences des auditeurs				
13. prendre en compte les fonctions spécifiques à la société dans le recrutement des auditeurs,	Accroître le champ d'intervention du DAI; Faciliter la programmation et l'exercice des missions d'audit	Rencontrer le Directeur des ressources Humaines; Déterminer un nouveau profil de recrutement; Identifier les fonctions spécifiques de la société	En cours	Le chef du DAI; Le Directeur des Ressources Humaines

<p>16. Sensibiliser les auditeurs à l'utilisation des normes internationales pour le métier d'audit</p>	<p>Renforcer l'indépendance et l'efficacité des missions d'audit ; Renforcer le respect du code de la déontologie d'audit</p>	<p>Former les auditeurs à l'utilisation des normes internationales à l'appropriation du code de la déontologie de l'audit</p>	<p>Contacteur des experts formateurs en la matière ; élaborer un programme de formation à l'interne</p>	<p>Le chef du DAI; Le Directeur des Ressources Humaines</p>
<p>Formation continue des auditeurs</p>				
<p>17. Mettre en place un programme de formation annuel en prenant en compte les compétences des auditeurs et les missions programmées.</p>	<p>Renforcer l'efficacité des missions d'audit</p>	<p>Établir un programme de formation en tenant compte des insuffisances détectées ; Effectuer des évaluations post-missions des auditeurs internes</p>	<p>Établir une grille d'évaluation post-mission d'audit ; Déterminer des indicateurs de performance propre au DAI</p>	<p>Le chef du DAI</p>
<p>18. Mettre en place une bibliothèque</p>	<p>Favoriser le développement des compétences du DAI et la mise à jour des connaissances</p>	<p>Attirer l'attention de la Direction Générale sur la nécessité de la bibliothèque ; Identifier des ouvrages actualisés d'audit devant figurer dans la bibliographie.</p>	<p>Rencontrer le Directeur Générale ; Élaborer des prospectus</p>	<p>Le chef du DAI</p>

Source : nous-mêmes

Conclusion

Depuis une vingtaine d'années le département l'audit interne s'est engagé aux côtés des dirigeants pour jouer son rôle majeur d'assistance et de conseil au management. Notre analyse nous a aidé à comprendre comment ce département fonctionne. Aussi, nous avons pu détecter, sur la base des informations recueillies, quelques faiblesses du système. Cependant, des points forts ont été relevés et nous ont conduits à la conclusion que l'audit interne, malgré quelques faiblesses, a des mérites à faire valoir en matière de pratique. Face à cette situation, il a paru indispensable d'ébaucher un certain nombre de solutions susceptibles d'améliorer le cadre de travail des auditeurs. Par conséquent pour que la SONABEL réalise ses objectifs. Elle devra renforcer ses capacités et contribuer davantage développement économique et social du Burkina Faso.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

De plus en plus, de nombreuses organisations se retrouvent dans l'incapacité d'assurer la continuité de leurs activités tout simplement à cause des défaillances de leur système de contrôle. Pour échapper à ces éventuels désagréments, il est opportun de mettre l'accent sur l'audit interne, outil de gestion en pleine mutation et efficace pour les organisations qui se veulent modernes. L'évolution rapide de l'audit interne n'est que la réplique de l'exigence de plus en plus pressante de la détection des risques et de leur maîtrise au sein des organisations. Elle vise à apporter aux entreprises des services à forte valeur ajoutée et à devenir un acteur incontournable de bonne gouvernance. Aussi, elle vise le recensement des bonnes pratiques en matière de contrôle interne et de management des risques en vue de les diffuser aux opérationnels de l'entreprise et de les former à ce sujet.

Pour réaliser cette noble ambition, il est nécessaire que les entreprises disposent en leur sein des structures appropriées et de professionnels gardiens de l'éthique ayant pour souci permanent le rendement.

Ainsi les auditeurs ont un défi, celui de maintenir leur indépendance, leur impartialité, leur objectivité et d'accroître leur professionnalisation tout en espérant voir leur expertise renforcée. Pour y arriver, ils devront faire preuve de courage et de talent en toutes situations pour dire ou écrire les choses telles qu'elles sont, sans voiler la réalité observée.

ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1: Questionnaire sur l'audit interne	106
Annexe 2: Guide d'entretien avec le personnel de l'audit interne	109
Annexe 3: exemple de Feuille de Révélation D'Analyse des Problèmes	111
Annexe 4: recommandations formulées lors des missions d'audit	112

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 1: Questionnaire sur l'audit interne

Identification de l'enquêté

- Directeur**
- Chef de Département**
- Chef de service**
- Chef de division**
- Chef de section**

- 1- Que pensez-vous être la fonction de l'audit interne ?
- Évaluer le contrôle interne (et notamment les procédures) ?
 - Conseiller la direction générale ?
 - Appuyer les différents responsables ?
 - Prévenir et détecter les fraudes ?
 - Contribuer à l'efficacité du système de contrôle interne ?
- 2- Faites-vous une différence entre l'audit interne et le contrôle de gestion ?
Justifier votre réponse
- 3- Avez-vous déjà entendu parler d'une charte de l'audit interne dans votre organisation ?
Oui Non
- 4- Votre service a-t-il déjà fait une mission d'audit interne ?
Oui Non
Dans l'affirmative, quelle avait été la nature de la mission et combien en avez-vous reçues jusqu'à ?.....
- 5- Vous a-t-on prévenu au préalable, et de façon claire, de l'arrivée d'une équipe d'audit aux fins de réalisation d'une mission ?
Oui Non
- 6- Les auditeurs vous ont-ils expliqué de façon précise les objectifs de la mission ainsi que le rôle et l'activité de l'audit interne ?
Oui Non
Commentez.....
- 7- Les responsabilités ont-elles été prédéfinies de façon claire le début de la mission ?
Oui Non
- 8- Le déroulement de la mission vous a-t-il paru satisfaisant ?

Oui

Non

Pourquoi ?.....

9- Les informations recueillies ont-elles été traitées de manière fiable et convaincante ?

Oui

Non

10. Les auditeurs ont-ils pris en compte vos arguments ?

Oui

Non

Justifier votre réponse.....

11. Avez-vous reçu le projet de rapport pour amendement à la fin de la mission ?

Oui

Non

12. Vos points de vue ont-ils été pris en considération ?

Oui

Non

13. Les délais d'émission des rapports sont-ils réalistes et pertinents ?

Oui

Non

14. Les recommandations vous paraissent-elles réalistes et pertinentes ?

Oui

Non

Justifier votre réponse.....

15. Le contenu des rapports vous semble-t-il accessible ?

Oui

Non

16. Les missions effectuées vous ont-elles permis de découvrir des dysfonctionnements jadis ignorés ?

Oui

Non

17. Cet outil de gestion vous permet-il d'améliorer votre méthode de travail ?

Oui

Non

18. Vous permet-il de connaître mieux les procédures appliquées au sein de votre structure ?

Oui

Non

19. Le suivi des recommandations est-il bien assuré ?

Oui

Non

20. Les recommandations mises en œuvre ont-elles apporté une valeur ajoutée à la maîtrise de votre activité ?

Oui

Non

21. L'audit interne tel que pratiqué dans votre entité est-il utile pour celle-ci ?

Oui

Non

22. Avez-vous déjà sollicité les services de l'audit interne ?

Oui

Non

Justifier chaque fois votre position.....

Dans l'affirmative, l'apport de ce service a-t-il été satisfaisant ?

Oui

Non

23. Avez-vous déjà eu connaissance des réalisations de l'audit interne ?

Oui

Non

Si oui, citez-les et expliquez le moyen par lequel vous avez été informés.....

24. Les prestations de l'audit interne vous ont-elles semblées de grande ou de faible utilité ?

Oui

Non

25. Quels types de relations avez-vous avec les auditeurs ?

Collaborateurs

Conflits

Autres (à préciser).....

26. Quelle attitude adoptent les auditeurs pendant les missions ?

Courtoisie

Mépris

Arrogance

Autres (à préciser)

27. Avez-vous des suggestions à émettre quant au comportement des auditeurs ?

Oui

Non

Lesquelles ?.....

28. Êtes-vous dans les dispositions de pouvoir faire appel à l'audit interne dans la résolution d'un éventuel problème au sein de votre service ?

Oui

Non

29. Quelles remarques ou propositions pouvez-vous formuler à l'égard de l'audit interne ?

30. Le service d'audit interne organise-t-il des rencontres pour vous sensibiliser sur la portée de cette fonction au sein d'une entité oui non

Source : conçu par nous-mêmes

Annexe 2: Guide d'entretien avec le personnel de l'audit interne

- 1-Pouvez-vous nous faire l'historique du département d'audit interne de la SONABEL ?
 - 2-Quelle est l'organisation au sein du DAI ?
 - 3-Vous permet-elle de réaliser vos missions de façon convenable ?
 - 4-Quels sont les missions et les objectifs assignés au DAI ? Que pensez-vous de leur pertinence ?
 - 5-Quelle est la position hiérarchique du DAI ?
 - 6-Le rattachement hiérarchique de votre département vous permet-il d'accomplir vos missions en toute indépendance ?
 - 7-Votre département est-il reconnu des autres structures de l'organisation ?
 - 8-Comment a-t-il évolué le DAI ?
 - 9-Le niveau de formation actuelle dont vous êtes titulaire vous permet-il d'assurer les fonctions d'auditeur avec sérénité ?
 - 10-Avez-vous un programme d'audit interne ?
 - 11-Bénéficiez-vous d'un programme de formation cohérent et adapté ?
 - 12-Quels sont les outils de travail du DAI ? Connaissez-vous d'autres ? si oui pour quoi ne sont-ils pas utilisés ?
 - 13-Quelle expérience avez-vous à votre actif ?
 - 14-Maîtriser-vous la méthodologie de l'audit telle qu'exigée par la profession d'audit ?
 - 15-Respectez-vous les principes fondamentaux notamment l'intégrité, l'objectivité, la confidentialité, et l'indépendance ?
 - 16-Avez-vous connaissance des nouvelles normes pour la pratique de l'audit interne ?
 - 17-Les moyens déployés dans le cadre de l'exécution des missions vous paraissent-ils suffisants ?
 18. pensez-vous disposer d'un budget suffisant pour le fonctionnement du DAI ?
 19. De quelles ressources (humaines, financières, logistiques) dispose le service pour mener à bien les missions et par conséquent pour atteindre les objectifs visés ?
 20. Disposez-vous d'indicateurs de mesure de performance du DAI ?
- Contrôle interne ?
21. le dispositif du contrôle interne est-il évalué de façon constante ?
 22. Comment comprenez-vous le contrôle interne ?

23. La SONABEL a-t-elle un manuel de procédures ? si oui comment se fait sa mise à jour ? si non quelle procédure utilisez-vous pour faire des évaluations ?
24. Quelle appréciation faites-vous du système de contrôle interne de la SONABEL ?
- 25- Comment vous gérez le personnel de votre département ?
- 26- Faites-vous appel aux spécialistes pour des missions spécifiques ?
- 27- En quoi consiste l'intervention des auditeurs à SONABEL ? comment se fait la pratique de l'audit interne ?
28. Quelles activités menez-vous dans la pratique ?
29. comment se fait l'organisation de vos missions ?
- 30-Quelle est la description du déroulement de vos missions d'audit ?
31. Qu'utilisez-vous à chaque étape comme outils techniques ?
32. Comment vos équipes sont-elles composées ?
33. Comment faites-vous la préparation et le suivi des missions et des recommandations ?
34. Quels critères de succès d'une mission avez-vous déterminés ?
35. Quelle peut être la durée moyenne de vos missions ?
36. A qui communiquez-vous vos rapports ? Votre environnement est-il informatisé ?
37. Quelle est l'utilité de l'informatique pour votre service ?
38. Avez-vous mis en place un système d'évaluation de la satisfaction des audités ?
39. Êtes-vous évalués ? Justifier votre réponse
- 40- pouvez-vous nous parler des principales réalisations de votre département ? Et d'où émanent-elles ?
41. Ces réalisations vous semblent-elles satisfaisantes ?
42. Votre département effectue-t-il souvent des missions inopinées ?
43. Pensez- vous que l'audit interne tel que pratiqué à SONABEL garantit la prévention du risque dans cette entité ?
44. Taux de mise en œuvre des recommandations ?
- 45 Quel est taux d'acceptation des recommandations ?
- 46 Quel est le délai moyen d'émission des rapports ?
- 47 Comment faites-vous la répartition du temps entre les missions et les autres activités?
- 48 Rencontrez-vous des difficultés singulières ? si oui lesquelles?
- 49 A quelle sorte de contrainte faites- vous face ?

Source : nous-mêmes

Annexe 3: exemple de Feuille de Révélation D'Analyse des Problèmes

Feuille de Révélation D'Analyse des Problèmes		
N°		
Problème		
Constat		
Causes explicatives :		
Conséquences réelles ou potentielles :		
Recommandations :		
Chef de mission :	Auditeur :	Responsable du domaine audité

Source : conçu par nous-mêmes

Annexe 4: recommandations formulées lors des missions d'audit

Année	Missions d'audit	Recommandations formulées
2009	Audit partiel des comptes clients exercice 2008	<ul style="list-style-type: none"> - poursuivre l'informatisation des opérations de gestion clientèle, en réduisant au maximum les opérations manuelles ; - Pour la gestion clientèle, instituer un cahier de transmission des chèques et des pièces à valeur d'argent en interne et en externe, pour éviter les pertes et les possibles malversations
	Mission spéciale du DG sur les chèques	- permettre aux agents non suspendus pour chèque impayé, d'émettre des chèques dans les caisses SONABEL afin d'éviter de nombreux déplacements des agents et de toucher leurs chèques à la fin du mois
	Mission spéciale d'audit des tableaux de comptage et des consommations internes des agents de la SONABEL à la DRCE et la DRN	- Interdire l'utilisation de l'énergie à des fins commerciales des installations des logements d'astreinte ou de fonction
	Audit des opérations de dépotage et cession de DDO (au magasin général production, département approvisionnement)	<ul style="list-style-type: none"> - protection des stocks contre le vol ; - réduction des fuites ; - gestion quotidienne des stocks ; - sécurité et protection de l'environnement ; - contrôle conjoint.
	Audit des abonnés (état des installations, abonnements, résiliations)	- Pour l'absence de plombs au niveau des points de sécurisation (panneau, coupe circuit, compteur, disjoncteur qui facilite et

	dans les DRC& DRO	encourage les fraudes, il est nécessaire que tous les panneaux de branchement soient plombés en plus des plombs au niveau du CCP, du compteur et du disjoncteur
2010	inventaire des portes feuilles-clients dans les unités d'exploitation	<ul style="list-style-type: none"> - les personnes impliquées dans le système de recouvrement doivent se concerter et fixer des objectifs chiffrés de leurs actions de recouvrement et des moyens nécessaires à l'atteinte de ceux-ci ; - Concertation périodique entre les chargés de recouvrement pour évaluer l'atteinte des objectifs, harmoniser et planifier leurs interventions. Faire l'inventaire de toute créance « âgée » de plus de cinq ans.
	Audit des diplômes des agents recrutés entre 2000 et 2010	<ul style="list-style-type: none"> - le refus des attestations provisoires et des attestations spéciales de diplôme ainsi que les attestations de réussites ou de soutenance datant de plus d'un an au moment du recrutement.
	Audit des immobilisations 2009.	<ul style="list-style-type: none"> - procéder à la correction du libellé « amortissement des terrains pour bâtiments industriels » en celui de amortissement des bâtiments industriels » ; - pour une gestion optimale des immobilisations, il est recommandé qu'un suivi extra-comptable des acquisitions soit mis en place dans chaque département et direction régionale ; - pour la comptabilité, il sera indispensable de faire annuellement un rapprochement du physique et du comptable ; - procéder aux corrections des erreurs d'imputation

		<ul style="list-style-type: none"> - renforcer et former l'équipe actuelle - identifier de manière précise les biens - revoir l'immobilisation des compteurs et des transformateurs - archivage des liasses des dossiers d'immobilisation
2011	Audit partiel des comptes clients de l'exercice clos au 31 décembre 2010 dans les cinq (05) régions de la SONABEL	<ul style="list-style-type: none"> - le maintien des rencontres périodiques entre département comptable et financier des unités afin de leur communiquer les insuffisances constatées dans le traitement des documents comptables ; - la sensibilisation des responsables de la gestion clientèle sur la nécessité de transmettre les documents comptables dans les délais requis ; - l'établissement des états de suivi journalier du portefeuille qui sont des documents de contrôle de gestion ; - créer un cadre de rencontre entre le département informatique et les responsables de gestion clientèle en vue d'améliorer le logiciel GESCLI
	Audit du processus de traitement des informations comptables et financières (DRN, DRO, DRCO)	<ul style="list-style-type: none"> - Pour la facturation des abonnés de Namisiguima et de la vallée du Sourou doter les centres de Ouahigouya dans les meilleurs délais de matériels informatiques portables pour les encaissements mobiles ; - Créer un système d'encaissement mobile afin de faciliter la facturation des nouveaux centres électrifiés.

Source : nous-mêmes à partir de l'exploitation des rapports d'audit de la SONABEL

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

Bibliographie du mémoire

1. AHOANGANSI Évariste (2010), *Audit et Révision des comptes : aspects internationaux et espace OHADA*, 2^{ème} édition Mondexperts, Abidjan, 923 pages.
2. ARENS Alain Alvin, LOEBBECKE James K.8 (2000), *Auditing an Integrated Approach*, Prentice Hall, 8ème edition, New Jersey, 821 pages.
3. BARBIER Etienne (1999), *Mieux piloter et utiliser l'audit : l'apport de l'audit aux entreprise et aux organisations*, 1ère édition MAXIMA, France, 124 pages.
4. BERGERET Florence (2002), L'activité de conseil définie dans les contours de l'audit interne, *Revue Française de l'audit interne*, (n°160) : 32.
5. BERNARD Barthélemy, Philippe COURREGÉ (2004), *Gestion des risques : méthode d'optimisation globale*, 2^{ème} édition d'Organisation, Paris, 472 pages.
6. BERTIN Élisabeth (2007), *Audit interne: enjeux et pratiques à l'international*, 1^{ère} Éditions Eyrolles, Paris, 320 Pages.
7. BOERI Daniel, CUGUEN Méline (2003), *Maîtriser la qualité : Tout sur la certification et la qualité totale*, 2^{ème} édition MAXIMA, France, 319 pages.
8. BOMEL Stéphane, BRUSSELLE David, CHOUTET François-Xavier, FRADIN Florence (2005), La professionnalisation, *Revue d'audit interne*, (n°176) : 20.
9. BUTIKOFER Christophe (2006), La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne, *Revue Audit*, (n°178) : 27.
10. CHAMBERS Richard (2010) les Challenge de l'Audit Interne aujourd'hui et demain www.ifaci.com/dl.php?table...chambers.../_ifaci – France.
11. COSO II, (2005), *Le management des risques de l'entreprise*, Éditions d'Organisations, Paris, 337 pages.
12. DUMOND Philippe, (2007), les perspectives de l'audit interne conduisent à la diversité du recrutement et des profils, *Revue Audit*, (n°187) : 26.
13. EBONDO Wa Manzila (2008), Typologie d'organisation de service d'audit interne dans des groupes internationaux, Acte de colloque (IFACI) : l'Audit interne dans les groupes internationaux : 5-8.
14. EZEKWESILI Obiageli (2008), La banque mondiale veut s'attaquer à la crise de l'énergie en Afrique, <http://www.actualites-news-environnement.com/16562-Banque-Mondiale-energie-Afrique.htm>

15. GERBIER Alain, (1996), *La charte d'audit support de légitimité*, IFACI, Paris, 117 pages.
16. GRAND Bernard (1998), *Theoretical approaches to audit internal auditing*, 3ème édition, CNCC edition, Londres, 231 pages.
17. HAMZAOUI Mohamed, PIGE Benoit (2008), *gestion des risques d'entreprise et contrôle interne : normes ISA 200, 315,330 et 500*, Éditions Pearson Éducation France, Paris, 243 pages.
18. HENRY Alain, MONKAM- DAVERAT Ignace (2000), « *Rédiger les procédures de l'entreprise* » *guide pratique*, 3^{ème} édition d'organisation, 184 pages.
19. HOBSONS (2006), *les métiers après les écoles de commerce*, 1^{ère} édition HOBSONS, France, 208 pages.
20. IFACI (2004), *les normes de l'audit interne*, Paris, 30 pages.
21. IFACI (2005), *résultat de l'enquête sur la pratique de l'audit interne en France 2005*, Paris, 61 pages.
22. IFACI (2008), *l'audit interne en France et dans le monde : points de repère et tendance CBOK (Common Body Of Knowledge)*, Paris, 108 pages.
23. IFACI (2009), *La création et la gestion d'une petite structure d'audit interne*, Paris, 123 pages.
24. IFACI (2010), *les réalisations de l'audit interne*, Paris, 44 pages.
25. IFACI (2004), *prise de position IFACI / Audit Interne - Qualité*, Paris, 8 pages.
26. IGALENS Jacques, PERETTI Jean Marie (2008), *Audit social : meilleurs pratiques, méthodes, outils*, Éditions d'Organisation, France, 160 pages.
27. IIA (2009), *Normes Pour la pratique Professionnelles de l'Audit Interne*, Institut de l'Audit Interne, Florida, 28 pages.
28. IIA (2011), *Révision des normes professionnelles de l'audit interne*, IIA, Florida, 29 Pages.
29. JANICHON Françoise (2002), *L'audit interne : un apport incontournable pour la nouvelle gouvernance d'entreprise*, *Revue Française de l'audit interne*, (N°161) : 7.
30. JIMENEZ Christian, MERLIER Patrick, CHELLY Dan (2008), *Risques opérationnels : de la mise en place du dispositif à son audit*, Éditions la revue banque, Paris, 271 pages.
31. Ki-Zerbo Béatrice (2009), *Le nouveau cadre de référence de l'audit interne*, *AUDIT INTERNE (Gouvernance- Risque-Contrôle)*, (N°193) : 10-13.

32. LEMANT Olivier (1995), *La conduite d'une mission audit interne : méthodologie élaborée par un groupe de recherche sous la direction d'Olivier Lemant*, 2^{ème} édition Dunod, Paris, 281 pages.
33. LEMANT Olivier (1999), *Créer, organiser et développer l'audit interne : que faire pour réussir ?* Edition Maxima, Paris, 117 pages.
34. MIKOL Alain (1999), *l'audit finance*, Éditions d'organisations, Paris, 234 pages.
35. MOEAU Frank (2002), *Comprendre et gérer les risques*, Edition d'organisations, Paris, 222 pages.
36. NGUEMA Jokung Octave (2007), *Le management des risques en Afrique : réalité & perspectives*, Afrique Edition (Groupe Afrique Challenge), Casablanca, 108 pages.
37. RENARD Jacques (2003), *L'audit interne : ce qui fait débat*, Éditions Maxima, Paris, 267 Pages.
38. RENARD Jacques (2006), *Théorie et pratique de l'audit interne*, Éditions d'Organisation, Paris, 467 pages.
39. RENARD Jacques (2007), *Théorie et pratique de l'audit interne 6^{ème} édition mise à jour Eyrolles*, Éditions d'Organisation, Paris, 320 pages.
40. RENARD Jacques (2009), *Théorie et pratique de l'audit interne*, Éditions d'Organisation, paris, 320 pages.
41. RENARD Jacques (2010), *Théorie et pratique de l'audit interne 7^e édition*, Éditions d'Organisation, Paris, 469 pages.
42. ROBERTSON Jack (1999), *Auditing*, Mc Graw-Hill, 2^{ème} Editions, Boston, 814 pages.
43. SARDI Antoine (2002), *Audit interne et contrôle bancaire*, Éditions AFGES, Paris, 1099 pages.
44. SAWYER Lawrence B, DITTENHOFFER Mortimer A, SCHEIR James H (2003), *Sawyer's internal auditing*, 5th edition, the IIA Research Foundation, Florida, 1445 pages.
45. SCHICK Pierre (2007), *Mémento de l'audit interne*, Edition DUNOD, Paris, 217 Pages.
46. VAURS Louis (2000), la nouvelle définition tire l'audit interne vers le haut, *Revue Française de l'audit interne*, (n°150) : 40-47.